



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



## عنوان المذكرة

# محاسبة الضرائب المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية: الواقع والحلول من وجهة نظر محافظي الحسابات

مذكرة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي في شعبة المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف:  
- د. أ. كيموش بلال

من إعداد:  
- معيزة أسامة  
- لعور هيثم

## أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
أ.د. زيرق سوسن	أستاذ التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيسا
أ.د. كيموش بلال	أستاذ التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مقررا ومشرفا
د. شبل امال دنيا	أستاذ مساعد	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/2023





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



## عنوان المذكرة

# محاسبة الضرائب المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية: الواقع والحلول من وجهة نظر محافظي الحسابات

مذكرة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي في شعبة المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف:  
- د. أ. كيموش بلال

من إعداد:  
- معيزة أسامة  
- لعور هيثم

## أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
أ.د. زيرق سوسن	أستاذ التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	رئيسا
أ.د. كيموش بلال	أستاذ التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	مقررا ومشرفا
د. شبل امال دنيا	أستاذ مساعد	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/2023



**تعهد**

أنا الممضي أسفله الطالب (ة): معيزة أسامة

تاريخ الميلاد 23/04/1994 بـ ولاية: سكيكدة

عنوان الإقامة: التخدير

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير / قسم: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وشيخة

رقم التسجيل: 36004214

وفي يوم: 2024 / 06 / 06

أصبح بأن مذكرة الماستر الموسومة بـ:

محاسبة التهرب الضريبي في القوائم المالية المتوسطة - الجزائرية  
نواقح وحلول مقدمة من طرف معيزة أسامة

السنة الجامعية: 2023 / 2024

تمت تحت اشراف الاستاذ(ة)/الدكتور(ة):

اسم ولقب المشرف: كيسوش لال

أقر أنها عمل أصيل لي وحدي، وأنها خالية من أي شكل من أشكال السرقة العلمية، وأنحمل كامل المسؤولية القانونية والأخلاقية لما ورد في المذكرة. وأن هذه المذكرة لم يسبق تقديمها في أي عمل بأي شكل من الأشكال كاملة أو جزء منها، وأنعهد أنني التزمت فيها بأساليب التوثيق المعتمدة والسليمة الضامنة لحقوق الملكية الفكرية لأصحابها الأصليين.

وفي حال الإخلال بأي شرط من شروط التعهد، التزم بكل المتابعات والإجراءات التي سنتخذها الكلية.

معيزة أسامة المصادقة  
للسيد (ة)  
موصى  
توقيع  
06 JUN 2024



الاسم واللقب والتوقيع للطالب معيزة أسامة  
408320394  
2024/07/07



### تعهد

أنا المضي أسفله الطالب (ة): لعور هيثم  
تاريخ الميلاد: 19/06/2000 بـ سكيكدة ولاية: سكيكدة  
عنوان الإقامة: حي الأخوة أبو دجاجة من راب  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير / قسم: العلوم المالية والمحاسبة  
التخصص: محاسبة وتدقيق  
رقم التسجيل: 3600/1300  
وفي يوم: 2024/06/06

أصبح بأن مذكرة الماستر الموسومة بـ:  
محاسبة النزاعات المعقدة في الواقع المالي للمؤسسات الجزائرية:  
الواقع والاطلاع من وجهة نظر محاسبة المحاسبين  
السنة الجامعية: 2024/2025

تمت تحت اشراف الاستاذ(ة)/الدكتور(ة):

إسم ولقب المشرف: كيسو نس بلال

أقر انها عمل أصيل لي وحدي، وأنها خالية من أي شكل من اشكال السرقة العلمية، وأنحمل كامل المسؤولية القانونية والأخلاقية لما ورد في المذكرة، وأن هذه المذكرة لم يسبق تقديمها في أي عمل بأي شكل من الأشكال كاملة أو جزء منها، وأنعهد اني التزمت فيها بأصول التوثيق المعتمدة والسليمة الضامنة لحقوق الملكية الفكرية لأصحابها الاصلين.

وفي حال الاخلال بأي شرط من شروط التعهد، التزم بكل المنابعات والإجراءات التي سنتخذها الكلية.

مقبولاً للتسيير  
مقبولاً على  
على  
112

التعهد: التزم بكل المنابعات والإجراءات التي سنتخذها الكلية.  
A 0189 290  
2024.06.06

الاسم واللقب والتوقيع للطالب

لعور هيثم  
مقبولاً للتسيير  
مقبولاً على  
على  
112

06 جوان 2024

ملاحظة هامة:

تملأ الاستمارة من قبل الطالب وتقدم لرئيس القسم بعد المصادقة عليها لدى المسالك الإدارية





السنة الجامعية: 2023 / 2024

شهادة الترخيص بإيداع مذكرة ماستر أكاديمي لدى المكتبة

أنا الممضي أسفله الأستاذ: ..... د. كيموش بلال .....؛ الرتبة العلمية: ..... أستاذ .....  
المشرف على مذكرة الماستر والموسومة ب: ..... محاسبة ..... الممنون أئيب المؤجلة ..... في ..... القوائم المالية  
للمؤسسة ..... الجزائرية ..... الواقع ..... والجلول ..... من ..... وجهة ..... نظر ..... محاذني ..... الحسابات  
من إنجاز الطالبين:

- 1) ..... متميزة ..... أستاذة .....
  - 2) ..... مشرف ..... لعلوم .....
- القسم: ..... العلوم المالية ..... والمحاسبة .....
- التخصص: ..... محاسبة ..... و ..... و ..... و .....
- تاريخ المناقشة: ..... 2024 / 06 / 30 .....

أشهد أن الطالب (ة) قد قام بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة المناقشة، وأن المطابقة بين النسخة الورقية والنسخة الإلكترونية قد استوفت جميع شروطها. وبمكانه إيداع النسخ الورقية والإلكترونية.

سكيكدة في: ..... 2024 / 07 / 04 .....

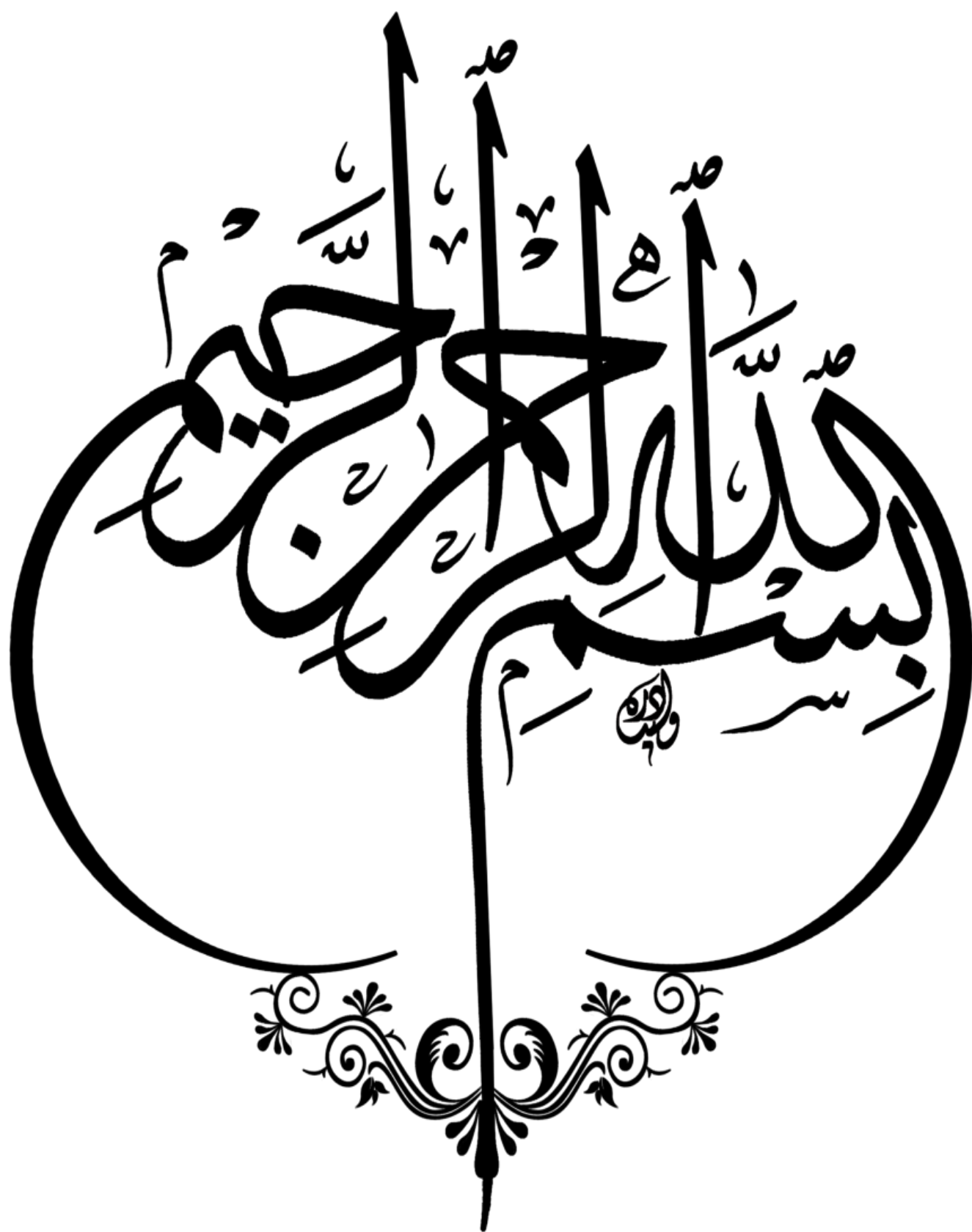
تأشيرة رئيس القسم



تأشيرة الأستاذ المشرف

أ. د. كيموش بلال

ملاحظة هامة: لا تقبل أي شهادة من دون توقيع ومصادقة.



## الإهداء

إلى من آمنوا بي ودعموني في كل خطوة:

إلى والديّ الحبيبين: شمة تضيء دربي، وروحة توجهني نحو النجاح، أهدي لكم ثمار جهودي، تعبيراً عن امتناني العميق لحبكم اللامحدود ودعمكم المتواصل.

إلى إخوتي الأعمام: سند ورفاق دربي، شكراً لكم لوجودكم الدائم بجانب، وللحظ السعيدة التي شاركتموها معي، ولتشجيع الذي لم ينقطع يوماً.

إلى أصدقائي الأعمام: عائلة ثانية اختارتما الروح، شكراً لكم لرفقتكم الجميلة، وللذكريات التي رسمناها معاً، وللوقت معي في الأوقات الصعبة.

إلى أساتذتي الكرام: من أضاءوا لي دروب المعرفة، ومن زرعوا في نفسي حب التعلم والسعي نحو التميز، أهدي لكم جزيل الشكر والتقدير على عطائكم المتواصل وجهودكم المبذولة في سبيل رفعة العلم.

بفضل من الله وبفضل دعمكم، حققته حلمي وحصلت على شهادة التخرج. هذا الإنجاز هو ثمرة جهودنا المشتركة، وأهديه لكم بكل فخر واعتزاز.

مع خالص الشكر والتقدير والامتنان

## شكر وعرفان

يطيب لنا أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير والعرفان لجميع من ساندنا ودعمنا خلال هذه الرحلة الدراسية، ولهم فضلٌ عظيمٌ علينا لا يمكننا أن نوفيهِ حقّه.

نخص بالشكر والتقدير عائلتنا الكريمة، لما قدموه لنا من دعم لا محدود، ولثقتهم بنا وإيمانهم بقدراتنا، فكانوا لنا خير سندٍ وعمودٍ في كلّ خطوةٍ من خطواتنا

نود أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى الأستاذ الفاضل الأستاذ الدكتور "عيموش بلال" الذي قام بالإشراف على هذه المذكرة، وتقديم النصائح والتوجيهات القيمة، ومساعدتنا في إنجاز هذا العمل على أكمل وجه.

نشكر الأساتذة الأفاضل، الذين بذلوا قصارى جهدهم لإيصال العلم والمعرفة إلينا، ولهم فضلٌ كبيرٌ في نقل مهاراتنا وتوجيهنا نحو الطريق الصحيح.

لا ننسى أصدقائنا الأعزاء، الذين شاركونا رحلة الدراسة بكلّ ما فيها من فرح وتحديات، فوجودهم بجانبنا كان مصدر سعادةٍ ودعمٍ لنا.

نتوجه بجزيل الشكر والتقدير لجميع من ساهم في إنجاز هذه المذكرة، من زملاءٍ وأصدقاءٍ وباحثين، ولكلّ من قدم لنا يد العون والنصيحة.

وأخيراً، لا يسعنا إلا أن نشكر جامعتنا التي وفرت لي بيئة تعليمية غنية ساعدتنا على تحقيق أهدافنا.

إنّ إنجاز هذه المذكرة هو ثمرة جهودٍ متضافرةٍ من جميع من ذكرناهم، ولن ننسى فضلهم علينا أربحاً

## الملخص:

الهدف من هذه الدراسة هو معرفة واقع محاسبة الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة، كما دعمنا دراستنا باستخدام استبيان موجه لمحافظي الحسابات و دراسة الحالة في SARL STORA شركة ذات مسؤولية محدودة تعمل في مجال النقل والعبور ، للوقوف بشكل خاص على الحلول والصعوبات التي تتوجد عند المحاسبة الضرائب المؤجلة، وتوصلت نتائج هذه الدراسة إلى أنه يتم تطبيق ومعالجة الضرائب المؤجلة لكن بطريقة غير منتظمة او دورية حيث يتم حسابها على فترات او سنوات مختلفة، كما تملك الضرائب المؤجلة مكانة مهمة في القوائم المالية بالمؤسسة الذي يؤثر بشكل مباشر على النتيجة المالية لها.

## الكلمات المفتاحية:

الضرائب المؤجلة، النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية، محافظي الحسابات

## Abstract:

The aim of this study is to know the reality of deferred tax accounting in economic institutions in the state of Skikda, we also supported our study by using a questionnaire directed to account keepers and a case study in SARL STORA, a limited liability company working in the field of transportation and transit, to find out in particular the solutions and difficulties that exist when accounting, Deferred taxes. The results of this study concluded that deferred taxes are applied and treated, but in an irregular or periodic manner, as they are calculated over different periods or years, Deferred taxes also have an important place in the organization's financial statements, which directly affects its financial result.

## Key Words:

Deferred taxes, financial accounting system, financial statements, Account keepers

الفهارس

الصفحة	الفهرس المحتويات
	إهداء
	تشكرات
	الملخص
	الفهارس
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس الملاحق
أ-ج	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظري
6	تمهيد
14-7	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة
9-7	المطلب الأول: ماهية الضرائب المؤجلة والسياق التاريخي لها
8-7	الفرع الأول: مفهوم ضرائب المؤجلة
9-8	الفرع الثاني: السياق التاريخي للضرائب المؤجلة
11-9	المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة وأثرها في القوائم المالية
10-9	الفرع الأول: أهمية الضرائب المؤجلة
11-10	الفرع الثاني: أثر الضرائب المؤجلة في القوائم المالية
14-11	المطلب الثالث: الفروق الضريبية
14-11	الفرع الأول: مفهوم الفروق الضريبية
14-13	الفرع الثاني: الفروق الضريبية التي ينتج عنها أصول والتزامات ضريبية مؤجلة
27-15	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
19-15	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق معيار المحاسبة الدولي IAS12
18-15	الفرع الأول: ضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي IAS12
19-18	الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي

## الفهارس

25-19	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي
19	الفرع الأول: الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي
25-19	الفرع الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي
27-25	المطلب الثالث: أهم السياسات المحاسبية التي ينتج عنها ضرائب مؤجلة
26-25	الفرع الأول: مفهوم وأهمية السياسات المحاسبية
27-26	الفرع الثاني: السياسات المحاسبية التي ينتج عنها ضرائب مؤجلة
34-28	المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة للضرائب المؤجلة
33-28	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة ومناقشتها
31-28	الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
33-31	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغات الأجنبية
34-33	المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
34-33	الفرع الأول: نقاط التوافق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
34	الفرع الثاني: نقاط الاختلاف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة
35	خلاصة الفصل
	<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</b>
36	<b>تمهيد</b>
48-37	المبحث الأول: دراسة حالة حول مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل (STORA)
40-37	المطلب الأول: عموميات حول مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل
37	الفرع الأول: نشأة وتعريف مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل
40-37	الفرع الثاني: مهام مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل والتزامها بالجودة والموثوقية
42-40	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ستورا ومؤشراتها
41-40	الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
42	الفرع الثاني: أهم مؤشرات الأداء للمؤسسة
48-42	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بمؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل
46-42	الفرع الأول: محاسبة الضرائب المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسة
48-46	الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول وخصوم لسنة 2022
59-49	المبحث الثاني: استبيان حول واقع الضرائب المؤجلة من وجهة نظر محافظي الحسابات
54-49	المطلب الأول: منهجية وأدوات الدراسة
49	الفرع الأول: ثبات الاستبيان

## الفهارس

51-49	الفرع الثاني: الاتساق الداخلي للاستبيان
54-51	الفرع الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات
58-54	المطلب الثاني: تحليل محاور الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة
57-54	الفرع الأول: تحليل محاور الاستبيان
58-57	الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
59	خلاصة الفصل
64-61	خاتمة
69-66	المراجع
81-71	الملاحق

فهرس الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
44-43	ميزانية الاصول	01
45-44	ميزانية الخصوم	02
46-45	جدول حساب النتائج	03
49	معامل ألفا كرونباخ لكل محور	04
50-49	قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات محاسبة الضرائب المؤجلة	05
50	قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات الصعوبات المطروحة	06
51	التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة	07
51	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	08
52	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	09
53	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	10
55-54	الوسط الحسابي لعبارات محاسبة الضرائب المؤجلة	11
56	الوسط الحسابي لعبارات الصعوبات المطروحة	12
57	اختبار T ومستوى معنوية لقياس الصعوبات التي تواجه المؤسسات عند المحاسبة عن الضرائب المؤجلة	13
57	اختبار T ومستوى معنوية لالتزام المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات نظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة	14

فهرس الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
41	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل	01
52	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	02
53	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	03
54	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	04

فهرس الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	ميزانية الأصول	71
02	ميزانية الخصوم	72
03	حساب النتائج	73
04	استمارة الاستبيان	76-74
05	مخرجات SPSS	81-77



مقدمة

## مقدمة:

تُعد الضرائب المؤجلة أحد أهم بنود القوائم المالية للمؤسسات، خاصةً تلك التي تخضع لأنظمة ضريبية مختلفة عن أنظمة محاسبتها، ونظرًا لأهمية هذا الموضوع تأتي هذه المذكرة لتتناول مفهوم الضرائب المؤجلة، وأهميتها، وطرق معالجتها محاسبياً في ضوء المعايير الدولية والتشريعات الجزائرية.

لكن لسعي المؤسسات لتحقيق أهدافها وتعظيم عوائدها وتقديمها بصورة صادقة عن وضعيتها المالية يجعلها في بعض الأحيان متناقضة مع القواعد الجبائية وذلك فيما يخص تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة إى الربح المحاسبي يختلف عن الربح الضريبي، مما أدى الى ظهور تقنية بسبب الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والجبائية في تقييم الأصول والخصوم وتقدير التكاليف و الإيرادات، والذي يؤدي الى نتائج مختلفة أي النتيجة المحققة من وجهة نظر المحاسبة ونتيجة من وجهة نظر الجبائية والتي تتطلب معالجة خاصة من أجل إيجاد الضريبة المستحقة ، وهنا يبرز دور الضرائب المؤجلة في القضاء على هذه الاختلافات.

انطلاقاً من هذا أردنا تسليط الضوء على واقع محاسبة الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة في ظل النظام المحاسبي المالي واتجهنا الى محاولة معرفة الفروق الضريبية التي ينتج عنها الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية.

## الإشكالية:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

### ما هو واقع محاسبة الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة؟

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تلتزم المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة؟

- هل تواجه المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة صعوبات عند المحاسبة عن الضرائب المؤجلة؟

## الفرضيات:

والإجابة على الأسئلة سابقة الذكر نقترح الفرضيات التالية:

- تلتزم المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة.

- تواجه المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة صعوبات عند محاسبة عن الضرائب المؤجلة.

## أهمية البحث:

تكمن أهمية هذه الدراسة فيما يلي:

- تعرف واقع تطبيق الضرائب المؤجلة على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة.

- تعرف على الصعوبات الموجودة في مجال محاسبة الضرائب المؤجلة.

## أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة الى ما يلي:

- معرفة اهم المشاكل والعوائق التي تقف حائلا امام تطبيق الضرائب المؤجلة.
- ما مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة.
- معرفة واقع وحلول الضرائب المؤجلة من وجهة نظر محافظي الحسابات.

## دوافع اختيار الموضوع:

تم اختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:

- علاقة البحث بمجال التخصص.
- قلة الدراسات السابقة حول ضرائب المؤجلة.
- السعي لتوضيح الصعوبات وحلول الضرائب المؤجلة حسب وجهة نظر محافظي الحسابات.

## حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

- الحدود المكانية: تتمثل في المؤسسة الاقتصادية ستورا عبور مخزن ونقل ولاية سكيكدة بليدة حمادي كرومة.
- الحدود الموضعة للاستبيان: محافظي الحسابات
- الحدود الزمنية: 3 أشهر.

## المنهج المتبع:

فالإجابة على الأسئلة المطروحة واختيار الفرضيات ونظرا لطبيعة الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي وهذا من خلال تجميع المعلومات الخاصة بالدراسة، كما قمنا باستعمال أسلوب دراسة الحالة مرفق باستبيان الذي ركزنا من خلاله على المؤسسة الاقتصادية ستورا عبور مخزن ونقل كدراسة حالة وواقع وحلول محافظي الحسابات حول الضرائب المؤجلة كاستبيان.

## صعوبات دراسة:

عند عملنا على هذه الدراسة واجهتنا عدت صعوبات تتمثل في:

- صعوبة الحصول على بعض البيانات نظرا للتحفظ الكبير من شركة على اسرارها.
- قلة المراجع
- نقص المعلومات الخاصة بهذه دراسة على مستوى المؤسسات الجزائرية.

## هيكل الدراسة:

تم تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للدراسة والذي وضع من خلال ثلاث مباحث، قدم في المبحث الأول مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة، وفي المبحث الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفي المبحث الثالث كان عبارة عن الدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فهو خاص بالدراسة الميدانية لضرائب المؤجلة لمؤسسة sarl stora مرفق بإستبيان موجه لمحافظي الحسابات بحيث تناولنا فيه مبحثين، المبحث الأول كان عبارة عن دراسة حالة حول مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل ، والذي بدوره قسم إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول كان على عموميات حول مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل، والثاني الذي تمحور حول الهيكل التنظيمي لمؤسسة ستورا ومؤشراتها، والمطلب الثالث المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بمؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل، أما في المبحث الثاني كان عبارة عن استبيان حول واقع الضرائب المؤجلة من وجهة نظر محافظي الحسابات، حيث قسم المبحث إلى مطلبين الأول تمحور حول منهجية وأدوات الدراسة، والثاني تحليل محاور الاستبيان واختيار فرضيات الدراسة.

# الفصل الأول: الأدبيات النظرية

## تمهيد:

نتطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالمفاهيم الأساسية لضريبة المؤجلة ومعالجتها على مستوى القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية، وتعد الضرائب المؤجلة أحد أهم بنود القوائم المالية للمؤسسات، خاصةً تلك التي تخضع لأنظمة ضريبية مختلفة عن أنظمة محاسبتها، ويأتي هذا الفصل ليتناول ما يلي:

- المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة
- المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
- المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة للضرائب المؤجلة

## المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة

تختلف القوانين الضريبية من دولة لأخرى تبعاً لسياستها المالية، هذا الاختلاف يخلق تناقضاً مع المبادئ المحاسبية الموحدة، فينتج عنه فروق بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة، هذه الفروق هي ما يُعرف بالضرائب المؤجلة، في هذا المبحث، سنتطرق إلى:

- ماهية الضرائب المؤجلة، مفهومها وأسباب نشأتها؛
- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وكيف يتم تسجيلها في القوائم المالية.

### المطلب الأول: ماهية الضرائب المؤجلة

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى مفهوم الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) بالإضافة لمفهوماً حسب للمبادئ المحاسبية.

### الفرع الأول: مفهوم الضريبة المؤجلة

للضريبة المؤجلة عدة تعريفات منها:

#### 1- الضرائب المؤجلة طبقاً للمبادئ المحاسبية

الضرائب المؤجلة هي أصول أو خصوم ضريبية تنشأ نتيجة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية في قياس بعض العناصر المالية، بمعنى آخر هي ضرائب مستقبلية مستحقة أو قابلة للاسترداد نتيجة تطبيق قواعد محاسبية مختلفة عن القواعد الضريبية. (فؤاد، 2023، صفحة 45)

#### 2- الضريبة المؤجلة وفق المعيار الدولي رقم 12

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) الأصلي من المنشآت المحاسبية عن الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل أو الالتزام المعروفة أحياناً بطريقة الدخل للالتزام، ويمنع المعيار المحاسبي الدولي رقم (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. (بن بوبكر وبالحاج، 2021/2020، صفحة 6)

ويعرف الأصل الضريبي المؤجل بأنه التبعات الضريبية المؤجلة المرتبطة بالفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع وبعبارة أخرى، يمثل الأصل الضريبي المؤجل المردودات الضريبية للسنوات المستقبلية نتيجة الفروقات الضريبية المؤقتة القابلة للاقتطاع التي تنشأ في نهاية السنة الجارية وبالتالي هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية نتيجة:

1. الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع؛
2. ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادم؛
3. ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.

كما عالج المعيار رقم 12 العمليات التي تؤدي إلى فروق توقيت:

1. عدم قيام المنشأة التابعة والزميلة والمشروعات المشتركة بتوزيع كامل أرباحها إلى المنشأة الأم؛
2. إعادة تقييم الأصول دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية؛
3. تخصيص كلفة اندماج الأعمال التي تعتبر تمليكا للأصول والالتزامات المحددة بالرجوع إلى قيمتها العادلة دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية. (رجاء، 2016/2017)

### 3- وفقا للنظام المحاسبي المالي scf

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

1. اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي للمنتوج ما أو عبئ ما واخذه في الحسابان النتيجة الجبائية للسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛
2. جز جبائي او قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها الى ارباح جبائية او ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛
3. ترتيبات واقضاء، واعادة معالجة تمت في إطار اعداد كشوف مالية مدمجة. (كسكس، 2013/2014، صفحة 12)

### الفرع الثاني: السياق التاريخي للضرائب المؤجلة

#### أ- النشأة:

يعود مفهوم الضرائب المؤجلة إلى أوائل القرن العشرين، عندما بدأ المحاسبون يدركون الحاجة إلى الاعتراف بالفرق بين المعالجة الضريبية للدخل في البيانات المالية والمعالجة الضريبية للدخل الفعلي.

أهم العوامل التي أدت إلى ظهور مفهوم الضريبة المؤجلة:

أصبح النظام الضريبي معقدًا بشكل متزايد إذ إن تغيير قوانين الضرائب والقوانين الضريبية المتعددة يجعل من الصعب على الشركات مواكبة متطلبات المعاملة الضريبية، مما يتطلب أساليب محاسبية جديدة لمراعاة هذه الاختلافات.

ظهور معايير المحاسبة الدولية: لعبت معايير المحاسبة الدولية، مثل المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 12 "ضرائب الدخل (IAS 12)"، دوراً هاماً في تأسيس وتوحيد مفهوم الضريبة المؤجلة على المستوى الدولي.

### ب- التطور التاريخي لمفهوم الضريبة المؤجلة

1- ثلاثينيات القرن العشرين: هذه هي الفترة التي ظهر فيها مفهوم الضرائب المؤجلة لأول مرة، وبدأ المحاسبون في استخدام أساليب مختلفة لحل الاختلافات بين المعالجة الضريبية للدخل في البيانات المالية والمعالجة الضريبية للدخل الفعلي.

2- الخمسينيات: شهدت هذه الفترة تطورات مهمة في مفهوم الضرائب المؤجلة، مع نشر أول معيار محاسبي رسمي يغطي الموضوع، وهو بيان AICPA رقم 51، "الضرائب على الدخل".

3- الستينيات: تطور مفهوم ضرائب الدخل المؤجلة بشكل أكبر خلال هذه الفترة، وتوسع تطبيقه ليشمل المزيد من الاختلافات بين المعالجة الضريبية للدخل في البيانات المالية والمعاملة الضريبية للدخل الفعلي.

4- السبعينيات: أدى إصدار المعيار الدولي للتقارير المالية رقم 12، ضرائب الدخل (IAS 12) خلال هذه الفترة إلى التوحيد الدولي لمفهوم الضريبة المؤجلة.

5- التسعينيات حتى الوقت الحاضر: خلال هذه الفترة استمر مفهوم الضريبة المؤجلة في التطور، مع التركيز على تحسين دقة قياس الضريبة المؤجلة وتزويد المستخدمين بمعلومات أكثر فائدة من البيانات المالية. (عبد الرحمن، 2021)

### المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة وأثرها في القوائم المالية

#### الفرع الأول: أهمية الضرائب المؤجلة

بعد شرح مفهوم ضريبة الدخل المؤجلة نلاحظ أنها تهدف إلى حل الفرق بين النتائج المحاسبية والنتائج الضريبية، ولذلك تكمن أهمية ضريبة الدخل المؤجلة في:

1- التعرف على العناصر التي ساهمت في تحديد العبء الضريبي: يساعد ذلك في تحليل ومقارنة الفترات المحاسبية للمؤسسة أو مقارنة المؤسسة بمؤسسات أخرى.

2- الحكم على جودة الاستثمار: أكثر ما يهتم به المستثمرون عند الاستثمار في مؤسسة ما هو فهم ما إذا كانت المعلومات المالية التي تقدمها المؤسسة دقيقة وجديرة بالثقة من أجل تحليل المؤسسة واتخاذ القرارات، والمعلومات التي يعلقون عليها أهمية كبيرة هي نتائج المحاسبة قبل الضريبة والنتائج الضريبية لتأثيرها على النتائج، لذا فإن

الإفصاح عن هذه الفروقات يزود المستثمرين بالمعلومات الصحيحة التي من شأنها أن تحد من عوائدهم الاستثمارية المتوقعة.

3- التنبؤ بالتدفقات المستقبلية بشكل أفضل: حيث أن فحص الجزء المؤجل من مصروف ضريبة الدخل يوفر معلومات مفيدة تساعد في تحديد ما إذا كانت الضرائب المستحقة الدفع في المستقبل من المرجح أن تزيد أو تنخفض، ويمكن أن يسلط هذا الفحص أيضًا الضوء على أداء الوكالة فيما يتعلق برسمة التكلفة و يؤدي الاعتراف بالدخل والسياسات الأخرى إلى حدوث فروق مؤقتة بين الدخل المحاسبي ودخل ضريبة الدخل، بحيث يكون من المتوقع أن تنخفض التزامات ضريبة الدخل المؤجلة في المستقبل، وقد يتم فقدان جزء من السيولة بسبب زيادة ضريبة الدخل المؤجلة الالتزامات الضريبة الفعلية المدفوعة تتجاوز الربح والخسارة مصروف ضريبة الدخل في قائمة الدخل.

4- المساعدة على وضع السياسات الحكومية: عند الإفصاح عن الضرائب الناشئة عن الفروق المؤقتة بين النتائج المحاسبية والنتائج الضريبية، وهذا يمكن المؤسسات من معرفة المبلغ الفعلي للضرائب التي يجب عليها دفعها، وهو أحد الأمور المفيدة لسياسة وضع السياسات الحكومية، خاصة عندما إعداد الميزانية العامة للدولة، أو عند إجراء بعض التغييرات على التشريعات الضريبية. (بابا حمو وترشين، 2016/2015)

### الفرع الثاني: أثر الضرائب المؤجلة في القوائم المالية

من خلال هذا الجزء سنقوم بدراسة مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية أولاً من خلال العرض وثانياً من خلال زيادة المصادقية لتلك القوائم.

1- العرض: عند نهاية كل دورة محاسبية تقوم المؤسسة بإعداد قوائمها المالية المحاسبية وعند وجود ضرائب مؤجلة في تلك السنة فلا بد أن تظهر هي أيضاً في القوائم المالية وبالتحديد في الميزانية حيث يجب أن تظهر ضرائب مؤجلة أصول ضمن الأصول غير الجارية وضرائب مؤجلة خصوم ضمن الخصوم غير الجارية، وسبب ظهورها ضمن الخصوم غير الجارية والأصول غير الجارية هو أنه يمكن أن يتحقق ذلك الفرق الذي نشأت على إثره الضريبة المؤجلة خلال أكثر من سنة لذلك يصنف ضمن الأصول أو الخصوم غير الجارية أما فيما يخص حساب النتائج فإن الضريبة المؤجلة تظهر بعد النتيجة العادية قبل الضرائب فإذا كانت ضريبة مؤجلة أصول فإننا سندفعها حالياً ونسترجعها مستقبلاً أما إذا كانت ضريبة مؤجلة خصوم فإننا نسجلها حالياً وندفعها مستقبلاً.

2- مصادقية القوائم المالية: بعد تطرقنا لعرض الضرائب المؤجلة في القوائم المالية سنتطرق الآن إلى مدى مصادقية تلك القوائم المالية عند عرض الضرائب المؤجلة فمن حيث الميزانية فإنها تبين لنا ما لنا وما علينا اتجاه المصالح الضريبية بالضبط ومالنا من أصول وما علينا من التزامات أما من حيث حساب النتائج فإنه يعطينا نتيجة محاسبية أكثر دقة لأننا لو نفترض مثلاً ان لدينا أتعاب محافظ حسابات خاصة بهذه السنة ولكن سنددها خلال

السنة المالية فحسب مبدأ استقلالية الدورات نسجلها محاسبيا في هذه السنة إلا أن قانون الضرائب يفرض علينا خصمها في السنة التي يتم تسديدها فبذلك ندفع عليها ضريبة على الدخل فيتطبيق الضرائب المؤجلة نحسب تلك الأتعاب وتلك الضريبة التي دفعناها كأعباء وبالتالي يعطينا نتيجة محاسبية دقيقة مما يساعد المحلل المالي في إعداد وتقديم تقارير أكثر دقة ويساعد مجلس الإدارة أيضا في اتخاذ التدابير اللازمة إذا بعد عرضنا لما جاء به النظام المحاسبي المالي حول الضرائب المؤجلة حيث بين لنا كيفية الاعتراف بالضرائب المؤجلة وما سبب نشوؤها وكيفية قياسها وما هي الحسابات التي تظهر عند التسجيل المحاسبي وكيف تتم هذه العملية وبين لنا أيضا أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة و زيادة مصداقية القوائم المالية. (بابا حمو وترشين، 2016/2015)

### المطلب الثالث: الفروق الضريبية

#### الفرع الأول: مفهوم الفروق الضريبية

وهي التغيرات التي تطرأ خلال فترة إعداد التقارير على الالتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة لشركة ما، ويمكن ان نوضح الفروقات الناتجة عن الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي كالتالي:

**1-الربح المحاسبي:** يتم تعريف الربح المحاسبي من قبل معايير المحاسبة الدولية على انه "صافي الربح او الخسارة لفترة وذلك قبل طرح مصروف الضريبة "

كما يعرف أيضا على انه الربح الصافي الناتج عن ممارسة المشروع لنشاط معين بعد تحميل الإيرادات بكامل المصروفات التي أدت للوصول الى ذلك الربح "ويمكن قياس الربح المحاسبي بإحدى الطريقتين:

أ- **طريقة الميزانية:** حيث يتم تحديد الربح المحاسبي حسب هذه الطريقة بطرح صافي أصول المشروع في بداية السنة المالية من صافي أصول ذلك المشروع في نهاية السنة المالية فان كان الفارق موجبا فهو ربح اما ان كان الفارق سالبا فتعتبر خسارة عن السنة المالية. أما إذا تم إضافة أصول جديد للمشروع خلال نفس السنة المالية بقصد زيادة رأس المال، او قيام المساهمين او الشركاء (أصحاب المشروع) بسحب نقديات او سلع لحسابهم الخاص فان صافي ربح او خسارة الدورة يحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{الربح (الخسارة) المحاسبي} = (\text{صافي الأصول في نهاية السنة} + \text{المسحوبات}) - (\text{صافي الأصول في بداية السنة} + \text{الزيادة في رأس المال})$$

ويعاب على هذه الطريقة انها تؤدي الى فرض ضريبة على أرباح لم تتحقق سببها الزيادة في رأس المال أو إعادة تقييم بعض الأصول.

ب- **طريقة اعداد حسابات الاستغلال:** حيث تعتمد هذه الطريقة على تصوير حسابات الإيرادات والتكاليف للوصول الى صافي الربح أو الخسارة مع مراعات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ذات العلاقة.

أما النظام المحاسبي المالي فلا يخرج عن هذا النطاق ويقدر الربح المحاسبي على النحو التالي:

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

**2- الربح الضريبي:** يعرف المشرع الجبائي الجزائري الربح الضريبي (من خلال المادة 140-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) وذلك مع مراعاة الاحكام المتعلقة بفوائض قيم التنازل والامتيازات المتعلقة بها على انه "الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته".

كما يعرفه في الفقرة الثانية من نفس المادة على انه "الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة 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 المتكونة من ديون الغير الاهلاكات المالية والأرصدة المثبتة.

وبالتالي فان المشرع الجبائي الجزائري عرف النتيجة الجبائية على انها الربح الصافي الناتج عن النتائج المحققة من طرف مختلف الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط باستثناء غير المقبولة منها جبائيا (تدمج ضمن النتيجة الجبائية)، ويمكن التعبير عن الربح الضريبي بالعلاقة التالية:

$$\text{الربح الضريبي} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المدمجة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المالي السابق}$$

هناك نوعان من الفروقات بين النظام المحاسبي والنظام الضريبي الجزائري، إحداها مؤقتة والأخرى دائمة. (حسوس وشريط، 2019)

**1- الفروق الدائمة:** تنتج الفروقات الدائمة عن الاختلافات النهائية بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي فيما يخص بعض الإيرادات والتكاليف التي تكون آثارها الجبائية المحاسبية متزامنة، أي لا تكون لها تأثيرات على السنوات اللاحقة، ويتخلص الكيان من آثار هذه الفروقات في سنة حدوثها، مع ظهور هذا التأثير في قائمة حساب النتائج دون الميزانية ويتم عرض هذه التكاليف والنواتج في القانون الجبائي.

**2- الفروق المؤقتة:** يؤدي الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي ونصوص التشريع الضريبي لنشوء فروقات مؤقتة تجعل من الربح الخاضع للضريبة أكبر من الربح المحاسبي أو العكس لفترة مالية معينة، تسمى هذه الفروقات بالفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع أو الاسترداد مستقبلا، حيث تظهر هذه الفروقات المؤقتة نتيجة للاختلاف بين الأحداث المحاسبية والجبائية، والآثار المترتبة عنها في المستقبل مما يترتب عنه تأسيس للضريبة المؤجلة. (سليمان، 2020/2019)

• تنقسم الفروق المؤقتة الى قسمين:

1-2- فروق مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي الفروق المؤقتة التي سوف يترتب عليها أرباح خاضعة للضريبة في تحديد الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، ان هذه الفروق ينتج عنها عادة التزام ضريبي مؤجل.

2-2- فروق مؤقتة واجبة الخصم: وهي الفروق المؤقتة التي سوف يترتب عليها خصومات تخفض مقدار الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، وبالتالي ينتج هذه الفروق مبالغ واجبة الخصم في السنوات اللاحقة، أي ينشأ عنها عادة أصل ضريبي مؤجل. (حسوس وشريط، 2019)

الفرع الثاني: الفروق الضريبية التي ينتج عنها أصول والتزامات ضريبية مؤجلة

1- الفروق الضريبية التي ينتج عنها التزامات ضريبية مؤجلة

فيما يلي أمثلة الفروق المؤقتة من هذا النوع والتي تعد فروقا مؤقتة خاضعة للضريبة التي لذلك ينتج عنها التزامات ضريبية مؤجلة

أ- يدرج إيراد الفائدة في الربح المحاسبي على أساس التخصيص الزمني، ولكن بعض الأقاليم قد تدرج في الربح الخاضع للضريبة عندما يتم تحصيل النقد.

ب- الاستهلاك المستخدم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (خسارة الأغراض الضريبة) قد يختلف عن ذلك المستخدم عند تحديد الربح المحاسبي والفرق المؤقت هو الفرق بين المبلغ الدفترية للأصل وأساسه الضريبي الذي هو التكلفة الأصلية للأصل بعد طرح جميع العمليات المتعلقة بذلك الأصل التي تسمح بها السلطات الضريبية عند تحديد الربح الخاضع للضريبة للفترات الحالية والسابقة.

ج- قد تتم رسملة تكاليف التطوير ويتم استنفادها على مدى الفترات المستقبلية عند تحديد الربح المحاسبي ولكن يتم حسنها عند تحديد الربح الخاضع للضريبة في الفترة التي فيها يتم تكبدها.

- اندماج الاعمال: في نطاق ضيق من الالتزامات، يتم توزيع تكلفة التملك على الاصول والالتزامات المحددة في اندماج الاعمال المعترف بها بالقيمة العادلة بتاريخ عملية التبادل وتنشأ الفروق المؤقتة عندما لا تتأثر القواعد الضريبية للأصول والالتزامات المحددة اندماج الاعمال او تتأثر بشكل مختلف.

- الأصول المسجلة بالقيمة العادلة: تسمح المعايير الدولية للتقرير المالي أو تتطلب بأن تسجل بعض الأصول بالقيمة العادلة أو أن يتم إعادة تقويمها، المعايير الدولية للتقرير المالي.

- الشهرة: إذا كان المبلغ الدفترية للشهرة الناشئة ضمن تجميع اعمال اقل من اساسها الضريبي فانه ينشأ عن الفرق أصل ضريبة مؤجلة يجب اثبات أصل الضريبة المؤجلة الناشئ عن الاثبات الاولي للشهرة على أنه جزء من

المحاسبة عن تجميع اعمال بقدر ما يكون من المحتمل ان ربحا خاضعا للضريبة سوف يكون متاحا بحيث يمكن استخدام الفرق المؤقت الجائز الحسم مقابله. (موسي ونصيب، 2020/2019)

## 2- الفروق الضريبية التي ينتج عنها اصول ضريبية مؤجلة

أصول ضريبة مؤجلة هي مبالغ ضرائب الدخل المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها (خصمها من ضرائب الدخل الفترات اللاحقة)، وتتعلق بما يلي:

- الزيادة في الضريبة الواجبة السداد بموجب قانون الضريبة عن ضريبة الدخل المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترات الحالية، وبحيث يمكن خصم تلك الزيادة من الضرائب المستحقة على المنشأة في المستقبل؛

- الخسائر القابلة للتدوير والاستفادة منها ضريبيا خلال الفترات القادمة، أي يكمن خصم هذه الخسائر من الدخل الخاضع للضريبة للفترات التالية، وبالتالي تخفيض العبء الضريبي على المنشأة في المستقبل؛

- الخصومات الضريبية التي يمكن ترحيلها خلال الفترات اللاحقة وبحيث يحق للمنشأة الاستفادة منها؛

وبشكل عام يظهر الأصل الضريبي المؤجل عندما تكون القيمة الدفترية المسجلة للأصل أقل من أساسه الضريبي أو عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أكبر من أساسه الضريبي. (بوقشور وعبيدة، 2019/2020).

## المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي IAS12 ووفق النظام المحاسبي المالي

### المطلب الأول: معالجة ضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي IAS12

#### الفرع الأول: ضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي IAS12

بعد تقديمنا لمفهوم الضرائب المؤجلة وبعض المفاهيم الأساسية حولها ومدى أهمية تطبيقها فإننا سنقوم الآن بعرض القواعد والالتزامات المحكمة لتطبيقها وهذا حسب المعايير المحاسبية الدولية ويكون عن طريق المعيار المحاسبي الدولي IAS12 ضرائب الدخل وهذا ما سنتطرق إليه خلال هذا المطلب وأيضا بما أننا نقوم بالدراسة في بيئة جزائرية فإننا سنتطرق إلى ما جاء به النظام المحاسبي المالي الجزائري حول الضرائب المؤجلة.

#### 1- نشأة وتطور المعيار

تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي الخاص بحاسبة الضريبة على الأرباح من قبل اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة الدولية IASC عام 1979م، لكن حتى عام 1980م بدأ التطبيق الفعلي للمعيار، وفي أكتوبر من عام 1994م تمت إعادة صياغة المعيار، إلا أنه نظرا لما وردت فيه من نقائص تم إعادة صياغته للمرة الثانية في أكتوبر 1996م، وبدأ سريان مفعوله في جانفي 1998م، وقد أجريت عليه بعض التغييرات الطفيفة عام 2000م. وبقي المعيار على حاله إلى حين عام 2010م حيث أجريت عليه تعديلات ودخلت حيز التنفيذ ابتداء من عام 2012م ويرجع آخر تعديل لهذا المعيار إلى جانفي 2016م والخاص بالخسائر غير المحققة حيث دخل حيز التطبيق ابتداء من جانفي 2017م.

#### 2- الهدف من المعيار

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل على أساس كيفية تطبيقها والنظر في الآثار الضريبية الجارية والمستقبلية عما يلي:

- التحصيلات أو الدفعات المستقبلية للمبالغ المعترف بها كأصول أو التزامات في الميزانية العمومية؛
- العمليات والأحداث الأخرى المعترف بها في القوائم المالية.

#### 3- نطاق المعيار

ويطبق المعيار على المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل والتي تشمل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة، تشمل ضرائب الدخل أيضًا ضرائب الدخل الأخرى مثل الضرائب

المستحقة على الشركات التابعة أو الزميلة أو المشاريع المشتركة عندما تقوم بتوزيع الأرباح على الشركة الأم، لا ينطبق هذا المعيار على المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية أو المزايا الضريبية للاستثمار، ومع ذلك فإن هذا المعيار يطبق على الفروق المؤقتة التي قد تنشأ عن مثل تلك المنح أو المزايا الضريبية للاستثمار.

#### 4- متطلبات تطبيق المعيار

من أجل تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 يجب إتباع مجموعة من المتطلبات التي تحكم تطبيق هذا المعيار وهيا كالتالي:

##### أ- استخدام مدخل قائمة المركز المالي (الميزانية)

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 عند تحديد ضرائب الدخل الاعتراف المحاسبي بجميع الفروق المؤقتة بين القيمة الدفترية للأصول أو الالتزامات في الميزانية والأساس الضريبي هذه الأصول والالتزامات باستخدام قائمة المركز المالي (الميزانية) أو طريقة الالتزامات، سواء تلك التي نشأت خلال الفترة الحالية أو التي نشأت خلال السنوات الماضية وتتعرض في الفترة الحالية، وتمنع الاعتراف المحاسبي بالفروق المؤقتة والقيمة الدفترية والأساس الضريبي للإيرادات والمصاريف القائم على استخدام مدخل قائمة الدخل (حساب النتائج).

##### ب- الاعتراف بالالتزامات والأصول الجارية

يتم الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية الجارية كأصل في الحالات التالية:

- الاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترة الحالية والفترات السابقة كالتزام عند زيادة المبلغ المدفوع في الفترة الجارية والفترات السابقة عن المبلغ المستحق، ويعترف بهذه الزيادة كأصل.
- عندما تسمح بعض القوانين الضريبية بترحيل الخسائر الضريبية إلى الخلف واستعادة مبلغ ضريبة لفترة سابقة يتم الاعتراف بالمنفعة كأصل.
- عند سداد الضريبة الجارية من الخسارة الضريبية المستعادة لفترة سابقة تعترف المنشأة بهذه المنفعة كأصل في الفترة التي حدثت فيها الخسائر الضريبية.

##### ج- الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة

وبما أن معظم أصول والتزامات ضريبة الدخل المؤجلة تنشأ من بنود الدخل والمصروفات التي تدخل ضمن الأرباح المحاسبية في فترة معينة وتدخل في حساب أرباح ضريبة الدخل في فترات مختلفة، فإنه في هذه الحالة يجب الاعتراف بها في القوائم المحاسبية. أصول والتزامات الضريبة المؤجلة إثبات الدخل.

ومن ناحية أخرى، حتى لو لم يتغير مبلغ الفروق المؤقتة المرتبطة بالأصول والالتزامات المؤجلة، فإن قيمتها الدفترية قد تتغير، ولذلك يجب الاعتراف بالضريبة المؤجلة كمصروف أو دخل في قائمة الدخل.

بالإضافة إلى ذلك، تم استبعاد الضريبة المؤجلة المتعلقة بالبند المعترف بها سابقاً في حقوق الملكية ويتم إثبات أصول والتزامات الضريبة المؤجلة في قائمة المركز المالي بالإضافة إلى ذلك، قبل الاعتراف بالتزامات وأصول ضريبة الدخل المؤجلة من الضروري فهم طبيعة الفروق المؤقتة، لأن الالتزامات والأصول المؤجلة تنشأ من الفروق المؤقتة بين الأرباح المحاسبية وأرباح ضريبة الدخل لأن الالتزامات والأصول المؤجلة ناتجة عن الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، ويوجد نوعان من الفروق المؤقتة تم ذكرهم في سابق. (رجاء، 2017/2016)

#### د - قياس الأصول والالتزامات الضريبية

ينص المعيار على وجوب قياس قيم الالتزامات والأصول الضريبية الجارية للفترة الحالية والفترات السابقة بالقيمة المتوقع سدادها إلى الإدارة الضريبية أو استردادها من الإدارة الضريبية، وذلك باستخدام المعدلات والقوانين الضريبية السارية في تاريخ إعداد الميزانية. أما بخصوص الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة فيتم قياسها باستخدام أسعار الضرائب المتوقع أن تكون مطبقة في الفترة التي يتحقق خلالها الأصل الضريبي أو يسدد خلالها الالتزام الضريبي اعتماداً على المعدلات والقوانين الضريبية السائدة بتاريخ إعداد الميزانية، هذا علاوة على ضرورة إعادة تقدير القيمة المحاسبية للأصل الضريبي المؤجل عند تاريخ إقفال كل ميزانية محاسبية، كما لا يسمح المعيار بحساب القيمة الحالية للأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة.

#### ت - الاعتراف بالضريبة الجارية والضريبة المؤجلة على مستوى القوائم المالية

ينص المعيار على أنه يجب الاعتراف بالضريبة الجارية والضريبة المؤجلة كإيراد أو مصروف يتم تضمينها في صافي الربح أو خسارة الفترة، فيما عدا الحالات التي تنشأ فيها الضريبة عن العمليات التالية:

- عملية أو حدث يتم الاعتراف بها بنفس الفترة أو فترة مختلفة وذلك ضمن حقوق الملكية مباشرة؛
- عملية اندماج الأعمال التي تتخذ شكل التملك.

#### هـ - عرض الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة على مستوى القوائم المالية

ينص المعيار على أنه يجب أن يتم عرض الأصول الضريبية والالتزامات الضريبية بصورة مستقلة عن الأصول والالتزامات الأخرى في الميزانية وعرض العيب أو الدخل الضريبي المرتبط بالربح أو الخسارة لنشاط المؤسسة مستقلاً في حساب النتائج.

وإذا أرادت المؤسسة إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات الضريبية الجارية والأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة فلا بد من توفر شرطين يتمثلان فيما يلي:

- حق قانوني يسمح للمؤسسة بإجراء المقاصة بين أصول والتزامات المبالغ الضريبية المسجلة محاسبياً؛
- وجود نية للمؤسسة إما في تسديد المبلغ الصافي للضريبة أو تحقيق الأصل الضريبي وتسديد الالتزام الضريبي معا في نفس الوقت؛
- وفي حال عدم توفر أحد هذين الشرطين فإن المعيار لا يسمح للمؤسسة بإجراء عملية المقاصة. وكذلك فيما يخص بإجراء المقاصة بين الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة فلا بد من وجود شرطين أيضاً وهما؛
- وجود حق قانوني يسمح للمؤسسة بإجراء المقاصة بين أصول والتزامات المبالغ الضريبية المؤجلة المسجلة محاسبياً؛

- أن تكون هذه الأصول الضريبية والالتزامات الضريبية المؤجلة مفروضة من قبل نفس الإدارة الضريبية على المؤسسة أو على وحدات مختلفة للمؤسسة الأم والتي تنوي تسوية الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة على أساس الصافي أو أن تقوم بتحصيل الأصول وتسديد الالتزامات في آن واحد في كل فترة مستقبلية يتوقع فيها تحصيل أو تسديد مبالغ جوهرية للأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة؛

وفي حال عدم توفر أحد هذين الشرطين فإن المعيار لا يسمح أيضاً للمؤسسة بإجراء عملية المقاصة. (بابا حمو وترشين، 2017/2016)

## الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي

يقدم المعيار المحاسبي الدولي (IAS 12) طريقتين لقياس الضرائب المؤجلة، تؤدي كل طريقة إلى تأثيرين مختلفين على الإفصاح المحاسبي للضرائب المؤجلة في القوائم المالية إليك شرح للطريقتين:

### 1- طريقة التأجيل:

كان هذا النهج مسموحاً قبل تعديل المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 و الذي يقوم على أساس الاعتراف بأثر الضريبة الناتجة عن الفروق المؤقتة التي تظهر خلال السنة الجارية وحدها سواء كانت هذه الفروق ناشئة عن تلك السنة أو نشأت خلال سنوات سابقة وانعكست على هذه السنة أما الآثار الضريبية المتوقعة أن تنشأ مستقبلاً والناتجة عن الفروق أيضاً فيؤجل الاعتراف بها لحين ظهورها، وفقاً لهذه الطريقة يتم حساب قيمة ضريبة الدخل عن السنة على أساس الربح المحاسبي في حين تحسب الضريبة الجارية واجبة الدفع على أساس صافي الربح الضريبي، إذن فالضريبة المؤجلة تنشأ بالفارق بين قيمة ضريبة الدخل والضريبة الجارية ويتم تسويتها عندما تنعكس الفروق المؤقتة، وتسجل في حساب يسمى " الضريبة المؤجلة " حيث يكون دائماً عندما تنشأ فروق مؤقتة خاضعة

للضريبة في نهاية السنة الجارية مما يزيد في الضريبة المستحقة الدفع في السنوات المقبلة ويكون لدينا عندما تنشأ فروق مؤقتة قابلة للخصم في نهاية السنة الجارية مما يزيد في الضريبة المستحقة التحصيل في السنوات المقبلة. تقوم طريقة التأجيل على أساس حساب النتائج والتي تعتمد فروق التوقيت والتي تركز على الفروق التي تنشأ بين توقيت الاعتراف بالدخل المحاسبي والاعتراف بالدخل الضريبي

## 2- طريقة الالتزام:

بعد تعديل المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 تم حظر استخدام طريقة التأجيل وإجبارية استخدام طريقة الالتزام وتعرف أيضا بطريقة التزام الميزانية، حيث حسب هذه الطريقة يجب الاعتراف بكل الآثار الضريبية للفروق المؤقتة ويتم الإفصاح عن الأصل الضريبي المؤجل والالتزام الضريبي المؤجل في الميزانية ضمن البنود غير المتداولة ومن ثم يتم حساب قيمة ضريبة الدخل كما يلي

قيمة ضريبة الدخل = الضريبة الجارية + التزام ضريبي مؤجل - أصل ضريبي مؤجل، ثم الإفصاح عنه في حساب النتائج.

ويتطلب المعيار ضرورة الإفصاح ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن:

- قيمة الدخل أو العبء الضريبي المؤجل المعترف به في قائمة الدخل؛
- الإفصاح عن القيمة الإجمالية للفروق المؤقتة المتعلقة بالاستثمارات؛
- يجب على المنشأة الإفصاح عن أي التزامات أو أصول محتملة الحدوث متعلقة بالضرائب.

ونلاحظ بأنه لا بد الأخذ بعين الاعتبار الفروق المؤقتة عند تحديد الضريبة على الدخل لتلك الفترة وهذا ينشأ عنه ضرائب مؤجلة يتم سدادها أو استردادها لاحقا، حيث نرى أن المعيار يبين لنا كيفية قياس هذه الضرائب وكيفية معالجتها وما مدى تأثيرها على القوائم المالية. (حماد، 2008)

## المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

بعدما تعرفنا على الضرائب المؤجلة في المعايير المحاسبية الدولية سوف نقوم بمعرفة نظرة النظام المالي المحاسبي الجزائري حيث تعرض النظام المالي المحاسبي للضرائب المؤجلة في الجريدة الرسمية العدد رقم 19 المؤرخ في 28 ربيع الاول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس 2009م في الفصل الثالث القسم الرابع.

## الفرع الأول: الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

عرف النظام المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة على أنها هي عبارة عن مبلغ ضريبة عن الارباح قابل للدفع (ضرائب مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل ضريبة مؤجلة اصلية خلال سنوات مالية مستقبلية. تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

- اختلال زمني بين الاثبات المحاسبي للمنتوج ما او عبئ ما واخذه في الحسبان النتيجة الجبائية للسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛

- عجز جبائي او قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها الى ارباح جبائية او ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛

- ترتيبات واقضاء، واعادة معالجة تمت في إطار اعداد كشوف مالية مدمجة؛

وعند اقفال سنة مالية يدرج أصل او خصم للضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة الى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل ان يترتب عليها لاحقا عبئ او منتوج ضريبي.

وفي مستوى تقديم الحسابات تميز الضرائب المؤجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية، ويميز ما بين الضرائب المؤجلة خصوم عن ديون الضريبة الجارية.

تحدد الضرائب المؤجلة او تراجع عند اقفال لسنة المالية على اساس التنظيم الجبائي المعمول في بتاريخ الاقفال او المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الاصل خلالها او يسوى الخصم الجبائي دون حساب التحيين.

هناك معلومات تخص هذه الضرائب المؤجلة تظهر في الملحق (المنشأة، المبلغ، تاريخ انقضاء الأجل، طريقة الحساب، والادراج في الحسابات). (كسكس، 2013/2014)

### الفرع الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

وفقا لأحكام النظام المحاسبي المالي فإن المعالجة المحاسبية لضريبة الدخل المؤجلة يتضمن القرار الصادر في 26 يوليو 2008 قواعد التقييم والمعايير المحاسبية وطرق التشغيل وينص على المعالجة المحاسبية، يتم إدراج أصل الضريبة المؤجلة في الميزانية العمومية للمنظمة كحق ضريبي عن طريق ضرب مبلغ فرق التوقيت القابل للاسترداد في معدلات الضرائب، بالنسبة للضريبة المؤجلة والعكس، يمكن الالتزامات المضمنة في الالتزام الضريبي بسبب فروق التوقيت يتم الدفع عن طريق ضرب الفرق في معدل ضريبة أرباح الشركات المستحقة على المؤسسة.

#### 1- المعالجة المحاسبية لأصول ضريبة الدخل المؤجلة

يتم تسجيل أصول ضريبة الدخل المؤجلة تحت الحساب ح/133 "الضرائب" في نظام المحاسبة المالية المدينة. الأصول المؤجلة كأصول في الميزانية العمومية، والائتمان كدخل / 692 "فرض تأجيل الأصول المرتبطة بالضرائب" يتم تسجيل النتائج القابلة للخصم للعلاجات المستقبلية في اليوميات على النحو التالي:

دائن	مدين	ر . ح
	Xxxxxxx	ضرائب مؤجلة عن اصول 133
Xxxxxxx		فرض ضريبة مؤجلة عن أصول 692 تسجيل أصول ضريبية مؤجلة

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

دائن	مدين	ر . ح
	Xxxxxxx	فرض ضريبة مؤجلة عن أصول 692
Xxxxxxx		ضرائب مؤجلة عن اصول 133 التغير في الضرائب المؤجلة المستحقة

## 2- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة خصوم

ويكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم حسب النظام المحاسبي المالي في الجانب الدائن ويكون كالتالي:

دائن	مدين	ر . ح
	Xxxxxxx	فرض ضريبة مؤجلة عن خصوم 693
Xxxxxxx		ضرائب مؤجلة عن خصوم 134 التغير في الضرائب المؤجلة المستحقة

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

دائن	مدين	ر . ح
	Xxxxxxx	ضرائب مؤجلة عن خصوم 134
Xxxxxxx		فرض ضريبة مؤجلة عن خصوم 693 التغير في الضرائب المؤجلة المستحقة

### 3- تقييم الضرائب المستحقة والمؤجلة

تمشيا مع المبادئ التوجيهية المنصوص عليها في الفقرة 1134 من القرار الصادر في 26 يوليو 2008، يجب أن يلتزم تقييم الضرائب المستحقة والمؤجلة بمعيار المحاسبة الدولي رقم 12، وإن طريقة الترحيل المتغير هي النهج الوحيد المقبول وتتوافق مع الميزانية نطاق.

### 4- معدلات الضريبة

إن تقييم الضرائب المؤجلة والمستمرة للدورتين الحالية والسابقة أمر ضروري للمؤسسة. يتضمن هذا التقييم تطبيق المعدلات والقواعد الضريبية المعمول بها حالياً أو التي سيتم تطبيقها قريباً، وتشير الضرائب المؤجلة إلى تأجيل الالتزامات أو المستحقات التي سيتم معالجتها في المستقبل.

في نهاية كل دورة محاسبية، يجب إجراء تقييم لتحديد المعدلات المتوقعة المطبقة على الفترة التي سيتم فيها تحقيق الأصل الضريبي، ويتوقف حل خصم الضريبة المؤجلة على تسوية الالتزام الضريبي المؤجل، وعادة ما تتماشى أي تعديلات على معدلات الضرائب أو اللوائح مع القوانين المعلنة رسمياً مما يستلزم تقييم الضرائب نظراً لصدور التشريع الجديد الذي ينظم ضرائب الأرباح في مشروع قانون المالية السنوي أو التكميلي. ويأخذ حساب النتيجة في الاعتبار تأثير الضرائب المؤجلة والمستمرة، والتي تخضع للمعدلات والقواعد الضريبية المبينة في أحدث مشروع قانون المالية في نهاية الفترة، تجدر الإشارة إلى أنه يجوز تطبيق هذه الضرائب بعد عدة أشهر من إعلانها، ولكن يتم تضمين أي تغييرات في الضرائب المؤجلة عن فترات سابقة في الحساب النتيجة.

### 5- مراجعة الضرائب المؤجلة أصول

ومن الضروري في نهاية كل دورة محاسبية مراجعة قيمة الأصول الضريبية المؤجلة، إذا تقرر أن هناك احتمال كبير لتحقيق ربح خاضع للضريبة يسمح باستغلال بعض أو كل المنافع، فيجب على المؤسسة تخفيض قيمة الأصل الضريبي المؤجل. ويسجل هذا التخفيض في الصناديق الخاصة وليس في قائمة الدخل، لأنه يرتبط بخسائر من سنوات سابقة أو أرباح تم تخفيضها سابقاً تحسباً لاسترداد هذه الأصول الضريبية المؤجلة في المستقبل، سيتم إزالة هذه الفروق الزمنية بمجرد استخدام الأصل بالكامل أو تسوية الخصم ذي الصلة، ولذلك يتم

احتساب التخفيض في أصول الضريبة المؤجلة في النتيجة المرحلة (ح/11 تحويل من جديد)، يجب عمل القيد التالي لتسجيل التخفيض الجزئي أو الكلي لأصول الضريبة المؤجلة.

دائن	مدين	ح . ح
	Xxxxxx	11
Xxxxxx		133
		تسجيل تخفيض الضريبة المؤجلة

ومع ذلك، إذا تغيرت الظروف لاحقاً وأصبح من المحتمل توفر أرباح ضريبية كافية لاستخدام أصل الضريبة المؤجلة، إذا انخفضت قيمتها جزئياً أو كلياً في الماضي، ويجب استعادة هذه التخفيضات بنفس المبادئ. ويشمل ذلك أيضاً الأصول الضريبية المؤجلة التي لم يتم تسجيلها في المحاسبة لعدم استيفاء الشروط الأساسية وقت الاعتراف، طريقة استرداد الخصومات السابقة هي إجراء التسجيل المحاسبي وفق حسابات النظام المحاسبي.

دائن	مدين	ح . ح
	Xxxxxx	133
Xxxxxx		11
		تسجيل تخفيض الضريبة المؤجلة

#### 6-التحيين:

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

#### 7- عرض الضرائب المستحقة والمؤجلة

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

## 8- عرض الضرائب في حساب النتيجة

يجب معالجة الضرائب المستحقة والمؤجلة في حساب النتيجة ما عدا تلك الناجمة عن العمليات والأحداث التي تم محاسبتها مباشرة في عناصر النتيجة الإجمالية والأموال الخاصة، العبء الضريبي يجب عرضه بشكل منفصل في حساب النتيجة، أي الفصل بين الأعباء المتعلقة بالضرائب المؤجلة والأعباء المتعلقة بالضرائب المستحقة.

## 9- عرض الضرائب في الميزانية

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

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

## 10- إجراء المقاصة عند عرض الميزانية

يجب القيام بعملية المقاصة بين أصول وخصوم الضريبة المستحقة، إذا كان للمؤسسة حق قانوني نافذ بإجراء عملية مقاصة المبالغ المسجلة محاسبيا من جهة، ومن جهة أخرى وجود نية لتسوية المبلغ الصافي أو تحقيق الأصول وتسوية الخصوم في آن واحد على المؤسسة إجراء مقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المؤجلة، فقط إذا كان للمؤسسة حق قانوني نافذ بإجراء المقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المستحقة من جهة وتلك الأصول والخصوم الضرائب المؤجلة تخص ضرائب على النتيجة لنفس المؤسسة الخاضعة أو لمؤسسات خاضعة مختلفة التي لها نية في تسوية الخصم والأصل في نفس الوقت، وفي كل دورة لاحقة عند انتظار مبالغ هامة لأصول أو خصوم ضرائب مؤجلة سيتم تسويقها أو استرجاعها. (سعد الدين ولعيفاوي، 2020/2019)

## المطلب الثالث: أهم السياسات المحاسبية التي ينتج عنها ضرائب مؤجلة

لقد تعدد مفهوم السياسة المحاسبية من قبل الكتاب والباحثين نظرا لاختلاف أفكارهم من جهة وتعدد الدراسات المحاسبية من جهة أخرى فنجد ان التعاريف والمفاهيم تتطابق وأخرى تختلف ومن هذه التعاريف نلاحظ وجود سياسات محاسبية تؤدي إلى ظهور ضرائب مؤجلة نستعرضها في هذا المطلب.

## الفرع الأول: مفهوم وأهمية السياسات المحاسبية

## 1- مفهوم السياسات المحاسبية:

السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقوانين والممارسات المحددة التي طبقتها منظومة الأعمال في إعداد وعرض البيانات المالية.

تعرف الفقرة (21) من المعيار الدولي رقم (1) وهو بعنوان "عرض البيانات المالية" السياسات المحاسبية هذه السياسات في أنها المبادئ والقواعد والأعراف والأحكام والإجراءات التي تتبعها الإدارة في إعداد وعرض البيانات المالية. ونظرا لتعدد بدائل السياسات المحاسبية التي يمكن للإدارة الاختيار من بينها السياسة التي تستخدمها في معالجة الموضوع ذاته، لا بد حينئذ من أن تختار الإدارة من بين هذه البدائل السياسة الفضلى التي تعرض وضعها المالي ونتائج أعمالها بصورة صحيحة في ضوء الظروف المحيطة وبشكل يوفر أكثر المعلومات إفادة لمستخدمي البيانات المالية للمؤسسة.

كما جاء مفهوم السياسات المحاسبية في الفقرة 05 من المعيار المحاسبي المصري رقم (5): هي المبادئ والأسس والقواعد والممارسات التي تقوم المؤسسة بتطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية، أطلق المشرع الجزائري على السياسات المحاسبية تسمية الطرق المحاسبية، التي عرفها من خلال المادة 05 من المرسوم التنفيذي 156\_08 المؤرخ في 26/05/2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي كما يلي: " تتمثل الطرق المحاسبية في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية التي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية الى أخرى لإعداد وعرض الكشوف المالية ".

وأیضا هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد المحددة التي تتبناها المؤسسة في إعداد وعرض القوائم المالية، حيث يجب على مستخدمي القوائم المالية ان يكونوا على دراية بالسياسات المحاسبية المتبعة بواسطة المؤسسة حتى يتمكنوا من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة.

تعتبر السياسات المحاسبية محور النظام المحاسبي والمحدد لطريقة عمله، وهذه السياسات تقرها مجالس الإدارات وتنفذها من خلال الإدارات التنفيذية التي تعينها وتشرف عليها.

## 2- أهمية السياسات والطرق المحاسبية:

تعتبر السياسات المحاسبية في المؤسسة حجر زاوية وذلك لأهميتها بالنسبة للمؤسسة عند إعدادها القوائم المالية من جهة والطرق ذات العلاقة من جهة ثانية وتكمن أهميتها في:

- 1- تساعد السياسات المحاسبية على توضيح العلاقة ومدلولات الأرقام الواردة بالقوائم المالية للمؤسسة؛
- 2- تمكن من اختيار أفضل البدائل المحاسبية الملائمة للظروف والعوامل السائدة سواء على مستوى المؤسسة أو المجتمع مما يؤدي الى التوصل لقوائم مالية ذات بيانات عادلة تخدم أصحاب المصالح دون تضليل مع ضرورة التزام الحياء؛

- 3- تحديد السياسة المحاسبية للمؤسسة يعد أمراً ضرورياً حيث ان مقارنة البيانات الواردة بالقوائم المالية ضروري للحكم على مدى كفاءة المؤسسة؛
- 4- من أهم المقومات الواجب المحافظة عليها عند تحديد السياسات المحاسبية وتطبيقها هي قابليتها للمقارنة حيث مرونتها تؤدي الى استيعاب الاختلافات القائمة بين القطاعات الاقتصادية المختلفة مما يضمن امكانية اجراء مقارنات بين نتائج النشاط للمؤسسات؛
- 5- وضع سياسة محاسبية يؤدي الى تحقيق مبدأ المقارنة الذي يساعد على عدم التحفيز والدقة والموضوعية في الافصاح عن كفاءة وقدرة المؤسسة ومستوى تحقيقها للأهداف المسطرة. (بن قفة وميموني، 2019/2018)

الفرع الثاني: السياسات المحاسبية التي ينتج عنها ضرائب مؤجلة

1- الفروقات المؤقتة بين القيم الدفترية والقيم الضريبية للأصول والمطلوبات

مخزون:

- استخدام طرق تقييم مختلفة في الدفاتر الضريبية والمالية (مثل FIFO مقابل LIFO)؛
- وجود احتياطات لتخفيض قيمة المخزون في الدفاتر المالية لا تعترف بها الضرائب.

الأصول الثابتة:

- استخدام معدلات استهلاك مختلفة في الدفاتر الضريبية والمالية؛
- وجود قيمة خردة للأصول الثابتة في الدفاتر المالية لا تعترف بها الضرائب.

الاستثمارات:

- استخدام أساليب تقييم مختلفة في الدفاتر الضريبية والمالية؛
- وجود فروقات في احتياطات انخفاض قيمة الاستثمارات بين الدفاتر الضريبية والمالية.

الدائون:

- استخدام أسعار فائدة مختلفة لحساب الخصومات الضريبية في الدفاتر الضريبية والمالية.

2- العناصر التي لا يجوز خصمها ضريبياً في حين أنها قابلة للاعتراف بها في الدفاتر المالية

مصرفات التأمين المدفوعة مقدماً: يتم خصمها ضريبياً على فترات زمنية تتوافق مع مدة التغطية التأمينية، بينما يتم الاعتراف بها في الدفاتر المالية في سنة الدفع.

الإيجارات المدفوعة مقدماً: يتم خصمها ضريبياً على فترات زمنية تتوافق مع مدة الإيجار، بينما يتم الاعتراف بها في الدفاتر المالية في سنة الدفع.

الرواتب المدفوعة مقدماً: يتم خصمها ضريبياً على أساس الاستحقاق، بينما يتم الاعتراف بها في الدفاتر المالية في سنة الدفع.

### 3- العناصر التي يجوز خصمها ضريبياً في حين أنها لا تعترف بها الدفاتر المالية

الخسائر المؤجلة: يتم الاعتراف بها ضريبياً في سنة حدوثها، بينما يتم الاعتراف بها في الدفاتر المالية في الفترة التي يتم توقع تعويضها فيها.

الإيرادات المعترف بها ضريبياً: يتم الاعتراف بها ضريبياً في سنة حدوثها، بينما يتم الاعتراف بها في الدفاتر المالية في الفترة التي يتم تحصيلها فيها.

4- التغييرات في معدلات الضرائب: أي تغيير في معدلات الضرائب يؤدي إلى نشوء ضرائب مؤجلة، حيث يجب إعادة تقييم الأصول والمطلوبات الضريبية بمعدل الضريبة الجديد. (IPSASB، 2021)

## المبحث الثالث: الدراسات العلمية السابقة للضرائب المؤجلة

سننتظر في هذا المبحث إلى بعض الدراسات التي تناولت موضوع المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق SCF ووفق المعيار الدولي 12 حيث واجهنا دراسات متعددة سواء عربية أو أجنبية وسنستعرض في المطلب الأول أهم الدراسات التي نعتبرها الأقرب لموضوع البحث والواقع الجزائري وفي المطلب الثاني سنذكر ما تتميز به الدراسة الحالية من مميزات عن الدراسات السابقة.

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة ومناقشتها

حسب ما تم الاطلاع عليه قد تم استعراض أهم الأبحاث السابقة حول هذا الموضوع جزئياً وسنكتفي بتقديم ملخصات لأهم الدراسات ذات الصلة بموضوع البحث الحالي، وذلك على النحو التالي:

### الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

خصص هذا الفرع لعرض أهم الدراسات السابقة باللغة العربية وتحليل أهم نتائجها وهي كالآتي:

#### أولاً: دراسة (عزيزة، 2014/2013)

ومن خلال هذه الدراسة يحاول الباحث الإجابة على السؤال التالي: إلى أي مدى تتوافق معايير المحاسبة الدولية التي تقوم معالجة الضرائب المؤجلة مع الاتجاهات المحاسبية والضريبية في الجزائر؟ تهدف الدراسة إلى بيان أثر الضريبة على المحاسبة وضرورة فصل الأخيرة عن النص الضريبي للتمكن من إظهار الصورة الحقيقية للبيانات المالية، فضلاً عن الجهود التي بذلتها الدولة الجزائرية للتوسع في مفهوم النظام المحاسبي المالي وأخيراً بيان مدى اعتماد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على مختلف المعايير المحاسبية الأخرى، وتحقيقاً لهذه الغاية اعتمد الباحث على الأساليب الوصفية في البحث النظري وتطرق إلى دور الضرائب المؤجلة في إبراز الوضع الحقيقي للبيانات المالية من خلال دراسة القواعد الضريبية في ظل النظام المحاسبي المالي، مع دراسة حالة لدى مؤسسة ميناء الجزائر في الجانب التطبيقي للدراسة.

وقد كانت نتائج البحث هي أن النظام المحاسبي المالي يهدف لإحداث توفيق بين المحاسبة والاقتصاد لذلك، بالإضافة إلى الركود القانوني والجبائي، فإنه يتضمن أيضاً طرق تقييم جديدة لتقريب التطبيقات المحاسبية المحلية بالتطبيقات المحاسبية الدولية، وأن تحديد النتيجة الجبائية يكون من خلال جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية خارج المحاسبة وهذا لوجوب استقلال المحاسبة عن الجبائية ولمنع التشوهات المحاسبية من أصل جبائي، وأن المعيار الخاص بالضرائب المؤجلة لم يأتي فقط ليعالج الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وإنما أيضاً لمعالجة القيم المحاسبية للأصول والخصوم ذات الأساس الجبائي وبالتالي إمكانية التأثير على المركز المالي للمؤسسة من خلال الضرائب المؤجلة، وأخيراً وهو أن المؤسسات

الاقتصادية تواجه صعوبات في تطبيق النظام المحاسبي المالي تتمثل في التطبيق التقني لمختلف المعاملات التقنية وبالتالي لم تتمكن من إعطاء القيمة الحقيقية للمركز المالي للكيانات الاقتصادية، خاصة مع عدم وجود أسواق مالية فعالة ومن أهم التوصيات: تكوين المهنيين والفنيين ومن لهم صلة بالجانب التقني للنظام المحاسبي المالي، توحيد صيغ الاجتهادات التطبيقية بتجميعها وتنظيمها وإصدارها وإصدار موسوعة متكاملة للنظام المحاسبي ومتابعة تطويرها مع ضرورة وضع هيئات مختصة تضم مهنيين ومترسرين بالمهنة المحاسبية والكفاءات الجامعية في ميدان البحث في مخابر البحث العلمي.

ثانيا: دراسة (يوسف وناصر، 2016/2017)

يحاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على التساؤلات التالية: هل يتوافق توحيد وإمكانية التطبيق لحسابات الضرائب المؤجلة في الجزائر على ضوء نظام المحاسبة المالي مع متطلبات المعايير الدولية IFRS/IAS تهدف هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين المحاسبة والضرائب وعلى وجه التحديد دراسة المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، خاصة في أكثر حالاتها تعقيدا وفي الجانب النظري تتناول هذه الدراسة مفهوم الضريبة المؤجلة في الأدبيات المحاسبية وتناقش مفهوم التحكم في مخاطر الضريبة المؤجلة؛ وفي الجانب التطبيقي تتضمن هذه الدراسة دراسة حالة: التعامل مع الضرائب لمجمع الهياكل المعدنية والنحاسية ENNC.

تشير نتائج البحث إلى أن مجموعة ENCC تتبع طريقة الميزانية، والتي تتوافق مع كل من نظام المحاسبة المالية والمنهج الموصى به في معيار المحاسبة الدولي رقم 12، يعد التعامل مع الضرائب المؤجلة في الحسابات الموحدة مهمة معقدة تتطلب فهماً شاملاً للعناصر ذات الصلة. في السياق الجزائري، يتم أحيانا تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 12 جزئياً فقط، حيث تعتبر بعض النقاط أقل أهمية أو يتم تطبيق الاستثناءات المبينة في المعيار. ومن توصيات البحث أن يولي المختصون المزيد من الاهتمام للدراسة المتعمقة لمحاسبة الضرائب المؤجلة. وهذا أمر بالغ الأهمية لتوفير معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة، لا سيما بالنظر إلى تأثيرها على عمليات صنع القرار، ومن الضروري إعطاء الأولوية للجانب الاقتصادي على الجانب القانوني الذي تفرضه الضرائب.

ثالثا: دراسة (نورالدين، 2014-2015)

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة عن الإشكالية التالية: كيف تتم معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي؟ وكان هدف البحث هو التعرف على العلاقة الارتباطية بين النظام الضريبي والنظام المحاسبي، وكذلك توضيح العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتائج الضريبي. وكان التركيز الأساسي على فهم المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل المؤجلة على أساس النظام المحاسبي. ولتحقيق ذلك قام الباحث بدراسة شاملة للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري من الناحية النظرية، بالإضافة إلى ذلك، تضمنت الدراسة دراسة حالة أجريت في مؤسسة زين الطائف للمقاولات وأعمال البناء في الوادي في الجانب التطبيقي.

كشفت نتائج البحث أن الأنظمة المحددة لقوانين الضرائب الجزائرية تحيد عن مبادئ وأنظمة المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) من حيث الأهداف، ومن الضروري توضيح الآثار الضريبية التي تنشأ من الاختلافات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية. ومن الناحية العملية، يوفر النظام المحاسبي المالي التوجيه للمؤسسات الاقتصادية حول الأساليب المناسبة للتعامل مع الضرائب المؤجلة. علاوة على ذلك، فإن المعالجة المحاسبية لضرائب المؤسسة تساعد المؤسسة على فهم التزاماتها وحقوقها تجاه الحكومة. وأخيراً، يؤدي تطبيق طريقة الأصول والالتزامات الضريبية إلى تبسيط عملية حساب قيمة الضرائب المؤجلة وعكسها بدقة في البيانات المالية، وبالتالي توفير تمثيل صادق للمستخدمين. يتوافق هذا النهج مع المعيار الدولي رقم 12، والذي يتم تنفيذه جزئياً فقط في السياق الجزائري ولكنه يحمل أهمية كبيرة وتشمل التوصيات إعداد الاقتصاد الوطني لتبني المعايير المحاسبية الدولية وإعادة تقييم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 12 في معالجة الضرائب المؤجلة. بالإضافة إلى ذلك، من الضروري أن يحصل محترفو المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية على التدريب وتوعيتهم لاستعمال النظام المحاسبي بجميع حساباته مع ما يتطلبه التطور الدولي.

رابعاً: دراسة (صديق وصلاح الدين، 2019)

ومن خلال هذه الدراسة يحاول الباحث الإجابة على السؤال التالي: ما مدى قدرة النظام المحاسبي المالي على معالجة الفروق المؤقتة ومحاسبة الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الجبائي الجزائري؟ يهدف البحث إلى توضيح طرق وأساليب تحديد الأرباح المحاسبية والدخل الخاضع للضريبة، وتوضيح مفهوم الفروق المؤقتة، وطريقة إثبات ضريبة الدخل المؤجلة، وإجراء المعالجة المحاسبية للحالات التي قد تنشأ فيها ضريبة الدخل المؤجلة في النظام المالي الجزائري وتحقيقاً لهذه الغاية، أجرى الباحثان دراسة نظرية للموضوع، باستخدام المنهج الوصفي مع تحليل افتراضي للمعالجة المحاسبية للحالات الممكنة ان تكون حدث منشئ للضريبة المؤجلة في الشركات الفردية.

وأظهرت نتائج الدراسة أن النظام المحاسبي المالي قادر على تحديد الأرباح وقياس وإثبات الضرائب المؤجلة، وقياس ومحاسبة الضرائب المؤجلة للشركات الفردية وفقاً لنظام المحاسبة المالية والنظام الضريبي الجزائري، خاصة منذ تطبيقه للنظام المحاسبي المالي يتم قياس وتبرير الضريبة المؤجلة باستخدام منهج الميزانية وهو الأسلوب الموصى به في معايير المحاسبة الدولية.

خامساً: دراسة (عادل، 2021)

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة عن الإشكالية التالية: ما أثر المعيار المحاسبي الدولي IAS12 من خلال الإفصاح الاعتراف والقياس على جودة الكشوف المالية؟ وقد كان هدف الدراسة هو بيان مدى تطبيق ضرائب الدخل في الشركات الاقتصادية الجزائرية، تركز هذه الدراسة على الكشف عن المعوقات التي قد تعيق الشركات من تبني أسلوب ضريبة الدخل، مع التأكيد أيضاً على الدور الحاسم الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية في تحقيق الأهداف التنظيمية، وتحديد المعيار الدولي رقم 12 الذي يتناول المحاسبة عن ضرائب الدخل.

ويتضمن جوانب مثل الإفصاح والاعتراف والقياس في البيانات المالية. يبدأ الجزء النظري من الدراسة بتعريف المعيار الدولي، يليه فحص كيفية تأثير الإفصاح والاعتراف وقياس ضرائب الدخل على جودة البيانات المالية (المنهج الوصفي). ولمزيد من دعم هذه النتائج، يتضمن العنصر العملي للدراسة جمع آراء مجموعة مختارة من خبراء المحاسبة والتحصيل فيما يتعلق بمعيار المحاسبة الدولي IAS12 وتأثيره على البيانات المالية للمؤسسة.

وأظهرت نتائج البحث أن القوائم المالية تتأثر بشكل كبير بمعيار المحاسبة الدولي رقم (12) الذي يضمن التمثيل الدقيق للمعلومات المحاسبية من خلال تناول الإفصاح والاعتراف وقياس ضرائب الدخل المؤجلة داخل المنظمة. ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة التأكيد على أهمية تطبيق والالتزام بمعيار المحاسبة الدولي رقم 12 داخل أقسام المحاسبة ولكن وللنقص الكبير في فهمه وتطبيقه لدى المحاسبين يوصي الباحث بعمل دورات تكوينية في هذا المجال وكذلك الاطلاع الدائم والمستمر على التحديثات الخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية وإدراجها ضمن القوانين والأنظمة المحلية.

### الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغات الأجنبية

خصص هذا الفرع لعرض أهم الدراسات السابقة باللغة الأجنبية وتحليل أهم نتائجها وهي كالتالي:

#### أولاً: دراسة (عبده، 2007/2006)

بعنوان الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة الدولية حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية (أطروحة الدكتوراه) تتطرق هذه الأطروحة إلى دراسة وتحليل قواعد محاسبة ضريبة الدخل وفق معايير المحاسبة الدولية والمعايير الأمريكية، وكذلك إمكانية تطبيق المعيار الدولي رقم 12 في محاسبة ضريبة الدخل في الجمهورية اليمنية وتهدف إلى ما يلي:

- التعرف على الفروق المؤقتة والدائمة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي الناتج عن الضريبة المؤجلة؛
- تحديد متطلبات المعيار الدولي رقم 12 للمعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وخاصة الضرائب المؤجلة.

#### ثانياً: دراسة (عمر وهزاع، 2012/2013)

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة عن الإشكالية التالية: ما هو الأثر الذي يترتب على الكشف المالية والمركز المالي لمصرف الشرق الأوسط العراقي للاستثمار بسبب الفرق بين تبني وعدم تبني معيار المحاسبة الدولي رقم (12)؟ هدف هذا البحث إلى التعرف على أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ومعالجة التفاوت بين الربح المحاسبي والربح الضريبي ضمن هذا الإطار.

بالإضافة إلى ذلك، هدفت إلى تحديد الاعتراف الصحيح بالأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة وتأثيرها على البيانات المالية. ولتحقيق ذلك، تم استخدام المنهج الوصفي في التحليل النظري وقد تناول الباحث

الأدبيات ذات الصلة بالضرائب المؤجلة، بما في ذلك الفروق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، والأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة، ومعالجة الضرائب المؤجلة على النحو المبين في القاعدة 13 من النظام المحاسبي العراقي والمعيار الدولي رقم 12. علاوة على ذلك، وتم دمج الجانب العملي من خلال الاستفادة من دراسة حالة بنك الشرق الأوسط للاستثمار العراقي.

وأظهرت نتائج البحث أن البنك تجاهل أهمية الاعتراف بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة، على الرغم من دورها الحاسم في عرض بيانات الدخل والمركز المالي والتدفقات النقدية للبنك بشكل دقيق. ويمكن أن يعزى هذا التجاهل إلى عدم وجود شرط في القاعدة المحاسبية رقم (13) يلزم الشركات بالإفصاح عن أي شكوك قد تكون لديها بشأن التقييم المستقبلي للإدارة الضريبية للإقرار الضريبي للدورة المالية الحالية. ويتناقض هذا الفشل في الالتزام مع أحكام المعيار الدولي رقم 12، والذي يؤثر بشكل مباشر على المركز المالي للمؤسسة والبيانات المالية العامة.

### ثالثاً: دراسة (ALI, 2013/2014)

(تطبيق الضرائب المؤجلة في مصر) L'application des impôts différés en Egypt بعنوان تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الضرائب المؤجلة وكيفية تسيرها في المؤسسات الاقتصادية بمصر، باعتماده على أساليب الوصف والتحليل، بالإضافة إلى أسلوب دراسة الحالة من حيث الجانب التطبيقي. ومن أهم النتائج التي تم تحقيقها ما يلي:

- التعريف الدقيق لضرائب المؤجلة بالإضافة إلى فهم مصدرها وأهدافها؛
- المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة في المؤسسات المصرية؛
- الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12؛
- العمليات المؤثرة على الدخل المحاسبي والنتيجة الضريبية.

### رابعاً: دراسة (Heyse, 2015/2016)

L'impact du régime des impôts différés lors de l'établissement des états financiers, en Belgique, au Luxembourg, et sur base de IAS12 (أثر نظام الضريبة المؤجلة على التأسيس البيانات المالية في بلجيكا ولوكسمبورغ وعلى أساس المعيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل) تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير أنظمة الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية المختلفة والاعتراف بأموال الضرائب المؤجلة في بلجيكا ولوكسمبورغ استناداً إلى أساليب التحليل الوصفي. ومن أهم النتائج التي تم الوصول إليها ما يلي:

- تستخدم بلجيكا الضرائب المؤجلة عند إعداد الحسابات القانونية لتعكس على وجه التحديد توزيع الضرائب على دعم رأس المال وفائض إعادة التقييم؛
- لدى لوكسمبورغ نظام لإعادة تقييم الأصول بالقيمة العادلة؛
- تحديد مشكلات الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة بحيث يجب أن تكون الشركة قادرة على استخدامها بمعدلات ومخاطر ضريبية مستقبلية لتزويد المشاركين في السوق بوضع مالي أكثر إرضاءً.

خامسا: دراسة (Zahiri & LEKCHIRI , 2021)

**L'impôt différé et la distorsion de l'information comptable** (الضريبة المؤجلة وتشويه المعلومات المحاسبية) حاول الباحثين من خلال هذه الدراسة الإجابة عن الإشكالية التالية : إلى أي مدى تؤثر الإعفاءات الممنوحة من قبل قوانين الضرائب في المملكة المغربية في تحقيق الصورة الصادقة للكشوف المالية؟ وما هي الإجراءات المناسبة لعلاج هذا الوضع؟ وقد كان هدف الدراسة هو تبيان عدم احترام المبدأ المحاسبي والقاعدة القانونية لوجوب العرض الصادق للبيانات والكشوف المالية، بشكل خاص مع "حسابات الضرائب المؤجلة"، وبالتحديد فيما يتعلق بمكاسب رأس المال والأسهم في حالات "الاندماج". فتناولت الدراسة بمنهج تحليلي وصفي، مفهوم كل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة. وكذلك التطرق إلى مفهوم "النفور أو الاغتراب المحاسبي إلى التشريعات الجبائية وأخيرا إلى مفهوم الاندماج مع نواتج فوائض قيمة والتغير في رأس المال وكذلك الاهتلاكات والمؤونات وما هي الحلول التي يقدمها المعيار الدولي للمحاسبة في هذه الحالات.

وقد كانت نتائج البحث، أن حالات الاندماج حالة يبين ظهور ضرائب مؤجلة على قيم الاستغلال ومكاسب رأس المال. في حين تنص التشريعات في المغرب على تعليق دفع الضريبة على أرباح رأس المال المحققة بدلاً من تأجيل دمجها في الربح أو الخسارة. كما بينت نتائج البحث وجود أعباء مسجلة ظلما على دورة مالية عوض أخرى وهذا ما يؤثر على الصورة الصادقة للكشوف المالية. ويوصي بضرورة تبني معيار المحاسبة الدولي رقم 12 للتغلب على هذا العائق من خلال اقتراح بيانات تأخذ في الاعتبار الضرائب المؤجلة لتحديد الفروق في أصل الضرائب المؤجلة. وبالتالي تنبيه مستخدمي الكشوف المالية إلى ما تدين به الشركة وما يجب عليها كضريبة دولة.

### المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

في هذا المطلب تم التطرق إلى نقاط توافق هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في الفرع الأول، أما الفرع الثاني فخصص لإبراز نقاط الاختلاف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

### الفرع الأول: نقاط التوافق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

بعد دراسة الأبحاث السابقة بعناية حول الضرائب المؤجلة، مع التركيز بشكل خاص على الدراسات التي أجريت في

الجزائر أو بيانات مماثلة، فمن الواضح أن كل دراسة تعتمد على الأساس الذي وضعته سابقتها، تتوافق دراستنا الحالية مع غالبية الأبحاث السابقة من حيث تحديد المشكلة، وإدراك أهميتها، وتحديد الأهداف باختصار، يمكن تلخيص نقاط التوافق كما يلي:

- حاولت كل من الدراسات السابقة ودراسة الحالية اختيار مكون الضريبة المؤجلة كمتغير مستقل؛
- اهتمت كل من هذه الدراسات على معرفة الأسباب التي تؤدي الى الضريبة المؤجلة وأثارها على القوائم المالية؛
- أغلب الدراسات ركزت على نظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي (IAS12)؛
- أهمية الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية؛
- التوافق بين النظام المحاسبي المالي ومعياري المحاسبة الدولي IAS12 من حيث المعالجة المحاسبية الضريبية المؤجلة الذي يعد جانباً حاسماً يجب مراعاته؛ (عزيزة، 2014/2013) (يوسف وناصر، 2017/2016)
- مدى قدرة النظام المحاسبي المالي على معالجة الضريبة المؤجلة مع مراعاة معوقات التشريع الضريبي؛ (نورالدين، 2014-2015) (حسوس وشريط، 2019)
- أثر تطبيق محاسبة ضريبة الدخل المؤجلة على القوائم المالية للمنظمة وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية AS12 ومتطلبات النظام المحاسبي المالي. (عادل، 2021)

#### الفرع الثاني: نقاط الاختلاف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

- اختلفت من حيث الفترة الزمنية والمكانية بين الدراسات السابقة مع الدراسة الحالية
- اختلاف أسلوب الدراسة بين اعتماد استبيانات إحصائية ودراسة حالة.
- هدفت هذه الدراسة لمعرفة واقع محاسبة الضرائب المؤجلة في القوائم المالية والمكانة التي تتميز بها في المؤسسات الجزائرية.

## خلاصة الفصل

الضريبة المؤجلة هي التزام ضريبي ينشأ عن الاختلافات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، وتعد الضرائب المؤجلة عنصراً هاماً في البيانات المالية للشركة لأنها توفر معلومات حول الالتزام الضريبي المستقبلي للشركة، وتؤثر على صافي ربح الشركة، وتساعد في توضيح الفرق بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة. يتم الاعتراف بموجودات ضريبة الدخل المؤجلة في البيانات المالية باستخدام طريقة الالتزام ويتم احتساب مبلغ ضريبة الدخل المؤجلة على أساس كل عنصر من عناصر الفرق المؤقت ويتم تضمينها في الالتزامات المتعلقة بالضريبة في البيانات المالية، كما تحدد معايير المحاسبة الدولية (IAS) وأنظمة المحاسبة الوطنية الأخرى المتطلبات المتعلقة بالاعتراف والقياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة، وتشمل بعض السياسات المحاسبية التي تؤدي إلى الضرائب المؤجلة.

# الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

## تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي حاولنا أن نتطرق فيه إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالمفاهيم الأساسية لضريبة المؤجلة ومعالجتها على مستوى القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية، ولكي تكون دراستنا أكثر واقعية فإننا قمنا بإسقاطها على مؤسسة ذات المسؤولية محدودة sarl stora الواقعة بمنطقة الايداع حمروش حمودي بلدية حمادي كرومة بإضافة الى استبيان موجه الى محافظي الحسابات وخلال هذا الفصل حاولنا إبراز الجانب الميداني لموضوع الدراسة حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

- المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل؛
- المبحث الثاني: استبيان حول واقع الضرائب المؤجلة من وجهة نظر محافظي الحسابات.

## المبحث الأول: دراسة حالة حول مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل (STORA)

شركة STORA هي شركة جزائرية رائدة في مجال النقل واللوجستيات، تأسست في سكيكدة ولديها خبرة واسعة في تقديم خدمات النقل البري للبضائع بأنواعها المختلفة، والتخزين، والتخليص الجمركي، والنقل الدولي، والخدمات اللوجستية المتكاملة وفي هذا المبحث سوف نسلط الضوء حول نشأة وتعريف مؤسسة STORA وإلى مهامها ووظائفها

### المطلب الأول: عموميات حول مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل

تعد STORA واحدة من الشركات الرائدة في مجال النقل واللوجستيات في الجزائر، حيث سنتطرق في هذا المطلب إلى نشأة وتعريف شركة STORA

### الفرع الأول: نشأة وتعريف مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل

#### أولاً: نشأة

تأسست شركة STORA للنقل واللوجستيات في سكيكدة، الجزائر 2002/02/03 وذلك بدافع من رغبة مؤسسيها في توفير خدمات نقل ولوجستيات عالية الجودة تلبي احتياجات السوق المحلية، منذ انطلاقتها حرصت STORA على تقديم خدمات متميزة لعملائها، مما ساعدها على اكتساب سمعة طيبة في مجال النقل واللوجستيات، مع مرور الوقت توسعت أعمالها لتشمل جميع أنحاء الجزائر، كما أقامت شراكات مع شركات عالمية رائدة في مجال النقل واللوجستيات.

#### ثانياً: تعريف مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل

شركة STORA هي مزود حلول نقل ولوجستيات رائد في الجزائر، يقدم خدمات شاملة تشمل النقل البري والتخزين والتخليص الجمركي والنقل الدولي والخدمات اللوجستية المتكاملة، تتميز STORA بخبرتها الواسعة، والتزامها بتقديم خدمات عالية الجودة بأسعار تنافسية، وتركيزها على احتياجات عملائها، وشبكته الواسعة في جميع أنحاء الجزائر والعالم.

### الفرع الثاني: مهام مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل والتزامها بالجودة والموثوقية

لهذه المؤسسة مهام ووظائف تسعى جاهدة لتنفيذها من أجل تحقيق أهدافها المسطرة

#### أولاً: مهام مؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل

## 1- النقل البري

نقل جميع أنواع البضائع (بضائع عامة، بضائع مبردة، مواد خطرة، ...) عبر شبكة واسعة من المسارات البرية في جميع أنحاء الجزائر.

تشمل خدمات النقل البري:

- النقل بالشاحنات: تمتلك STORA أسطولاً حديثاً من الشاحنات بمختلف الأحجام لتلبية جميع احتياجات النقل.
- النقل بالتريلرات: توفر STORA خدمات النقل بالتريلرات لنقل البضائع الكبيرة الحجم أو الثقيلة الوزن.
- النقل السريع: تقدم STORA خدمات النقل السريع لضمان وصول البضائع إلى وجهتها في أسرع وقت ممكن.
- النقل الدولي: تمتلك STORA شبكة واسعة من الشركاء الدوليين لتقديم خدمات النقل الدولي إلى أي مكان في العالم.

## 2- التخزين

تخزين البضائع بأنواعها المختلفة في مستودعات آمنة ومجهزة بأحدث التقنيات.

تشمل خدمات التخزين:

- التخزين قصير الأجل: توفر STORA حلول التخزين قصير الأجل للبضائع التي تحتاج إلى التخزين لفترة قصيرة من الزمن.
- التخزين طويل الأجل: توفر STORA حلول التخزين طويل الأجل للبضائع التي تحتاج إلى التخزين لفترة طويلة من الزمن.
- التخزين المُبرّد: توفر STORA حلول التخزين المُبرّد للبضائع التي تتطلب ظروف تخزين خاصة.
- إدارة المخزون: توفر STORA خدمات إدارة المخزون لعملائها لتسهيل تتبع مخزونهم وتحسين كفاءة عملياتهم.

## 3- التخليص الجمركي

تسهيل عملية التخليص الجمركي لعملائها من خلال خبرتها الواسعة في هذا المجال.

تشمل خدمات التخليص الجمركي:

- استشارات التصدير والاستيراد: تقدم STORA استشارات التصدير والاستيراد لعملائها لمساعدتهم على فهم المتطلبات القانونية والإجراءات اللازمة.

- إعداد الوثائق الجمركية: تقوم STORA بإعداد جميع الوثائق الجمركية اللازمة لضمان عملية تخليص سلسلة.
- التمثيل أمام السلطات الجمركية: تمثل STORA عملائها أمام السلطات الجمركية لضمان حصولهم على التراخيص اللازمة وتسهيل عملية التخليص

#### 4- الخدمات اللوجستية المتكاملة

تقديم حلول مخصصة تلبي احتياجات العملاء اللوجستية، بما في ذلك إدارة سلسلة التوريد، والتغليف والتخزين، وإدارة المخزون، والتوزيع.

تشمل الخدمات اللوجستية المتكاملة

- إدارة سلسلة التوريد: توفر STORA خدمات إدارة سلسلة التوريد لعملائها لمساعدتهم على تحسين كفاءة عملياتهم وتقليل التكاليف.
- التغليف والتخزين: توفر STORA خدمات التغليف والتخزين لضمان حماية البضائع أثناء النقل والتخزين.
- إدارة المخزون: توفر STORA خدمات إدارة المخزون لعملائها لتسهيل تتبع مخزونهم وتحسين كفاءة عملياتهم.
- التوزيع: توفر STORA خدمات التوزيع لعملائها لضمان وصول منتجاتهم إلى عملائهم في الوقت المحدد وبأقل تكلفة ممكنة.

#### ثانياً: التزامها بالجودة والموثوقية

تولي شركة STORA للنقل واللوجستيات أهمية قصوى لضمان الجودة والموثوقية في جميع خدماتها، وتتجلى هذه الالتزامات فيما يلي:

- الامتثال للمعايير الدولية: تلتزم STORA بأعلى المعايير الدولية في مجال النقل واللوجستيات، بما في ذلك ISO 9001 و ISO 14001 و OHSAS 18001.
- استخدام أحدث التقنيات: تستثمر STORA باستمرار في أحدث التقنيات لضمان كفاءة عملياتها وسلامة البضائع.
- تدريب الموظفين بشكل مستمر: توفر STORA برامج تدريبية منتظمة لموظفيها لضمان حصولهم على أحدث المهارات والمعرفة.
- التركيز على خدمة العملاء: تضع STORA احتياجات عملائها على رأس أولوياتها، وتسعى جاهدة لتقديم خدمات تلبي توقعاتهم.

- التواصل الفعال: تحرص STORA على التواصل الفعال مع عملائها لإبقائهم على اطلاع بآخر المستجدات في شحناتهم.

نتيجة لالتزامها بالجودة والموثوقية، حظيت STORA بسمعة طيبة في مجال النقل واللوجستيات في الجزائر.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ستورا ومؤشراتها

لإعطاء صورة واضحة ومبسطة لمؤسسة ستورا STORA, سلطنا ضوء في هذا المطلب إلى الهيكل التنظيمي ومؤشرات هذه المؤسسة

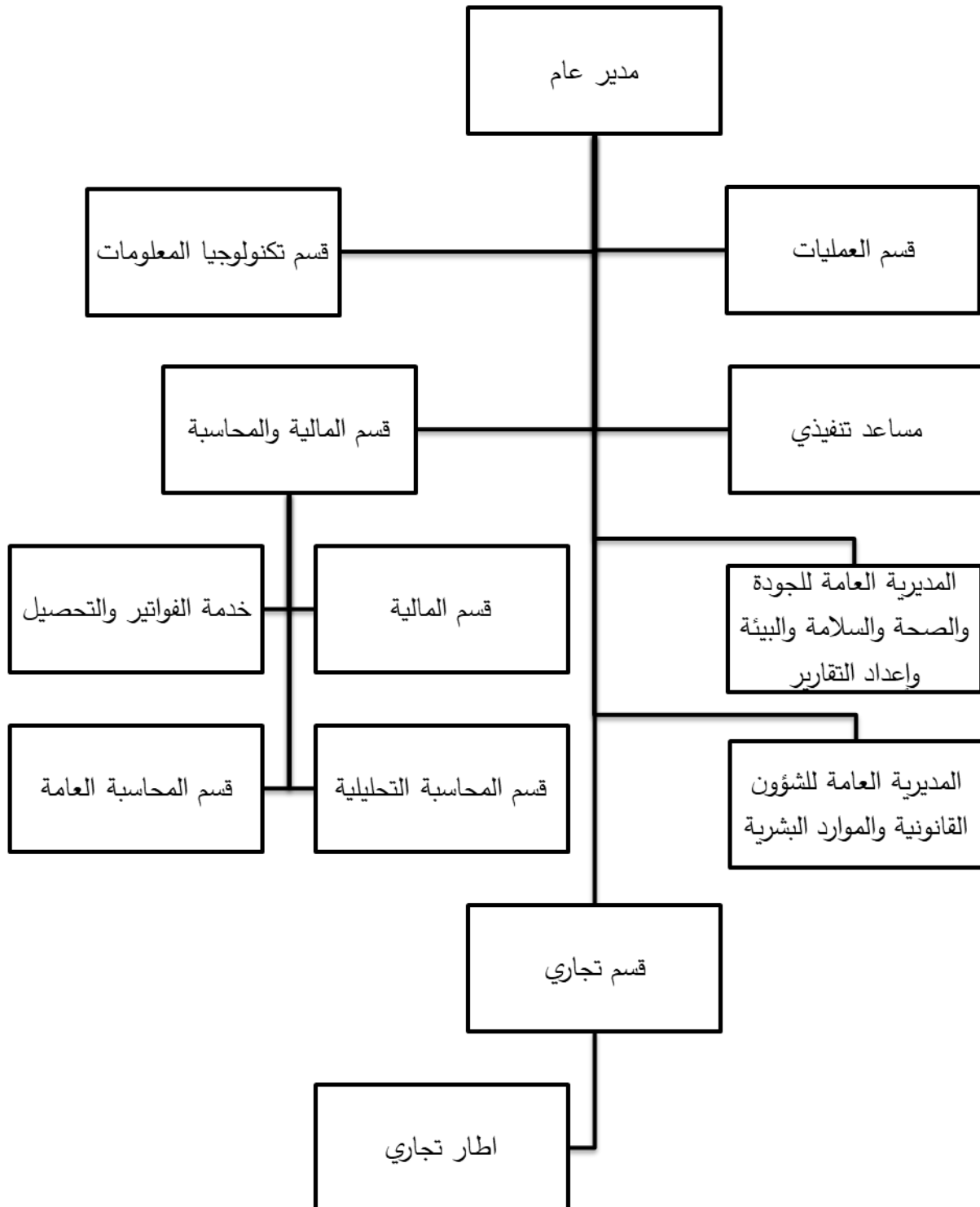
### الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يتمثل الهيكل التنظيمي كما يلي:

تم وضع هذا الهيكل تنظيمي على أساس عدة اعتبارات منها:

- مجال دراسة.
- تركيز على المجال المحاسبي.
- تركيز على جميع الأقسام المهمة في شركة.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل قسم المالية والمحاسبة

الفرع الثاني: أهم مؤشرات الأداء للمؤسسة

رأس المال الاجتماعي: 160.000 KDA

الموظفين: 72

المساحة الإجمالية: 18.200m (مسيجة) مع تغطية 30.000m .

المساحة المستأجرة: 12.686m تستخدم كمستودع للحاويات فراغات MSC

عدد الشاحنات: 24 شاحنة بمقطورات بحالة جيدة.

التعامل مع المعدات: 01RH 4ST ,01EH 08T ,04CE 28T, 10T,03T,02T

معدل الدوران: 345.834 KDA

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بمؤسسة ستورا عبور مخزن ونقل

نسلط الضوء في هذا المبحث على شركة ذات المسؤولية المحدودة (sarl stora) الواقعة بولاية سكيكدة، المقدر رأس مالها ب 160.000.000,00 دج.

الفرع الأول: محاسبة الضرائب المؤجلة في القوائم المالية لمؤسسة ستورا

من أجل حساب الضرائب المؤجلة تحصلنا على المعلومات التالية من طرف قسم المحاسبة المتمثلة في القوائم المالية وهي ميزانية الأصول وميزانية الخصوم وحساب النتائج، بالإضافة الى حساب الضرائب المؤجلة بطريقتين (مؤونة العطل السنوية وتوظيف الأموال) وتسجيل المحاسبي الخاص بها.

• ميزانية الأصول:

## الجدول رقم (01): ميزانية الاصول

- اسم الشركة: stora sarl				
- نشاط: النقل والتخزين				
- العنوان: سكيكدة				
2016		2017		أصول
المبلغ الصافي (د.ج)	المبلغ الصافي (د.ج)	إهلاكات والمؤونات وخسارة القيمة (د.ج)	المبالغ الاجمالية (د.ج)	
				أصول غير جارية
				فارق بين الاقتناء الايجابي أو السلبى
0,93	1,00	654999,00	655000,00	تشبيطات معنوية
				تشبيطات عينية
1 261 791,44	1 261 791,44		1 261 791,44	أراضي
7 306 384,45	1914 606,50	105 920 935,71	107 835 542,21	مباني
				تشبيطات عينية أخرى
				تشبيطات ممنوح امتيازها
				تشبيطات يجري انجازها
				تشبيطات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
4 100 000,00	4 100 000,00		4 100 000,00	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
661 275,00	631 554,36		631 554,36	ضرائب مؤجلة على الأصل
82 079 942,32	52 159 121,70	488 816 126,5	540 975 248,28	مجموع الأصول غير الجارية
				أصول جارية
17984 457,40	15558 925,87		15558 925,87	محزونات ومنتجات قيد التنفيذ

				حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
36 093 523,92	34 137 546,74		34 137 546,74	الزبائن
3892 347,16	4497 961,84		4497 961,84	المدينون الآخرون
	25515836,71		25515836,71	الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية جارية
196 820 489	206 414 033,83		206 414 033,83	الخبزينة
254 790 818	286 124 304,99		286 124 304,99	مجموع الأصول الجارية
<b>336 870 760</b>	<b>338 283 426,69</b>	488 816 126,58	<b>827 099 553,27</b>	<b>المجموع العام الأصول</b>

المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل قسم المالية والمحاسبة

### • ميزانية الخصوم:

### الجدول رقم (02): ميزانية الخصوم

- اسم الشركة: stora sarl		
- نشاط: النقل والتخزين		
- العنوان: سكيكدة		
2016	2017	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
160 000 000,00	160 000 000,00	رأس مال تم اصداره
		رأس مال غير مستعان به
38 672 259,73	38 672 259,73	علاوات واحتياطات
		فوراق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
105 288 582,43	83 130 437,95	عجز سنة المالية
		مجموع الخسائر السالبة
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الاقلية
		<b>المجموع 1</b>

		الخصوم غير الجارية
		قروض وديون مالية
		ضرائب مؤجلة ومرصود لها
		ديون أخرى غير جارية
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
		<b>مجموع الخصوم غير الجارية 2</b>
		الخصوم الجارية
225 670,00	1 089 475,21	موردون وحسابات ملحقة
12 258 796,13	36 542 523,63	ضرائب
20 425 452,05	18 848 730,17	ديون أخرى
		خزينة سلبية
32909 918,18	56 480 729,01	<b>مجموع الخصوم الجارية 2</b>
336 870 760,34	338 283 426,69	<b>مجموع العام للخصوم</b>

المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل قسم المالية والمحاسبة

### • جدول حساب النتائج:

#### الجدول رقم (03): جدول حساب النتائج

- اسم الشركة: stora sarl		
- نشاط: النقل والتخزين		
- العنوان: سكيكدة		
		بيان
2021	2022	
301847286,60	379551425,22	المبيعات والمنتجات ذات الصلة
		التغير في مخزون المنتجات التامة الصنع وقيد التنفيذ
		الإنتاج المعطل
		منح التشغيل
301847286,60	379551425,22	<b>1- إنتاج العام</b>
-32799282,92	-37398070,26	المشتريات المستهلكة
-34833403,26	-43380205,61	الخدمات الخارجية والاستهلاك الآخر
-67632686,18	-80778275,87	<b>2- استهلاك خلال العام</b>
234214600,42	298773149,35	<b>3- قيمة التشغيل المضافة</b>
-104464734,66	-116538989,23	نفقات الموظفين
-8357834,87	-7739830,55	لضرائب والمدفوعات الأخرى
121392030,89	174494329,57	<b>4- فائض التشغيل الإجمالي</b>

15199298,24	2957610,32	لمنتجات التشغيلية الأخرى
-3185910,24	-1089447,76	مصاريف تشغيلية أخرى
-6724620,92	-8762124,65	مخصصات الاستهلاك وخسائر القيمة
3875256,77	2934913,67	عكس خسائر ومخصصات انخفاض القيمة
130556054,74	170535281,15	5- النتيجة التشغيلية
3532591,69	3939122,16	المنتجات المالية
-71530,77	-99966,72	صاريف مالية
3461060,92	3839155,44	6- النتيجة المالية
134017115,66	174,374,43659	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
-3297173273	-46047930,93	الضرائب المستحقة على النتائج العادية (IBS)
-94972,88	144091,29	الضرائب المؤجلة (التغيرات) على النتائج العادية
324454433,30	389383071,37	اجمالي الإيرادات من الأنشطة العادية
-223504023,25	-260912474,42	اجمالي تكاليف الأنشطة العادية
100950410,05	128470596,95	8- صافي نتائج الأنشطة العادية
		العناصر غير العادية (المنتجات) (سيتم تحديدها)
		بنود غير عادية (رسوم) (سيتم تحديدها)
		9- نتيجة استثنائية
100950410,05	128470596,95	نتيجة للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل قسم المالية والمحاسبة

**التعليق:** نلاحظ من خلال دراسة وتحليل ميزانية لأصول والخصوم لسنة 2017 ان المؤسسات الاقتصادية في ولاية سكيكدة ان تحقق الفرق الذي نشأت على إثره الضريبة المؤجلة خلال أكثر من سنة لذلك يصنف ضمن الأصول أو الخصوم غير الجارية أما فيما يخص حساب النتائج لسنة 2022 فإن الضريبة المؤجلة تظهر بعد النتيجة العادية قبل الضرائب فإذا كانت ضريبة مؤجلة أصول فإننا سندفعها حاليا ونسترجعها مستقبلا أما إذا كانت ضريبة مؤجلة خصوم فإننا نسجلها حاليا وندفعها مستقبلا.

كما لاحظنا أيضا من خلال جدول حساب النتائج الشركة لسنة 2022 أن الضريبة المؤجلة المقدرة ب 144091,21 لها أثر على نتيجة السنة المالية في جدول حساب النتائج حيث تطرح من هذا الأخير.

### الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول وخصوم لسنة 2022

من خلال معلومات التي تحصلنا عليها من قسم المالية والمحاسبة عن طريقة تسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول وخصوم لاحظنا انها قامت بمعالجة الضرائب المؤجلة في عنصرين هما (مؤونة العطل السنوية وتوظيف الأموال).

**1) تسجيل المحاسبي لضريبة المؤجلة أصول:**

لقد قمنا بمعالجة الضريبة المؤجلة أصول وتسجيلها محاسبيا عن طريق مؤونة العطل السنوية كالتالي:

رقم الحساب	2022/12/31	المبالغ	
635	الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	738028,45	738028,45
431.1	الضمان الاجتماعي		
133	ضريبة المؤجلة اصول	929915,85	
692	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		929915,85

بعد تلقي مبلغ مؤونة العطل السنوية المقدر ب 2838570,96 من طرف المديرية العامة للشؤون القانونية والموارد البشرية تم معالجته محاسبيا في قسم المحاسبة كما يلي:

**حساب ضمان الاجتماعي:**

$$738028,45 = 0.26 \times 2838570,96 \text{ (نسبة ضمان الاجتماعي لشركة)}$$

**حساب ضريبة المؤجلة اصول:**

$$929915,85 = 0.26 \times (2838570,96 + 738028,45)$$

ومنه الضرائب المؤجلة أصول تقدر ب 929915,85

**2) تسجيل المحاسبي لضريبة المؤجلة خصوم:**

تم معالجة الضريبة المؤجلة خصوم وتسجيلها محاسبيا عن طريق توظيف الأموال كالتالي:

رقم الحساب	2022/12/31	المبالغ	
468.1	الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها	970896,82	970896,82
768	المنتجات المالية الأخرى		
693	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	252433,17	
134	ضريبة المؤجلة خصوم		252433,17

بعد تلقي مبلغ أموال التوظيف المقدر ب 9708968,20 من طرف المديرية العامة للشؤون القانونية والموارد البشرية تم معالجته محاسبيا في قسم المحاسبة كما يلي:

**اقتطاع الأعباء الواجب دفعها:**

$$970896,82 = 0,10 \times 9708968,20$$

حساب ضريبة المؤجلة خصوم:

$$252433,17 = 0,26 \times 970896,82$$

ومنه ضريبة المؤجلة خصوم هي 252433,17

لاحظنا عند القيام بالدراسة الميدانية في هذه الشركة واعتمادا على المعلومات المأخوذة عند استجواب قسم المحاسبة والمالية أنها تقوم بتطبيق ومعالجة الضرائب المؤجلة لكن بطريقة غير منتظمة او دورية حيث يتم حسابها على فترات او سنوات مختلفة، وكما تلتزم المؤسسة بمتطلبات النظام المحاسبي المالي.

ومن خلال هذه الدراسة توصلنا الى نتائج تالية:

- لقد كرست Sarl Stora جهودها لسد الفجوة بين دافعي الضرائب وإدارة الضرائب منذ إنشائها.
  - تخضع المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة للتغيير بناءً على نظام المحاسبة المالية، مما يؤثر بدوره على تصوير البيانات المالية.
  - الضرائب المؤجلة لها تأثير في مصداقية وجودة القوائم المالية.
- في حالة تعرض الشركة لخسارة ضريبية، سيتم ترحيل هذه الخسارة واحتسابها حتى السنة الرابعة.

## المبحث الثاني: استبيان حول واقع الضرائب المؤجلة من وجهة نظر محافظي الحسابات

المطلب الأول: منهجية وأدوات الدراسة

الفرع الأول: ثبات الاستبيان

جدول رقم (04): معامل ألفا كرونباخ لكل محور

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات ألفا كرونباخ
محاسبة الضرائب المؤجلة	10	0.796
الصعوبات المطروحة	09	0.698
المجموع	19	0.751

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يشير هذا الجدول بالاعتماد إلى النتائج المحصل عليها أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لمختلف المحاور تجاوز 60% وهي تتراوح بين 0,698 و0,796 وهي قيمة مرتفعة، في حين أن القيمة الإجمالية لمعامل ألفا كرونباخ هي 0,751 وهي قيمة مرتفعة كذلك، وهذا يدل على ثبات أداة القياس من ناحية العبارات التي تضمنتها الاستبانة.

الفرع الثاني: الاتساق الداخلي للاستبيان

لقد تم حساب صدق الاتساق الداخلي لكل عبارة والبعد الذي تنتمي إليه من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون، ويمكن توضيح ذلك من خلال ما يلي:

المحور الأول: محاسبة الضرائب المؤجلة

الجدول رقم (05): قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات محاسبة الضرائب المؤجلة

الرقم	العبارات	معامل بيرسون	الارتباط	مستوي الدلالة
01	تأخذ بعين الاعتبار الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي عند إثبات معاملاتها	**0,786		0,000
02	تستخدم حسابات الضرائب المؤجلة لإثبات الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي	**0,668		0,000
03	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن خسائر القيمة والمؤونات	**0,739		0,000
04	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الاهتلاكات	**0,599		0,000
05	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الأعباء التي تم إثباتها محاسبيا لكنها غير مسددة	**0,655		0,000

0,000	**0,712	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الإيرادات التي تم إثباتها محاسبيا لكنها غير محصلة	06
0,013	*0,447	تقوم بعرض الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في قائمة الميزانية	07
0,001	**0,557	تقوم بعرض مصروفات وإيرادات الضريبة المؤجلة في جدول حساب النتيجة	08
0,000	**0,786	تقوم بعرض معلومات إضافية في الملحق عن الضرائب المؤجلة	09
0,005	**0,494	تقوم بمراجعة حسابات الضرائب المؤجلة بشكل دوري ومنتظم	10

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل الارتباط لعبارات محاسبة الضرائب المؤجلة تراوحت ما بين 0,487 و0,804 وهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0,01، ما عدا العبارة رقم 7 فهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0,05، وبالتالي فإن العبارات صادقة لما وضعت لقياسه.

### المحور الثاني: الصعوبات المطروحة

#### الجدول رقم (06): قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات الصعوبات المطروحة

الرقم	العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
01	صعوبة مواكبة التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية	*0,671	0,000
02	صعوبة متابعة وتحديد جميع الفروق المؤقتة بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية	**0,771	0,000
03	إثبات الضرائب المؤجلة في القوائم المالية ليس له تأثير في ملاءمتها	**0,771	0,000
04	إثبات الضرائب المؤجلة في القوائم المالية ليس له تأثير في موثوقيتها وقدرتها على تمثيل الواقع الاقتصادي	**0,661	0,000
05	عدم قدرة الإطارات المحاسبية في المؤسسات على تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة	**0,911	0,000
06	المؤسسات الجزائرية ليست في حاجة لتطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة	**0,767	0,000
07	الهدف من تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة يتناقض مع الهدف من إعداد القوائم المالية لدى مسيري المؤسسات الجزائرية	**0,911	0,000
08	عدم كفاية الإطار التنظيمي للمحاسبة في الجزائر فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة	**0,670	0,000
09	خضوع المؤسسات لمراجعة ضريبية من قبل السلطات الضريبية للتحقق من صحة حسابات ضرائب الدخل المؤجلة، مما قد يؤدي الى التزامات ضريبية إضافية أو غرامات	**0,671	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss.

من خلال الجدول يتضح أن قيم معامل الارتباط لعبارات الصعوبات المطروحة تراوحت ما بين 0,661 و0,911 وهي موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0,01، وبالتالي فإن العبارات صادقة لما وضعت لقياسه.

الفرع الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

جدول رقم (07): التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة

Kolmogorov-Smirnov			
نتيجة الاختبار	Sig*	قيمة Z	المحاور
تتبع التوزيع الطبيعي	0,683	0.656	جميع محاور الدراسة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

بما أن قيمة (Sig) كانت أكبر من مستوى الدلالة (0,05) لجميع المحاور، فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي

البيانات الشخصية:

1- الجنس:

الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس:

جدول رقم (08): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

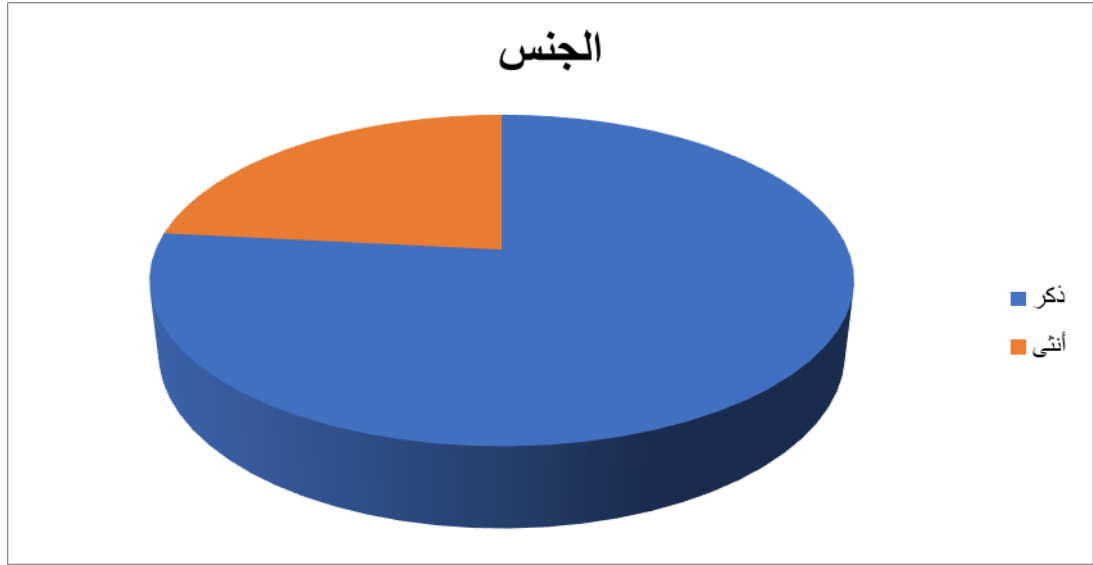
النسبة	التكرار	الجنس
76.7%	23	ذكر
23.3%	7	أنثى
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلبية عينة الدراسة هم من فئة الذكور بنسبة 76.7%، ثم تليها فئة الإناث وذلك بنسبة 23.3%.

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

شكل رقم (02): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

## 2- المستوى التعليمي:

الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

جدول رقم (09): توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

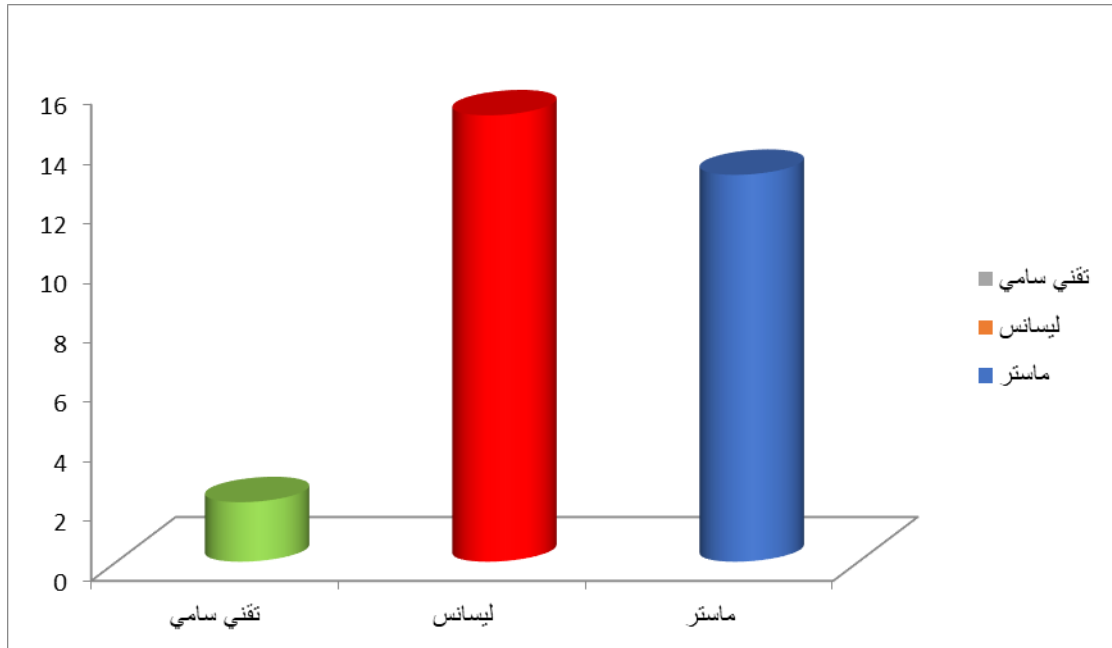
النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
6.7%	2	تقني سامي
50%	15	ليسانس
43.3%	13	ماستر
0%	0	ماجستير
0%	0	دكتوراه
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلبية عينة الدراسة متحصلين على شهادة ليسانس بنسبة 50%، ثم تليها نسبة الأفراد المتحصلين على شهادة ماستر وذلك بنسبة 43.3%، وفي الأخير تأتي نسبة 6.7% من الأفراد الذين لديهم تقني سامي بنسبة 6.7%.

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

شكل رقم (03): توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

### 3- الخبرة المهنية:

الجدول التالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

جدول رقم (10): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

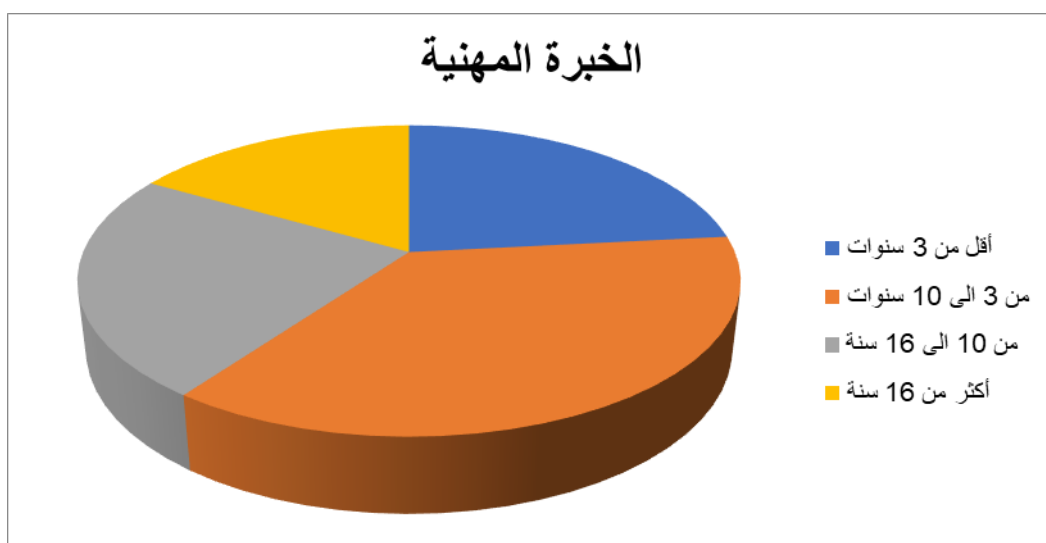
الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أقل من 3 سنوات	7	23.3%
من 3 إلى أقل من 10 سنوات	11	36.7%
من 10 إلى أقل من 16 سنة	7	23.3%
أكثر من 16 سنة	5	16.7%
<b>المجموع</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلبية عينة الدراسة لديهم خبرة بالمؤسسة من 3 إلى 10 سنوات بنسبة 36.7%، ثم تليها نسبة الأفراد الذين لديهم خبرة أقل من 3 سنوات ومن 10 إلى 16 سنة بنسبة 23.3%، وفي الأخير تأتي نسبة 16.7% من الأفراد الذين لديهم خبرة بالمؤسسة أكثر من 16 سنة.

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

شكل رقم (04): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

**المطلب الثاني: تحليل محاور الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة****الفرع الأول: تحليل محاور الاستبيان****-المحور الأول: محاسبة الضرائب المؤجلة**

يمكن تلخيص عبارات محاسبة الضرائب المؤجلة فيما يلي:

**جدول رقم (11): الوسط الحسابي لعبارات محاسبة الضرائب المؤجلة**

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
1	مرتفع	1.053	4.16	تأخذ بعين الاعتبار الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي عند إثبات معاملاتها	1
7	مرتفع	1.006	3.43	تستخدم حسابات الضرائب المؤجلة لإثبات الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي	2
8	متوسط	0.964	3.36	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن خسائر القيمة والمؤونات	3
9	متوسط	0.844	3.10	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الاهتلاكات	4
5	مرتفع	0.858	3.76	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الأعباء التي تم إثباتها محاسبياً لكنها غير مسددة	5
6	مرتفع	0.884	3.66	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الإيرادات التي تم إثباتها	6

				محاسبيا لكنها غير محصلة	
4	مرتفع	0.711	3.90	تقوم بعرض الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في قائمة الميزانية	7
3	مرتفع	0.691	3.93	تقوم بعرض مصروفات وإيرادات الضريبة المؤجلة في جدول حساب النتيجة	8
1	مرتفع	1.053	4.16	تقوم بعرض معلومات إضافية في الملحق عن الضرائب المؤجلة	9
2	مرتفع	0.927	3.96	تقوم بمراجعة حسابات الضرائب المؤجلة بشكل دوري ومنتظم	10
	مرتفع	0.589	3.74	محاسبة الضرائب المؤجلة	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يبين الجدول أعلاه استجابات أفراد العينة على فقرات محاسبة الضرائب المؤجلة حيث جاءت بمتوسط حسابي إجمالي 3.74 وانحراف معياري 0,589، وهي درجة كبيرة، حيث كانت مختلف فقراتها كالتالي:

حيث كانت أعلى فقرة في هذا المجال، الفقرة (1) (9) بمتوسط حسابي قدره (4.16) وانحراف معياري (1.053) وهي درجة كبيرة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة مرتفعة من قبل أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن الفروق المؤقتة تأخذ بعين الاعتبار بين الربح المحاسبي والربح الضريبي عند إثبات معاملاتها، كما المؤسسات تقوم بعرض معلومات إضافية في الملحق عن الضرائب المؤجلة.

وكانت أدنى الفقرات في هذا المجال، الفقرة (4) بمتوسط حسابي قدره (3.10) وانحراف معياري (0.844) وهي درجة متوسطة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة متوسطة من طرف أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن المؤسسات التي قام بمراجعة حساباتها محافظ الحسابات بعد تبني النظام المحاسبي المالي لتلتزم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الاهتلاكات.

#### -المحور الثاني: الصعوبات المطروحة

يمكن تلخيص عبارات الصعوبات المطروحة فيما يلي:

جدول رقم (12): الوسط الحسابي لعبارات الصعوبات المطروحة

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	الرقم
1	متوسط	1.454	3.23	صعوبة مواكبة التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية	1
5	ضعيف	0.776	2.53	صعوبة متابعة وتحديد جميع الفروق المؤقتة بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية	2
5	ضعيف	0.776	2.53	إثبات الضرائب المؤجلة في القوائم المالية ليس له تأثير في ملاءمتها	3
4	متوسط	0.813	2.60	إثبات الضرائب المؤجلة في القوائم المالية ليس له تأثير في موثوقيتها وقدرتها على تمثيل الواقع الاقتصادي	4
6	ضعيف	1.357	2.46	عدم قدرة الإطارات المحاسبية في المؤسسات على تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة	5
3	متوسط	1.098	2.63	المؤسسات الجزائرية ليست في حاجة لتطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة	6
6	ضعيف	1.357	2.46	الهدف من تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة يتناقض مع الهدف من إعداد القوائم المالية لدى مسيري المؤسسات الجزائرية	7
2	متوسط	0.758	2.90	عدم كفاية الإطار التنظيمي للمحاسبة في الجزائر فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة	8
1	متوسط	1.454	3.23	خضوع المؤسسات لمراجعة ضريبية من قبل السلطات الضريبية للتحقق من صحة حسابات ضرائب الدخل المؤجلة، مما قد يؤدي الى التزامات ضريبية إضافية أو غرامات	9
	متوسط	0.834	2.73	الصعوبات المطروحة	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يبين الجدول أعلاه استجابات أفراد العينة على فقرات الصعوبات المطروحة حيث جاءت بمتوسط حسابي إجمالي 2.73 وانحراف معياري 0.834، وهي درجة متوسطة، حيث كانت مختلف فقراتها كالتالي:

حيث كانت أعلى فقرة في هذا المجال، الفقرة (1) (9) بمتوسط حسابي قدره (3.23) وانحراف معياري (1.454) وهي درجة متوسطة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة متوسطة من قبل أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن محافظ الحسابات منذ تبني النظام المحاسبي المالي يلاحظ بأن هناك صعوبات تواجه محاسبة الضرائب المؤجلة منها صعوبة مواكبة التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية، وعدم كفاية الإطار التنظيمي للمحاسبة في الجزائر فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة.

وكانت أدنى الفقرات في هذا المجال، الفقرة (5) (7) بمتوسط حسابي قدره (2.46) وانحراف معياري (1.357) وهي درجة ضعيفة، وهذا ما يبين أن هناك درجة موافقة ضعيفة من طرف أفراد عينة الدراسة مما يدل على أن الإطارات المحاسبية في المؤسسات غير قادرة على تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة، وكان الهدف منها لا يتناقض مع الهدف من إعداد القوائم المالية لدى مسيري المؤسسات الجزائرية.

### الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

#### - اختبار الفرضية الأولى:

- تواجه المؤسسات الجزائرية بولاية سكيكدة صعوبات عند المحاسبة عن الضرائب المؤجلة.

الجدول رقم (13): اختبار T ومستوى معنوية لقياس الصعوبات التي تواجه المؤسسات عند المحاسبة عن الضرائب المؤجلة

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية
الفرضية الأولى	2.73	0.834	1.750	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج Spss 25.

يوضح الجدول الصعوبات التي تواجه المؤسسات عند المحاسبة عن الضرائب المؤجلة، حيث أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي يساوي 2.73 والانحراف المعياري 0.834، حيث كانت قيمة T المحسوبة 1.750 بمستوى معنوية 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه نقبل الفرضية التي تنص على أنه: تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات عند المحاسبة على الضرائب المؤجلة.

#### اختبار الفرضية الرئيسية:

- تلتزم المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات نظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة.

الجدول رقم (14): اختبار T ومستوى معنوية التزام المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات نظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى المعنوية
الفرضية الرئيسية	3.74	0.589	6.932	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على برنامج Spss 25.

يوضح الجدول التزام المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات نظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة، حيث أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي يساوي 3.74 والانحراف المعياري 0.589، بحيث

كانت قيمة T المحسوبة 6.932 بمستوى معنوية 0.000 وهي أقل من 0.05، ومنه نقبل الفرضية التي تنص على أنه: تلتزم المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة بمتطلبات نظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة.

## خلاصة الفصل الثاني

لقد حاولنا في هذا الفصل تجسيد أهم ما تطرقنا إليه في الجانب النظري على أرض الواقع، قصد الاطلاع أكثر على موضوع دراستنا من جانب ميداني، وهذا من خلال دراسة حالة في مؤسسة sarl stora من أجل معرفة واقع محاسبة الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية بولاية سكيكدة بتحديد، وعرض منهجية الدراسة وأدواتها من مجتمع وعينة الدراسة والأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل والقيام بإعداد استمارة الاستبيان وتوزيعها على أفراد عينة الدراسة المتمثلة في محافظي الحسابات وبالتحديد في مدينة سكيكدة، وقد تكونت من 30 مفردة.

وبعد التأكد من صلاحية بيانات المقابلة التي أعدت خصيصا لغرض المقابلة وقابليتها للتحليل، قمنا بتحليل محاور الاستبيان التي توصلنا إليها باستعمال مختلف الأدوات الإحصائية، وبعد القيام بتحليل المحاور وباستعمال أدوات الإحصاء الاستدلالي قمنا باختبار فرضيات الدراسة.

ومن خلال دراستنا الميدانية، تم التوصل إلى أن هناك معرفة محاسبية بالضرائب المؤجلة، وأن أحكام وقواعد الضرائب المؤجلة تطبق داخل المؤسسات الاقتصادية بولاية برغم من قلة العمليات الخاصة بها وعدم تعددها وأن هناك صعوبات ومعوقات تحيط عملية تطبيق المحاسبة الخاصة بالضرائب المؤجلة وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي وأن درجة تأثير هذه الصعوبات والمعوقات على التقيد بأحكام وقواعد الضرائب المؤجلة ضعيفة جدا حسب نتائج الدراسة وذلك لقلّة المؤسسات التي تطبق محاسبة الضرائب المؤجلة وكذا قلة تنوع العمليات التي تختص بها بالمقارنة مع ما جاء في إشعار المجلس الوطني للمحاسبة سنة 2014.

خاتمة

سواء من الناحية التعليمية أو التنظيمية أو التطبيقية، تعتبر المحاسبة الضرائب المؤجلة موضوعاً شائكاً وصعب الفهم بالنسبة للعديد من المتخصصين في مجال المحاسبة، ولهذا السبب اخترنا هذا الموضوع ونظرنا إلى أهم جوانبه وطريقة للتوسع فيه هو النظر إلى ممارساتها المحاسبية على أرض الواقع والنظر في مستوى التزام المؤسسة بها، ونتناول في هذه الدراسة بشكل سريع أهم المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المتعلقة بالضريبة المؤجلة من الناحية النظرية وكيفية التعامل معها بما يتوافق مع متطلبات المعايير الدولية وأنظمة المحاسبة المالية، وفي الجانب النظري قومنا أيضاً بتحليل وشرح موضوع البحث من خلال عرض ومناقشة الدراسات السابقة التي تنتمي إلى نفس السياق لتوسيع التوضيحات الممكنة.

وفي الجانب الميداني تهدف الدراسة إلى معرفة واقع الممارسات المحاسبية للضريبة المؤجلة المحلية ومستوى التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق هذا الأسلوب المحاسبي الذي يعتبر ضرورياً بسبب الالتزام بمعايير المحاسبة الضريبية المؤجلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية داخل المؤسسات، ويتم قياس ذلك من خلال استطلاع ممارسي مهنة المحاسبة حول معرفتهم وتصوراتهم وفهمهم لمثل هذه العمليات المحاسبية التي لا تزال تمارس بسبب تعقيدها وحداتها، وذلك من خلال اختبار مدى التزام محترفي المحاسبة داخل مؤسساتهم بدرجة المعالجة المثلى للضرائب المؤجلة وفقاً مع أحكام النظام المحاسبي المالي، والتعرف على أهم المعوقات والصعوبات التي تحول دون حدوث ذلك وأثرها على الالتزام بالممارسات المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية.

### اختبار الفرضيات

- بالنسبة للفرضية الأولى المتعلقة بأن المؤسسات الاقتصادية بولاية سكيكدة تلتزم بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة ومن خلال دراستنا وتحليلنا تشير النتائج إلى أن التزام المؤسسات الاقتصادية في ولاية سكيكدة بمتطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة غير كاف ويوجد به عدة اختلالات وهذا راجع إلى نقص الدراسات والأبحاث ووجود ممارسات غير سليمة في مجال محاسبة الضرائب المؤجلة

-بالنسبة للفرضية الثانية التي تتبنى فكرة أن المؤسسات الجزائرية بولاية سكيكدة تواجه صعوبات عند المحاسبة عن الضرائب المؤجلة فقد استنتجنا أنه بالفعل هناك عدة صعوبات في تطبيق القوانين والأنظمة الضريبية، بما في ذلك تلك المتعلقة بالضرائب المؤجلة.

### نتائج البحث

على ضوء ما سبق توصلنا إلى النتائج التالية:

- النظام المحاسبي المالي متوافق نسبيا مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والذي يوضح بعض حالات الضرائب المؤجلة وكيفية التعامل مع الضرائب المؤجلة، وإن أحكام وقواعد النظام المحاسبي المالي قادرة على التعامل مع المحاسبة الضريبية المؤجلة، ويمكن تطبيقها داخل المؤسسات الجزائرية، لكن سرعة التغيرات في قوانين الضرائب تجعل تطبيقها صعبا.

- كان معظم من أجابوا على الاستبيان قد قرأوا الفقرات الخاصة بأحكام وقواعد ضريبة الدخل المؤجلة في القرار الصادر في 25 يوليو 2009، لكن معظم المشاركين لم يعرفوا عن ضرائب الدخل المؤجلة وهذا يقودنا إلى استنتاج مفاده أن المنظمات المهنية لا تقوم بدورها في إيصال وتوضيح الحالات المحتملة، أو على الأقل الحالات بشكل عام في السياق الجزائري، وهذا ما يفسر أيضًا سبب كون المحاسبة الضريبية المؤجلة لا تزال تعتبر من قبل العديد من المتخصصين في المحاسبة صعبة الفهم للمحاسبة، ويقتصر تطبيقها على محترفي المحاسبة ذوي الخبرة.

- محاسبة ضريبة الدخل المؤجلة متاحة داخل المنظمات، ولكن الممارسة المحاسبية ليست كبيرة من حيث حجم الأعمال، وتطبيقها حتى الآن ليس منتشرًا، ولا تغطي جميع المنظمات، غالبًا ما تتعلق هذه الأعمال بأحكام العطلات والمعاشات التقاعدية، وكذلك حالات الأعمال غير المسجلة في السنوات السابقة والتي لا يتم فيها دفع العمولات والضرائب خلال الفترة المالية، ويعود ذلك إلى حد أقل إلى اختلاف التوقيت بين الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي.

- إن التزام مهني المحاسبة بالأحكام والقواعد المحاسبية للضرائب المؤجلة أمر بالغ الأهمية، بغض النظر عن حجم المنظمة أو طبيعة نشاطها، وذلك لأن الضرائب المؤجلة لها تأثير كبير على البيانات المالية للمنظمة وعملية اتخاذ القرار، ومع ذلك فإن الإهمال في تطبيق المحاسبة الضريبية المؤجلة قد يحدث بسبب ضعف الإجراءات الرقابية، وعدم متابعة أصحاب المصلحة، وعدم كفاية الإجراءات التنظيمية، وعدم فعالية نظام المعلومات.

### توصيات البحث

على ضوء ما سبق يمكن إهداء التوصيات التالية:

- هناك حاجة لتدريب المتخصصين في مجال المحاسبة في هذا المجال المحاسبي الضروري وتوعيتهم بأهمية الالتزام بأحكام الضريبة المؤجلة لما لها من تأثير على البيانات المالية وعمليات اتخاذ القرار؛
- حرص المجلس الوطني للمحاسبة على القيام بأنشطة توعوية وتوضيح الأوضاع المحتملة أو السائدة في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال تنظيم ندوات ومؤتمرات ودورات تدريبية في مجال المحاسبة الضريبية المؤجلة لفائدة المحاسبة المهنيين، وبالخصوص محافظي الحسابات؛
- تثقيف أصحاب العلاقة حول الحاجة إلى إجراءات رقابية معززة وضمان التتبع المستمر للالتزام ممارسي المحاسبة بالمحاسبة الضريبية المؤجلة؛
- توعية المديرين بضرورة توفير إجراءات تنظيمية سليمة وأنظمة معلومات محاسبية جيدة داخل المؤسسات الكبيرة والمتوسطة.

## أفاق البحث

- ونظرا لأهمية موضوع الضريبة المؤجلة في المجال المحاسبي فقد تناولت العديد من الدراسات على المستوى الدولي والجزائري هذا الموضوع، لذا يستمر نطاق البحث حوله للاستفادة من الدراسات السابقة، وتطلعا إلى تحسين جودة النتائج التي تم الحصول عليها، فإننا نقترح الآفاق البحثية التالية:
- استكشاف طرق لتعزيز وتعظيم كفاءة نظام المحاسبة المالية على وجه التحديد في مجال محاسبة الضريبة المؤجلة؛
  - تحليل تأثير الضرائب المؤجلة على التلاعب في الأرباح في المنظمة؛
  - التحقق من العلاقة الارتباطية بين الإدارة المالية ومحاسبة الضرائب المؤجلة داخل المؤسسة؛
- وفي الأخير، نتمنى أن نكون قد وفقنا ولو بالقليل في الوصول إلى نتائج البحث التي قمنا باستنتاجها وتحليلها وما توفيقنا إلا بالله رب العالمين.

المراجع

- 1) أحمد محمد فؤاد، (2023)، الضرائب المؤجلة: تعريفها وأهميتها، المحاسب العربي.
- 2) طارق عبد العال حماد، (2008)، موسوعة المعايير الدولية - القياس والتقييم المحاسبي (الإصدار 2)، مصر، جمهورية مصر العربية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع.
- 3) عبد الرحمن د، أحمد محمد، (2015)، المبادئ الأساسية للمحاسبة، الطبعة الرابعة، القاهرة، مصر: دار الكتاب الجامعي.
- 4) عبد الفتاح محمد، (2020)، المحاسبة المالية المتقدمة، القاهرة، مصر: دار الشروق للنشر والتوزيع.
- 5) غنيم محمد عبد الله، (2017)، محاسبة الضرائب، مصر: دار الجامعة الجديدة للنشر.
- 6) محمد عبد الفتاح سليمان، (2018)، المحاسبة الضريبية، دار الشروق للنشر والتوزيع.
- 7) محمد عبد الحميد عبد الرزاق، (2020)، محاسبة الضرائب، مصر: دار جامعة القاهرة للطباعة والنشر.
- 8) محمد عبد الرحمان يونس، (2021)، المحاسبة المالية، مصر: دار الكتاب الجامعي.
- 9) محمد عبد الرحمن غانم، (2023)، معالجة الضرائب المؤجلة في ضوء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، القاهرة مصر: دار النهضة العربية.
- 10) محمد فؤاد عبد الله، (2013)، الضرائب المؤجلة: الأساسيات والتطبيقات، مصر القاهرة: دار النهضة العربية.
- 11) هبة الله عبد الرحمن، (2021)، تاريخ الضرائب المؤجلة: دراسة تحليلية، مجلة المحاسبة والعلوم المالية.
- 12) IPSASB، (2021)، معايير المحاسبة الدولية، نيويورك: الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين،
- 13) SEC، (1934)، GAAP مبادئ المحاسبة المقلولة عموماً، واشنطن،

### المقالات:

- 1) جعنيط عادل، (2021)، أثر تبني المعيار المحاسبي الدولي 12 من خلال الإفصاح الاعتراف والقياس على جودة الكشوف المالية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، 7(1).
- 2) حسوس صديق، وشريط صلاح الدين، (2019)، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصادية، 31(2).

- (3) كسيرة إلهام، (2022)، أثر الإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسة -دراسة، مجلة دراسات جبائية، 11(1).
- (4) شوقي طارق، (2020)، الضرائب المؤجلة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، مجلة إنارة للدراسات الاقتصادية الإدارية والمحاسبية، 1(1).

### المذكرات:

- (1) المهري عزيزة، (2014/2013)، اختبار التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي للضرائب المؤجلة والتوجهات المحاسبية والجبائية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- (2) تركي عمر، والعجيلي هزاع، (2012/2013)، أثر عدم تبني معيار المحاسبة الدولي (12)، الأردن، الأردن: جامعة الشرق الأوسط.
- (3) سايجي يوسف، وعزواني ناصر، (2017/2016)، Les comptes consolidés des impôts différés selon les normes IAS \ IFRS En Algérie، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، المسيلة: جامعة المسيلة.
- (4) سعاد سعد الدين، وفوزية لعيفاوي، (2020/2019)، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي، 29-30-31-32، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، برج بوعرييج: جامعة محمد البشير الإبراهيمي.
- (5) شيماء بن قفة، وسارة ميموني، (2019/2018)، العلاقة بين التغيير في السياسات والطرق المحاسبية وجودة القوائم المالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
- (6) صديق حسوس، وصلاح دين شريط، (2019)، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضرائب المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، 31(2).
- (7) عبد الله بابا حمو، وعبد الوهاب ترشين، (2016/2015)، القياس المحاسبي للضرائب المؤجلة بالمؤسسات الاقتصادية (مستر أكاديمي)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، غرداية: جامعة غرداية.
- (8) عبد الحليم عبد الجبار احمد عبده، (2007/2006)، الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة الدولية حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية (اطروحة دكتوراه)، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة، دمشق: جامعة دمشق.

- 9) عثمان بن بوبكر، وعبد الفتاح بالحاج، (2021/2020)، الضريبة المؤجلة وآثارها على القوائم المالية (ماستر أكاديمي)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أدرار،
- 10) عياش بوقشور، ومحمد عبينة، (2019/2020)، التغيير في السياسات المحاسبية وأثره على عدالة ومصداقية القوائم المالية (مذكرة ماستر)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جيجل: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
- 11) كنوشي سليمان، (2020/2019)، معالجة الضرائب على الدخل في ظل اعتماد النظام (ماستر أكاديمي)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
- 12) مباركي رجا، (2017/2016)، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية (الماستر أكاديمي)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
- 13) مسعود كسكس، (2014/2013)، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر (مذكرة ماستر أكاديمي)، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ورقلة: جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
- 14) موساوي نورالدين، (2015-2014)، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، الوادي، الجزائر: جامعة الوادي.
- 15) نعيمة موسي، وهاجر نصيب، (2020/2019)، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي (ماستر أكاديمي)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.

- 1) ALI, O. (2013/2014), L'application des impôts différés en Egypt, diplôme de master en sciences de gestion, alqahira : Université alqahira.
- 2) Heyse, N. (2015/2016), l'impact du régime des impôts différés lors de l'établissement des états financiers, en Belgique, au Luxembourg, et sur base de IAS12(d'étude master), Sciences de gestion, en Belgique, au Luxembourg : Université catholique de Louvain.
- 3) Zahiri, A., & LEKCHIRI, A. (2021), L'impôt différé et la distorsion de l'information comptable. Sciences de Gestion, Maroc : Université Mohamed Premier Oujda.

الملاحق

## ملحق 01: ميزانية الأصول

STORA SARL

ZONE DE DEPOT H.HAMOUDI SKIKDA BP 92

N° D'IDENTIFICATION:000221014273158

EDITION\_DU 21/05/2024 15:8

EXERCICE 01/01/17 AU 31/12/17

## BILAN (ACTIF) -cople provisoire

ACTIF	NOTE	2017			2016
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		655 000,00	654 999,00	1,00	0,93
Immobilisations corporelles					
Terrainsx		1 261 791,44		1 261 791,44	1 261 791,44
Bâtiments		107 835 542,21	105 920 935,71	1 914 606,50	7 306 384,45
Autres immobilisations corporelles		426 491 360,27	382 240 191,87	44 251 168,40	68 590 490,50
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		4 100 000,00		4 100 000,00	4 260 000,00
Impôts différés actif		631 554,36		631 554,36	661 275,00
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>540 975 248,28</b>	<b>488 816 126,58</b>	<b>52 159 121,70</b>	<b>82 079 942,32</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		15 558 925,87		15 558 925,87	17 984 457,40
Créances et emplois assimilés					
Clients		34 137 546,74		34 137 546,74	36 093 523,92
Autres débiteurs		4 497 961,84		4 497 961,84	3 892 347,16
Impôts et assimilés		25 515 836,71		25 515 836,71	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants				206 414 033,83	196 820 489,54
Trésorerie		206 414 033,83		286 124 304,99	254 790 818,02
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>286 124 304,99</b>		<b>286 124 304,99</b>	<b>254 790 818,02</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>827 099 553,27</b>	<b>488 816 126,58</b>	<b>338 283 426,69</b>	<b>336 870 760,34</b>

## ملحق 02: ميزانية الخصوم

STORA SARL

ZONE DE DEPOT H. HAMOUDI SKIKDA BP 92

N° D'IDENTIFICATION 000221014273158

EDITION\_DU 21/05/2024 15: 9

EXERCICE 01/01/17 AU 31/12/17

## BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2017	2016
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		160 000 000,00	160 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		38 672 259,73	38 672 259,73
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		83 130 437,95	105 288 582,43
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b>TOTAL I</b>		<b>281 802 697,68</b>	<b>303 960 842,16</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
<b>TOTAL II</b>			
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 089 475,21	225 670,00
Impôts		36 542 523,63	12 258 796,13
Autres dettes		18 848 730,17	20 425 452,05
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>56 480 729,01</b>	<b>32 909 918,18</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>338 283 426,69</b>	<b>336 870 760,34</b>

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

## ملحق 03: حساب النتائج

STORA SARL  
ZONE DE DEPOT H.HAMOUDI SKIKDA  
N° D'IDENTIFICATION:0002 2101 42731 58

EDITION\_DU:16/05/2024 11:14  
EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		379 551 425,22	301 847 286,60
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>379 551 425,22</b>	<b>301 847 286,60</b>
Achats consommés		-37 398 070,26	-32 799 282,92
Services extérieurs et autres consommations		-43 380 205,61	-34 833 403,26
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-80 778 275,87</b>	<b>-67 632 686,18</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>298 773 149,35</b>	<b>234 214 600,42</b>
Charges de personnel		-118 538 989,23	-104 464 734,66
Impôts, taxes et versements assimilés		-7 739 830,55	-8 357 834,87
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>174 494 329,57</b>	<b>121 392 030,89</b>
Autres produits opérationnels		2 957 610,32	15 199 298,24
Autres charges opérationnelles		-1 089 447,76	-3 185 910,24
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-8 762 124,65	-6 724 620,92
Reprise sur pertes de valeur et provisions		2 934 913,67	3 875 256,77
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>170 535 281,15</b>	<b>130 556 054,74</b>
Produits financiers		3 939 122,16	3 532 591,69
Charges financières		-99 966,72	-71 530,77
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>3 839 155,44</b>	<b>3 461 060,92</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>174 374 436,59</b>	<b>134 017 115,66</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	IRF	-46 047 930,93	-32 971 732,73
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		144 091,29	94 972,88
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>389 383 071,37</b>	<b>324 454 433,30</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-260 912 474,42</b>	<b>-223 504 023,25</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>128 470 596,95</b>	<b>100 950 410,05</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>128 470 596,95</b>	<b>100 950 410,05</b>

## ملحق 04: استمارة الاستبيان



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
استمارة



السلام عليكم ورحمة الله وبركاته:

في إطار التحضير لمذكرة ماستر أكاديمي بعنوان "محاسبة الضرائب المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية: الواقع والحلول من وجهة نظر محافظي الحسابات". نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي أعد لأغراض البحث العلمي بهدف جمع المعلومات اللازمة للبحث العلمي الأكاديمي. لهذا نرجو منكم التكرم بملء الاستبيان بعد قراءة كل عبارة بعناية ومن ثم وضع العلامة (X) بالمكان الذي يبدو لكم مناسب وسوف تكون المعلومات التي **تدلون بها** موضع السرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

مع كل الشكر والاحترام لكل ما ستبدلوناه من جهد ووقت

تحت إشراف:  
أ.د. كيموش بلال

من إعداد الطالبين:  
- معيزة أسامة  
- لعور هيثم

### القسم الأول: البيانات الشخصية

1. الجنس:
2. المستوى التعليمي: تقني سامي  ليسانس  ماستر  ماجستير  دكتوراه
3. الخبرة المهنية: أقل من 3 سنوات  من 3 إلى أقل من 10 سنوات  من 10 إلى أقل من 16 سنة  أكثر من 16 سنة

القسم الثاني: محاور الدراسة

المحور الأول: محاسبة الضرائب المؤجلة

الرقم	المؤسسات التي قمت بمراجعة حساباتها خلال مسيرتك المهنية كمحافظ حسابات بعد تبني النظام المحاسبي المالي، تلتزم بالجوانب الآتية:	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تأخذ بعين الاعتبار الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي عند إثبات معاملاتهما					
02	تستخدم حسابات الضرائب المؤجلة لإثبات الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي					
03	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن خسائر القيمة والمؤونات					
04	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الاهتلاكات					
05	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الأعباء التي تم إثباتها محاسبيا لكنها غير مسددة					
06	تقوم بإثبات الضرائب المؤجلة عن الإيرادات التي تم إثباتها محاسبيا لكنها غير محصلة					
07	تقوم بعرض الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في قائمة الميزانية					
08	تقوم بعرض مصروفات وإيرادات الضريبة المؤجلة في جدول حساب النتيجة					
09	تقوم بعرض معلومات إضافية في الملحق عن الضرائب المؤجلة					
10	تقوم بمراجعة حسابات الضرائب المؤجلة بشكل دوري ومنتظم					

المحور الثاني: الصعوبات المطروحة

الرقم	من خلال مسيرتك المهنية كمحافظ حسابات منذ تبني النظام المحاسبي المالي، وضح رأيك بخصوص الصعوبات التي تواجه محاسبة الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية:	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	صعوبة مواكبة التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية					
02	صعوبة متابعة وتحديد جميع الفروق المؤقتة بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية					
03	إثبات الضرائب المؤجلة في القوائم المالية ليس له تأثير في ملاءمتها					
04	إثبات الضرائب المؤجلة في القوائم المالية ليس له تأثير في موثوقيتها وقدرتها على تمثيل الواقع الاقتصادي					
05	عدم قدرة الإطارات المحاسبية في المؤسسات على تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة					
06	المؤسسات الجزائرية ليست في حاجة لتطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة					
07	الهدف من تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة يتناقض مع الهدف من إعداد القوائم المالية لدى مسيري المؤسسات الجزائرية					
08	عدم كفاية الإطار التنظيمي للمحاسبة في الجزائر فيما يخص محاسبة الضرائب المؤجلة					
09	خضوع المؤسسات لمراجعة ضريبية من قبل السلطات الضريبية للتحقق من صحة حسابات ضرائب الدخل المؤجلة، مما قد يؤدي إلى التزامات ضريبية إضافية أو غرامات					

ملحق 05: مخرجات SPSS

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,796	10

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,698	9

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,751	19

Corrélations

	q1	q2	q3	q4	q5	q6	q7	q8	q9	q10	ch11	
q1	1	,352	,413 <sup>*</sup>	,252	,540 <sup>**</sup>	,617 <sup>**</sup>	,299	,395 <sup>*</sup>	1,000 <sup>**</sup>	,076	,786 <sup>**</sup>	
1	Sig. (bilatérale)	,056	,023	,179	,002	,000	,109	,031	,000	,688	,000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
q2	Corrélation de Pearson	,352	1	,683 <sup>*</sup>	,434 <sup>*</sup>	,520 <sup>**</sup>	,245	-,082	,192	,352	,459 <sup>*</sup>	,668 <sup>**</sup>
2	Sig. (bilatérale)	,056	,000	,017	,003	,191	,667	,310	,056	,011	,000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
q3	Corrélation de Pearson	,413 <sup>*</sup>	,683 <sup>**</sup>	1	,504 <sup>**</sup>	,315	,229	,206	,452 <sup>*</sup>	,413 <sup>*</sup>	,515 <sup>**</sup>	,739 <sup>**</sup>
3	Sig. (bilatérale)	,023	,000	,005	,090	,223	,275	,012	,023	,004	,000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
q4	Corrélation de Pearson	,252	,434 <sup>*</sup>	,504 <sup>*</sup>	1	,366 <sup>*</sup>	,369 <sup>*</sup>	,189	,248	,252	,312	,599 <sup>**</sup>
4	Sig. (bilatérale)	,179	,017	,005	,047	,045	,317	,187	,179	,093	,000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
q5	Corrélation de Pearson	,540 <sup>**</sup>	,520 <sup>**</sup>	,315	,366 <sup>*</sup>	1	,621 <sup>**</sup>	-,039	,147	,540 <sup>**</sup>	,120	,655 <sup>**</sup>
5	Sig. (bilatérale)	,002	,003	,090	,047	,000	,836	,438	,002	,528	,000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
q6	Corrélation de Pearson	,617 <sup>**</sup>	,245	,229	,369 <sup>*</sup>	,621 <sup>**</sup>	1	,603 <sup>**</sup>	,244	,617 <sup>**</sup>	,112	,712 <sup>**</sup>
6	Sig. (bilatérale)	,000	,191	,223	,045	,000	,000	,193	,000	,555	,000	

## الملاحق

N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
q7	Corrélation de Pearson	,299	-,082	,206	,189	-,039	,603**	1	,406*	,299	,256	,447*
	Sig. (bilatérale)	,109	,667	,275	,317	,836	,000		,026	,109	,172	,013
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q8	Corrélation de Pearson	,395*	,192	,452*	,248	,147	,244	,406*	1	,395*	,319	,557**
	Sig. (bilatérale)	,031	,310	,012	,187	,438	,193	,026		,031	,086	,001
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q9	Corrélation de Pearson	1,000*	,352	,413*	,252	,540**	,617**	,299	,395*	1	,076	,786**
	Sig. (bilatérale)	,000	,056	,023	,179	,002	,000	,109	,031		,688	,000
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q10	Corrélation de Pearson	,076	,459*	,515*	,312	,120	,112	,256	,319	,076	1	,494**
	Sig. (bilatérale)	,688	,011	,004	,093	,528	,555	,172	,086	,688		,005
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
ch11	Corrélation de Pearson	,786**	,668**	,739*	,599**	,655**	,712**	,447*	,557**	,786**	,494**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,013	,001	,000	,005	
N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

### Corrélations

		q11	q12	q13	q14	q15	q16	q17	q18	q19	ch22
q11	Corrélation de Pearson	1	,283	,283	-,006	,432*	,142	,432*	,490**	1,000**	,671**
	Sig. (bilatérale)		,130	,130	,976	,017	,455	,017	,006	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q12	Corrélation de Pearson	,283	1	1,000**	,786**	,639**	,602**	,639**	,504**	,283	,771**
	Sig. (bilatérale)	,130		,000	,000	,000	,000	,000	,005	,130	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q13	Corrélation de Pearson	,283	1,000**	1	,786**	,639**	,602**	,639**	,504**	,283	,771**
	Sig. (bilatérale)	,130	,000		,000	,000	,000	,000	,005	,130	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q14	Corrélation de Pearson	-,006	,786**	,786**	1	,674**	,756**	,674**	,380*	-,006	,661**
	Sig. (bilatérale)	,976	,000	,000		,000	,000	,000	,038	,976	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q15	Corrélation de Pearson	,432*	,639**	,639**	,674**	1	,882**	1,000**	,482**	,432*	,911**
	Sig. (bilatérale)	,017	,000	,000	,000		,000	,000	,007	,017	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q16	Corrélation de Pearson	,142	,602**	,602**	,756**	,882**	1	,882**	,410*	,142	,767**
	Sig. (bilatérale)	,455	,000	,000	,000	,000		,000	,025	,455	,000

## الملاحق

	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q17	Corrélation de Pearson	,432*	,639**	,639**	,674**	1,000**	,882**	1	,482**	,432*	,911**
	Sig. (bilatérale)	,017	,000	,000	,000	,000	,000		,007	,017	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q18	Corrélation de Pearson	,490**	,504**	,504**	,380*	,482**	,410*	,482**	1	,490**	,670**
	Sig. (bilatérale)	,006	,005	,005	,038	,007	,025	,007		,006	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
q19	Corrélation de Pearson	1,000**	,283	,283	-,006	,432*	,142	,432*	,490**	1	,671**
	Sig. (bilatérale)	,000	,130	,130	,976	,017	,455	,017	,006		,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
ch22	Corrélation de Pearson	,671**	,771**	,771**	,661**	,911**	,767**	,911**	,670**	,671**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

### Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		total
N		30
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	3,2400
	Ecart-type	,51294
Différences les plus extrêmes	Absolue	,120
	Positive	,120
	Négative	-,083
Z de Kolmogorov-Smirnov		,656
Signification asymptotique (bilatérale)		,783

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

### sex

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
mascu	23	76,7	76,7	76,7
Valide féminin	7	23,3	23,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

### edu

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide tech	2	6,7	6,7	6,7

## الملاحق

licence	15	50,0	50,0	56,7
master	13	43,3	43,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

### exp

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
moins de 3 ans	7	23,3	23,3	23,3
de 3 a 10 ans	11	36,7	36,7	60,0
Valide de 10 a 16 ans	7	23,3	23,3	83,3
plus de 16 ans	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

### Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
q1	30	4,1667	1,05318	,19228
q2	30	3,4333	1,00630	,18372
q3	30	3,3667	,96431	,17606
q4	30	3,1000	,84486	,15425
q5	30	3,7667	,85836	,15671
q6	30	3,6667	,88409	,16141
q7	30	3,9000	,71197	,12999
q8	30	3,9333	,69149	,12625
q9	30	4,1667	1,05318	,19228
q10	30	3,9667	,92786	,16940
ch11	30	3,7467	,58999	,10772

### Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
q11	30	3,2333	1,45468	,26559
q12	30	2,5333	,77608	,14169
q13	30	2,5333	,77608	,14169
q14	30	2,6000	,81368	,14856
q15	30	2,4667	1,35782	,24790
q16	30	2,6333	1,09807	,20048
q17	30	2,4667	1,35782	,24790

q18	30	2,9000	,75886	,13855
q19	30	3,2333	1,45468	,26559
ch22	30	2,7333	,83485	,15242

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
total	30	3,2400	,51294	,09365