

## أهمية المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية في تحديد الضرائب المستحقة والمؤجلة -دراسة حالة الشركة الوطنية للنقل البري عبر الطرقات-

### The importance of the tax treatment of accounting result in determining accrued and deferred taxes -Case study SNTR transport-

بن عواق العربي\*1،

[lbenauag@escf-constantine.dz](mailto:lbenauag@escf-constantine.dz) - قسنطينة - المدرسة العليا للمحاسبة والمالية

تاريخ القبول : 11 / 07 / 2024

تاريخ الاستلام: 22 / 05 / 2024

#### ملخص:

تتباين نتيجة المؤسسة المحققة في دورتها المحاسبية عن المصرح بها لدى إدارة الضرائب والمعدلة وفق قوانين جبائية قد تتعارض أحيانا مع مبادئ النظام المالي المحاسبي، مما يؤثر على الوعاء الضريبي لحساب الضرائب المستحقة والمؤجلة الناتجة عن الفروق المؤقتة. وقد حاولنا من خلال دراستنا إلى إبراز طريقة المعالجة الجبائية لنتيجة المؤسسة المحاسبية وما يصاحبها من تسجيلات على مستوى أحد فروع الشركة الوطنية للنقل البري، حيث توصلنا إلى أن الشركات الجزائرية بحاجة إلى محاسبين وخبراء أكفاء وواسعي الاطلاع والتحكم في قواعد النظام المحاسبي المالي من جهة والنصوص الجبائية من جهة أخرى لتقليل الفارق بين النتيجتين وحسن معالجة ضرائب المؤسسة خاصة المؤجلة منها.

**الكلمات المفتاحية:** نتيجة المحاسبية؛ وعاء ضريبي؛ ضريبة مستحقة؛ ضريبة مؤجلة؛ فروق مؤقتة.

**تصنيف Jel:** M41؛ K34.

#### Abstract:

The accounting result differs from what is declared by the Tax Administration and is adjusted according to tax laws that may sometimes conflict with the principles of the financial accounting system, which affects the tax base for calculating the due and deferred taxes resulting from temporary differences.

Through our study, we tried to explain the method of tax treatment of the accounting result and applying it at the SNTR Company. We concluded that Algerian companies need competent, knowledgeable accountants and experts who control the rules of the financial accounting system and the tax texts. So they can reduce the difference between the two results and improve the treatment of the organization's taxes, especially deferred ones.

**Keywords:** accounting result; Tax base; tax payable; deferred tax; temporary differences.

**Jel classification code :** M41 ; K34.

## 1- مقدمة:

يتم مسك السجلات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتسييرها بالاعتماد على المبادئ والقواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، والتي من خلالها يتوصل إلى نتيجة الدورة المحاسبية المتعلقة بمختلف نشاطاتها، غير أن هذه المبادئ والقواعد قد تكون غير موافقة لتلك القوانين الجبائية المطبقة من طرف النظام الجبائي الجزائري الذي يهيم على محيط المؤسسة الجزائرية، مما يؤدي إلى إحداث فروق دائمة وأخرى مؤقتة من شئنها التغيير من الوعاء الضريبي المصرح به، وما يترتب على ذلك من ضرائب مستحقة وأخرى مؤجلة.

### • الإشكالية الرئيسية:

على ضوء ما سبق يبرز ضوء الإشكالية الرئيسية لهذا البحث، على النحو التالي:  
**هل للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية أهمية في تحديد ضرائب المؤسسة المستحقة والمؤجلة؟**

### • الأسئلة الفرعية:

- ينفرع عن هذا السؤال الرئيسي مجموعة من الأسئلة الفرعية نوجزها فيما يلي:
- هل تعتبر العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري علاقة قوية ومباشرة؟
- هل تؤثر هذه الفروق بين النظامين على حجم الوعاء الضريبي المصرح به وما يتعلق به من ضرائب؟
- هل تستطيع المؤسسة الجزائرية إبراز هذه المعالجات والتغيرات في مختلف قوائمها المالية؟

### • الفرضيات:

- نجد أن أكثر الإجابات ملائمة للأسئلة المطروحة هي الفرضيات التالية:
- لا تعتبر العلاقة بين النظامين قوية ومباشرة لاختلافهما في الأهداف، ففي حين يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تعزيز مصداقية المعلومات المالية المعروضة على مستوى القوائم المالية، فإن القوانين الجبائية تهدف لتعظيم مداخيل الدولة وإيراداتها.
- يؤدي عدم التوافق بين النظامين إلى ظهور فروق دائمة تؤثر على الوعاء الضريبي المصرح به لحساب الضريبة على أرباح الشركات من جهة، وفروق مؤقتة تؤثر على فترات لاحقة ينشأ عنها ضريبة مؤجلة.
- تستطيع المؤسسة أن تعرض تغيراتها هذه في القوائم المالية بفضل النظام المحاسبي المالي الذي اهتم بالمعالجة المحاسبية لكل من الضرائب المستحقة والمؤجلة من خلال تبنيه للمعيار المحاسبي الدولي 12.

### • أهمية الموضوع:

يكتسي البحث أهمية من خلال توضيح عملية التسوية الجبائية لنتيجة الدورة المحاسبية وتحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة وما يصاحب هذا الانتقال من ضرائب مستحقة ومؤجلة تتحملها المؤسسة. إن دراسة عملية الانتقال من نتيجة الدورة المحاسبية إلى تلك الضريبة، وما يقابلها من تعديلات وفق القوانين الضريبية، لها أهمية كبيرة في حياة المؤسسة التي تسعى إلى إبراز صورة صادقة للمؤسسة مع اضطرها إلى الالتزام بقوانين جبائية هادفة لتعظيم الإيرادات الضريبية مما يؤدي إلى ظهور فروق دائمة وأصول أو

التزامات ضريبية مؤجلة، وخاصة مع القوانين الجبائية المطبقة في بعض الدول والتي تتميز بعدم الثبات وكثرة التعديلات.

#### • أهداف البحث:

نهدف من خلال بحثنا هذا التوصل إلى:

- محاولة تحديد العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري؛
- إبراز أهم الفروق بين النظامين وما يترتب عليها من تغيير في حجم الوعاء الضريبي المصرح به؛
- كيفية تحديد وتسجيل كل من الضريبة على أرباح الشركة والضرائب المؤجلة؛
- معرفة مدى تحكم المؤسسات الجزائرية في عملية التعديل الجبائي للنتيجة المحاسبية.

#### • منهج البحث:

للتوصل إلى معالجة إشكالية البحث سنعمد على المنهج الوصفي في عرض بعض من المفاهيم والمصطلحات والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي.

#### • خطة البحث:

سنقوم بتقسيم بحثنا إلى أربعة محاور.

- **المحور الأول:** سنتكلم فيه عن كل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري والعلاقة بين الأنظمة الجبائية والمحاسبية في الدول.
- **المحور الثاني:** سنحاول فيه توضيح كيفية تحديد النتيجة المحاسبية ثم المعالجة الجبائية لهذه النتيجة.
- **المحور لثالث:** سيكون عنوانه الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة.
- **المحور الرابع:** سنجعله دراسة ميدانية للموضوع على الشركة الوطنية للنقل البري عبر الطرقات

#### .SNTR

#### • مختصرات:

|                          |       |
|--------------------------|-------|
| النظام المحاسبي المالي   | ن م م |
| الضرائب على أرباح الشركة | ض أ ش |
| أصول ضريبية مؤجلة        | أ ض م |
| خصوم ضريبية مؤجلة        | خ ض م |

## 2- المحور الأول: النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

### 1-1- النظام المحاسبي المالي

يعرف ن م م حسب المادة الثالثة من القانون 11/07 بأنه نظام ينظم ويعالج المعطيات المحاسبية والمالية، ليتم تقديم صورة صادقة عن وضعية المؤسسة المالية وخزبنتها في آخر الدورة المالية. (المادة3، 2007، ص3). ويقوم الإطار التصوري للنظام على فرضيتين أساسيتين وهما: محاسبة التعهد واستمرارية الاستغلال (Mimeche, Kaddouri 2009, 72)، كما يشترط توفر مجموعة من الخصائص النوعية على مستوى المعلومة المالية المعروضة في قوائمها المالية وهي: الملاءمة، والموثوقية، والقابلية للفهم والمقارنة الزمانية والمكانية (لعشيشي، 2010، ص13).

## 2-2- النظام الجبائي

يعرف النظام الجبائي على أنه: "مجموع الضرائب المطبقة في مجتمع ما وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الجبائية المعتمدة في ذلك المجتمع" (مراد، 2003، ص17).

## 2-3- علاقة الأنظمة المحاسبية بالأنظمة الجبائية

يرجع صنع القرار في أي دولة إلى فهم قوة العلاقة الرابطة بين نظامها المحاسبي وقواعدها الجبائية، وبالتصفح لطبيعة هذه العلاقة في العديد من الدول، يمكن تصنيفها في أربع مجموعات وهي: (بن عواق، قدوري 2018، ص 67)

- **العلاقة قوية ومباشرة:** يتم تحديد الوعاء الضريبي في هذه الدول مباشرة من النتيجة المحاسبية من غير القيام بأي تعديلات، كما هو الحال بالنسبة لألمانيا.
- **العلاقة قوية وغير مباشرة:** تقوم هذه المقاربة على إعداد القوائم المالية وفقا للمحاسبة الجبائية، فلا يمكن تسجيل أي معاملات محاسبية لا تتوافق مع القوانين الجبائية المعمول بها، كروسيا مثلا.
- **علاقة تجمع بين النوعين الأول والثاني:** يحدد الوعاء الضريبي بالرجوع محاسبيا ما لم تكن قواعد جبائية مطبقة على بعض المعاملات والمؤسسات والأنشطة، كما هو واقع في الجزائر.
- **عدم وجود علاقة بين النظامين:** فكل ما تقوم به المؤسسة محاسبيا يقبل على مستوى الجبائية، كهولندا مثلا.

## 3- المحور الثاني: النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

### 3-1- النتيجة المحاسبية

لما كانت الضرائب متعلقة بنتيجة الدورة الإيجابية، فيمكن تعريف نتيجة المؤسسة من خلال أرباحها، وهو الارتفاع في القيمة جراء التعامل مع الغير. أو هو زيادة ونماء قيمة حقوق الشركاء في نهاية الدورة. وتحدد نتيجة المؤسسات إما من خلال ميزانيتها أو عن طريق حساب النتائج كالاتي: (بن عمارة، 2012، ص20)

- الفرق بين خصوم المؤسسة (مصادرها) وبين أصولها (استخدامات المصادر)؛
- صافي الأرباح أو الخسائر بعد خصم كل مصاريف المؤسسة وأعبائها السنوية مما حققته من إيرادات.

### 3-2- النتيجة الجبائية

تعرف الفقرة الأولى من المادة 140 المتعلق بالضرائب المباشرة وما يخص الرسوم المماثلة النتيجة الجبائية بأنها: "النتيجة الخاضعة للضريبة من الربح الصافي يحدد مختلف الأنشطة المحققة من طرف المؤسسة. ويتم تحديدها بالاعتماد على الربح المحاسبي مع القيام ببعض التسويات لاعتبارات جبائية وفق المعادلة التالية والتي هي موضحة في الجدول 09 الخاص بتحديد الربح الجبائي المصرح به:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

#### 4- المحور الثالث: الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة

يعتبر تحديد الضرائب على أرباح الشركات ومعالجتها المحاسبية أمرا أساسيا في وظيفة محاسبة الشركات الوطنية والأجنبية الخاضعة وجوبا أو اختيارا لهذه الضريبة، وتنقسم هذه الضريبة حسب المعيار المحاسبي الدولي 12 "ضرائب الدخل" إلى ضريبة مستحقة وأخرى مؤجلة. يعد حساب ضرائب المؤسسة والتصريح به أمرا ضروريا في محاسبة المؤسسات، ويمكن تقسيم هذه الأخيرة حسب معيار المحاسبة الدولي 12 المتعلق بـضرائب الدخل إلى ضرائب مستحقة ومؤجلة.

##### 1-4- الضريبة المستحقة

تعرف الفقرة 5 من المعيار 12 الضريبة المستحقة بأنها: مبلغ الضرائب واجب الدفع أو القابل للاسترداد) المتعلق بالنتيجة الخاضعة للضريبة من ربح جبائي أو (خسارة جبائية) خلال الدورة. وقد وضحت المادة 150 الخاصة بقانون الضرائب المباشرة معدلات ضريبة ش وما يتعلق بها من تسبيقات ورصيد التسوية وأجال الدفع.

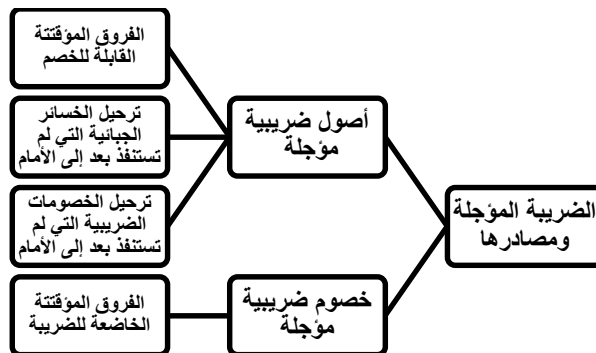
##### 2-4- الضريبة المؤجلة

عرف (ن م م) الضريبة المؤجلة بأنها: مبالغ للضريبة على الأرباح تكون تقبل لدفع في شكل خصوم ضريبية مؤجلة أو تكون قابلة التحصيل على شكل أصول ضريبية مؤجلة أثناء سنوات مستقبلية. وتطبق على الشركات والمؤسسات الخاضعة لنظام الدفع الحقيقي للضريبة على ربح الشركات.

##### • أنواع الضريبة المؤجلة ومصادرها:

- تعتبر الضرائب المؤجلة ضرائب مستقبلية تنتج عن:
  - وجود اختلاف بين قيمة أصول الميزانية وخصومها المحاسبية والقاعدة الخاصة بها؛
  - عدم التوافق الزمني بين الاثبات المحاسبي للمنتجات والأعباء، مع اعتباره في النتائج الجبائية للفترات اللاحقة؛
  - قرض أو عجز ضريبي قابل للتأجيل لسنوات لاحقة؛
  - ترتيبات، تسويات أو إعادة معالجة متعلقة بإعداد الكشوف والقوائم المستقبلية.
- ينتج عن كل ذلك نوعين من الضرائب المؤجلة وهي خصوم أو أصول ضريبية مؤجلة.

##### الشكل (01): أنواع الضرائب المؤجلة ومصادرها



Source : (Odile, Didelot, 2012, P315)

## 5- المحور الرابع: دراسة حالة الشركة الوطنية للنقل البري SNTR

### 1-5- تقديم الشركة الوطنية للنقل البري SNTR

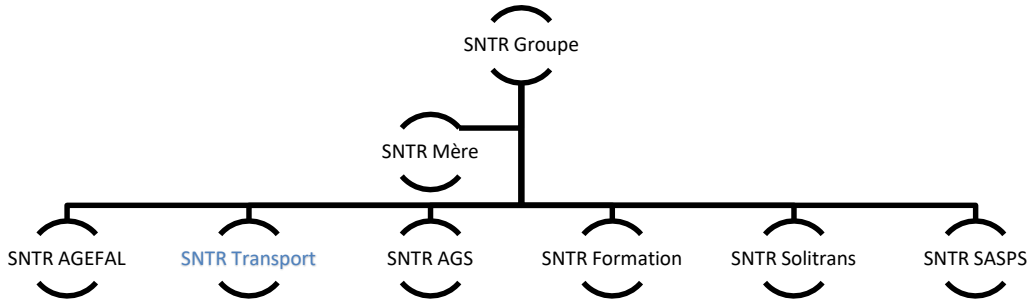
#### • تعريف الشركة:

**SNTR (La Société Nationale des Transports Routiers)** هي شركة مساهمة (SPA) تملكها الدولة، يتمثل نشاطها الرئيسي في نقل البضائع عبر الطرقات داخل الوطن و خارجه، أنشأت في 27 مارس 1967 ولا زالت تتوسع وتنمي نشاطاتها حتى أصبحت في 2002 تعرف بـ (**SNTR groupe**)، تساهم الشركة الوطنية للنقل البري عبر الطرقات في النقل داخل الجزائر وتدعمه من حيث خدماتها المقدمة في مجال النقل من جهة ومن جهة أخرى بإفادته من خبراتها الميدانية والواسعة وكفاءاتها المختلفة، لذا صنفتها الجزائر من بين الشركات الوطنية ذات الأهمية الاقتصادية.

#### • فروع الشركة الوطنية للنقل البري

للتكيف مع احتياجات السوق ومواجهة المنافسين قامت الشركة الوطنية للنقل البري بتغيير هيكلتها بإنشاء فروع لأجل تنفيذ استراتيجية جديدة مبنية على الفصل بين مختلف النشاطات وابتداء من 01 جانفي 2002 تحولت إلى مؤسسة مالية على المستوى القانوني وإلى مجمع (**groupe**) صناعي على المستوى الاقتصادي والشكل الآتي يوضح ذلك:

#### الشكل (02): فروع الشركة الوطنية للنقل البري



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معلومات من الشركة SNTR transport

#### • تعريف للفرع SNTR transport

يعد الفرع **SNTR transport** فرع من فروع المجمع **SNTR** يختص بالنقل البري للبضائع والإمداد، تم إنشائه في 01 جانفي 2002 تحت اسم **logitrans** برأس مال قدره 500 مليون دج، ثم تغيير اسمها إلى **SNTR transport** ورفع رأسمالها إلى 1 مليار دج وذلك في سبتمبر 2013. **SNTR transport** هي التي أخذت المشعل في **SNTR** فهي تتمتع بالعديد بسنوات الخبرة من الشركة الأم كما توفر جميع منافع التكنولوجيات الجديدة في ميدان النقل والإمداد حيث قامت بتطوير خدمات مصممة لتلبية احتياجات عملائها في ميدان النقل والإمداد، تشرف حاليا على العديد من المشاريع كترويد المؤسسات التي تحتاج إلى اللوجستيك وخدمات مصممة لتلبية متطلباتهم المتغيرة باستمرار.

**2-5- تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية للفرع SNTR transport**

يتم إعداد النتيجة الجبائية بناء على النتيجة المحاسبية، والتي تعتبر تنويجا لما قامت به من عمليات أثناء الدورة، أيضا لا يمكن معرفة نتيجة الدورة إلا بعد قيام المؤسسة بما يسمى بأعمال نهاية السنة من حيث قيامها بأعمال الجرد، قيود التسوية ثم إقفال الحسابات، وعليه يمكن تلخيص عملية تحديد النتيجة المحاسبية ثم النتيجة الجبائية كالآتي:

**• تحديد النتيجة المحاسبية:**

إن تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية يتم بالفرق بين مجموع أصول الشركة وخصومها، كما يمكن تحدها من خلال حساب النتائج بحساب الفرق بين مجموع إيرادات الشركة 'مجموعة 7' ونفقاتها 'مجموعة 6'، وبما أنها نفس النتيجة فيكفي توضيحها من خلال الميزانية حسب الشكل الموضح أدناه:

**الجدول (02): تحديد النتيجة المحاسبية**

| البيان             | دورة 2022     | دورة 2021     |
|--------------------|---------------|---------------|
| مجموع الأصول       | 6 204 289 683 | 6 574 350 681 |
| مجموع الخصوم       | 6 168 641 582 | 6 514 561 177 |
| نتيجة الدورة (ربح) | 35 648 101    | 60 389 505    |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على ميزانية SNTR transport لدورة 2022.

حققت الشركة SNTR transport نتيجة موجبة (ربح) خلال دورة 2022 والتي قدرت بـ 35 648 101 دج، غير أن هذه النتيجة تعد منخفضة مقارنة بدورة 2021 والتي قدرت بـ 60 389 505 دج، يقدر هذا الانخفاض بنسبة 40,96% يمكن أن نفسره نتيجة ارتفاع الأعباء المالية الناتجة عن تسديد الإيجار المالي لسنوات سابقة، قدر هذا الارتفاع بمبلغ 79 829 968 دج أي بنسبة 887.92% والموضح في حساب النتائج.

**• تحديد النتيجة الجبائية (الوعاء الضريبي) بالاعتماد على النتيجة المحاسبية:**

تحسب النتيجة الجبائية انطلاقا من الربح المحاسبي بإجراء تعديلات عليه، وذلك بإضافة بعض الأعباء لا يعتبرها القانون الجبائي "الاستردادات" وطرح بعض الإيرادات "التخفيضات"، لتظهر بعد ذلك النتيجة الجبائية التي تعد بمثابة الوعاء الضريبي. يوضح النموذج (ج 09) الملخص أدناه عملية تحديد من النتيجة الجبائية الخاصة بالشركة SNTR transport لدورة 2022:

**الجدول (03): تحديد النتيجة الجبائية لدورة 2022**

| المبلغ       | البيان                       |                                  |
|--------------|------------------------------|----------------------------------|
| 35 648 101   | ربح                          | 1- النتيجة الصافية للسنة المالية |
|              | عجز                          |                                  |
|              | 2- الإدماجات (الاستردادات)   |                                  |
| 8 150 718.16 | الضريبة المستحقة على النتائج | الضريبة على أرباح الشركة         |
| 7 298 188.58 | الضرائب المؤجلة "متغيرة"     |                                  |
| 78 083 391   | مجموع الإدماجات              |                                  |
|              | 3- الخصومات                  |                                  |
| 82 382 576   | مجموع الخصومات               |                                  |
|              | المجموع القابل للخصم         |                                  |
| 31 348 916   | ربح                          | النتيجة الجبائية<br>(3+2+1)      |
|              | عجز                          |                                  |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق الشركة SNTR transport.

• حساب وتحليل الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

بعد إجراء مجموع التعديلات على النتيجة المحاسبية لشركة **SNTR transport** نجد أنها تختلف عن النتيجة الجبائية والتي يحسب عليها مقدار الضريبة على أرباح الشركات.

**الجدول (04): تحديد الفرق بين النتيجتين لدورة 2022**

| المبلغ           | البيان                     |
|------------------|----------------------------|
| 31 348 916       | النتيجة الجبائية           |
| 35 648 101       | النتيجة المحاسبية          |
| <b>4 299 185</b> | <b>الفرق بين النتيجتين</b> |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على جدول تحديد النتيجة الجبائية

بناء على جدول تحديد النتيجة الجبائية يمكن القول أن الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والذي قدر في دورة 2022 بـ 4 299 185 دج إلى مجموع الاستردادات والتخفيضات، فنجد في جهة الاستردادات مبلغ معتبر قدره 49 116 197 دج، بنسبة 62,90% يرجع إلى "المؤونات غير القابلة للخصم" والتي تتكون من عطل، ومعاشات التقاعد، ومنح المردودية إضافة إلى كل من الضرائب المستحقة بـ 8 150 718.16 دج، والضرائب المؤجلة بـ 7 298 188.58 دج، أما من جهة التخفيضات فنجد مبلغ 77 186 153 دج، والذي نسبته 93,69% من مجموع التخفيضات يتمثل في مجموع المؤونات التي خصصت سابقا والتي خرجت أو تحققت خلال 2022.

ينشأ عن هذا الفرق الناتج عن مجموع الاستردادات والتخفيضات ما يلي:

- فروق دائمة: نهائية لا تنعكس على دورات لاحقة.
- فروق مؤقتة: تنعكس على الفترات اللاحقة باسترداد مبلغ أو تسديده لينشأ عنها أصل أو خصم ضريبي مؤجل.

• تحديد الفروق المؤقتة:

نحاول من خلال الجدول أدناه تحديد الفروق المؤقتة وما ينتج عنها من ضرائب مؤجلة لدورة 2022 وذلك باعتمادنا على جدول تحديد النتيجة الجبائية:

**الجدول (05): تحديد الفروق الزمنية والضرائب المؤجلة الناتجة عنها**

| أض م/خ ض م | الضريبة             | الأساس الضريبي       | الفروق الزمنية              |
|------------|---------------------|----------------------|-----------------------------|
| أض م       | 1 596 030.12        | 6 138 577,37         | مؤونات معاشات التقاعد       |
| أض م       | 10 397 226.99       | 39 989 334,57        | مؤونات العطل                |
| أض م       | 776 954.09          | 2 988 284,97         | مؤونات منح المردودية        |
| أض م       | (12 770 211.20)     | 49 116 196,91        | مجموع المؤونات              |
| أض م       | 20 068 399.78       | 77 186 153,00        | المؤونات المحققة            |
| أض م       | <b>7 298 188.58</b> | <b>28 069 956,09</b> | <b>مجموع الفروق الزمنية</b> |

المصدر: من إعداد الباحث بناء على وثائق الشركة **SNTR transport**.

نلاحظ أن مجموع الاستردادات والتخفيضات تعتبر فروق دائمة لا تؤثر على الفترات المستقبلية، ما عدا المؤونات غير القابلة للخصم من جهة الاستردادات بمبلغ قدره 49 116 196 دج والتي نشأ عنها أصل ضريبي مؤجل قدر مبلغه 12 770 211.20 دج، ومن جهة التخفيضات لدينا مبلغ 77 186 153 دج يعود إلى المؤونات المحققة خلال دورة 2022، مما أدى إلى خفض الأصول الضريبية المؤجلة بـ 20 068 399.78 دج.



نشأ عن مجموع الفروق الزمنية التي قدرت بـ 28 069 956 دج أصول ضريبية مؤجلة قدرت بـ 7 298 188.58 دج، وهو نفس المبلغ الذي يظهر في الضرائب المؤجلة (المتغيرة) في جدول تحديد النتيجة الجبائية.

### 3-5- الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة

#### • الضريبة المستحقة:

تحسب أقساط التسبيقات على أساس ضرائب دورتي 2020 و2021، والجدول التالي يوضح نتائج الدورات والضريبة المستحقة على كل دورة:

#### الجدول (06): تحديد الضريبة المستحقة

| الدورات          | 2020        | 2021         | 2022         |
|------------------|-------------|--------------|--------------|
| نتيجة الدورة     | -19 480 198 | 70 769 785   | 31 348 916   |
| الضريبة المستحقة | 10 000      | 18 400 144.1 | 8 150 718.16 |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق الشركة SNTR transport.

نلاحظ من الجدول أن نتيجة دورة 2020 خسارة بمقدار 19 480 198 دج، يلزم القانون الشركة في هذه الحالة دفع مبلغ 10 000 دج كحد أدنى للضريبة المستحقة، يمكن أن تكون عن هذه النتيجة "خسارة" أصل ضريب مؤجل قدره 5 064 851.48 دج.

#### • حساب التسبيقات وقسط التسوية

تحسب أقساط التسبيقات على أساس ضرائب دورتي 2020 و2021 وبعد ظهور نتيجة الدورة لسنة 2021 تقوم الشركة بحساب رصيد التسوية المتعلق بالدورة والجدول التالي يوضح أقساط التسبيقات ورصيد التسوية للدورة:

#### الجدول (07): أقساط التسبيقات ورصيد التسوية

| الأقساط        | طريقة الحساب  | المبلغ        | فترة التسديد   |
|----------------|---|---------------|----------------|
| التسبيق الأول  | 0,3x10 000  | 3 000         | 10 مارس 2021   |
| التسبيق الثاني | (2x0,3x18 400 144.1)<br>30 000-                     | 11,010,086.46 | 12 جوان 2021   |
| التسبيق الثالث | 0,3x18 400 144.1                                    | 5,520,043.23  | 15 نوفمبر 2021 |
| رصيد التسوية   | (5,520,043.23+11,010,086.46+3000)<br>8 150 718.16 - | 8,382,411.53  | 03 أبريل 2022  |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على وثائق الشركة SNTR transport.

بعد حساب هذه التسبيقات يتم التصريح بها لدى مصلحة الضرائب في النموذج (ج 50)، بالنسبة لرصيد التسوية يصرح به في الوثيقة (ج 04 مكرر).

نلاحظ من خلال الجدول أن مجموع التسبيقات الذي قدر بـ 16,533,129.69 دج أكبر من مبلغ الضريبة المستحقة 8 150 718.16 دج لدورة 2022، يرحل الفرق والذي قدر مبلغه بـ 8,382,411.53 دج إلى دين للمؤسسة على الضرائب على أرباح الشركات.

• المعالجة المحاسبية للضريبة المستحقة

- تسجيل التسبيقات

حسب فترات التسديد تدفع المؤسسة التسبيقات الثلاثة ما يلزمها وتقيد كالآتي:

| المبلغ |       | 2022/03/10   | الحساب |       |
|--------|-------|--|--------|-------|
| دائن   | مدين  |  | دائن   | مدين  |
| 3 000  | 3 000 | تسبيقات على (ض أ ش)<br>بنوك الحسابات الجارية<br>دفع التسبيق الأول للضريبة المستحقة | 512    | 44411 |

| المبلغ        |               | 2022/06/12  | الحساب |       |
|---------------|---------------|---|--------|-------|
| دائن          | مدين          |   | دائن   | مدين  |
| 11,010,086.46 | 11,010,086.46 | تسبيقات على (ض أ ش)<br>بنوك الحسابات الجارية<br>دفع التسبيق الثاني للضريبة المستحقة | 512    | 44411 |

| المبلغ       |              | 2022/11/15  | الحساب |       |
|--------------|--------------|---|--------|-------|
| دائن         | مدين         |   | دائن   | مدين  |
| 5,520,043.23 | 5,520,043.23 | تسبيقات على (ض أ ش)<br>بنوك الحسابات الجارية<br>دفع التسبيق الثالث للضريبة المستحقة | 512    | 44411 |

- الضريبة المستحقة

بتاريخ 03 أبريل 2023 ظهرت نتيجة دورة 2022، قيدت لها الضريبة المستحقة كالآتي:

| المبلغ       |              | 2023/04/03  | الحساب |      |
|--------------|--------------|---|--------|------|
| دائن         | مدين         |   | دائن   | مدين |
| 8 150 718.16 | 8 150 718.16 | الضرائب على أرباح الشركات<br>الدولة - الضرائب على النتائج<br>تثبيت (ض أ ش) لدورة 2022 | 44412  | 695  |

## - رصيد التسوية

بعد تسوية الرصيد بين مجموع التسبيقات والضريبة المستحقة تسجل الشركة القيد التالي:

| المبلغ        |              | 2023/04/03   | الحساب |       |
|---------------|--------------|--|--------|-------|
| دائن          | مدين         |  | دائن   | مدين  |
| 16,533,129.69 | 8 150 718.16 | الدولة – الضرائب على النتائج<br>دين للمؤسسة على (ض أ ش)<br>تسبيقات على (ض أ ش)<br>تقييد ائتمان ضريبي على (ض أ ش) | 44411  | 44412 |
|               | 8,382,411.53 |  |        | 44414 |

## • الضريبة المؤجلة

تكون شركة **SNTR transport** مؤونات معاشات التقاعد، مؤونات العطل وما يتعلق بها من ضمان اجتماعي، ومؤونات منح المردودية، تنشأ عن هذه المؤونات ضريبة مؤجلة نتيجة وجود فارق زمني بين الإثبات المحاسبي لعبء واحتسابه في النتيجة الجبائية لسنة لاحقة مستقبلية. ولأن (القيمة المحاسبية للالتزام "مبلغ المؤونة" أكبر من الأساس الجبائي "معدوم" لعدم اعتراف الإدارة الضريبية بهذا النوع من المؤونات) يكون لهذه المؤونات أصل ضريبي مؤجل.

نحاول من خلال الجدول أدناه تحديد الفروق المؤقتة وما ينتج عنها من ضرائب مؤجلة لدورة 2022 وذلك باعتمادنا على جدول تحديد النتيجة الجبائية:

## الجدول (08): تحديد الفروق الزمنية والضرائب المؤجلة الناتجة عنها

| أض م / خض م | الضريبة             | الأساس الضريبي       | الفروق الزمنية        |
|-------------|---------------------|----------------------|-----------------------|
| أض م        | 1 596 030 .12       | 6 138 577,37         | مؤونات معاشات التقاعد |
| أض م        | 10 397 226 .99      | 39 989 334,57        | مؤونات العطل          |
| أض م        | 776 954 .09         | 2 988 284,97         | مؤونات منح المردودية  |
| أض م        | (12 770 211.20)     | 49 116 196,91        | مجموع المؤونات        |
| أض م        | 20 068 399.78       | 77 186 153,00        | المؤونات المحققة      |
| أض م        | <b>7 298 188.58</b> | <b>28 069 956,09</b> | مجموع الفروق الزمنية  |

المصدر: من إعداد الباحث بناء على وثائق الشركة SNTR transport.

## • معالجة الأصول الضريبية المؤجلة

- مؤونات معاشات التقاعد: قدرت مؤونة معاشات التقاعد لدورة 2022 بالنسبة للشركة **SNTR**

**transport** بـ 6 138 577 دج، نشأ عنها أصل ضريبي مؤجل قدر بـ (6 138 577x26%)

= 1 596 030,12 دج تتم المعالجة المحاسبية لذلك كالاتي:

| المبلغ    |           | 2022/12/31  | الحساب |        |
|-----------|-----------|---|--------|--------|
| دائن      | مدين      |   | دائن   | مدين   |
| 6 138 577 | 6 138 577 | مخصصات مؤونات معاشات التقاعد<br>مؤونات معاشات التقاعد<br>تقييد (م م ت) لدورة 2022 | 153300 | 681533 |

| المبلغ        |               | 2022/12/31  | الحساب |        |
|---------------|---------------|---|--------|--------|
| دائن          | مدين          |   | دائن   | مدين   |
| 1 596 030 .12 | 1 596 030 .12 | الضرائب المؤجلة على الأصول<br>فرض الضريبة المؤجلة على الأصول<br>(أض م) على (م م ت) لدورة 2022 | 692000 | 133000 |

- **مؤونات العطل:** تكون الشركة **SNTR transport** مؤونات للعطل، تتكون هذه المؤونات من قسمين، قسم للعطل قدر لدورة 2020 بـ 31 751 152,79 دج والقسم الثاني لما يتعلق بها من ضمانات اجتماعية (26%) قدرت بـ 8 238 181,78 دج، نشأ عن كليهما أصل ضريبي مؤجل قدر الأول بـ 8,255,299.72 دج والثاني بـ 2,141,927.26 دج وتقييد كالتالي:

| المبلغ        |               | 2022/12/31   | الحساب |        |
|---------------|---------------|--|--------|--------|
| دائن          | مدين          |  | دائن   | مدين   |
| 31 751 152,79 | 31 751 152,79 | مؤونات العطل<br>عطل خاصة بالعمال يجب دفعها<br>تقييد مؤونة العطل لدورة 2022 | 428200 | 631110 |

| المبلغ       |              | 2022/12/31  | الحساب |        |
|--------------|--------------|---|--------|--------|
| دائن         | مدين         |   | دائن   | مدين   |
| 8 238 181,78 | 8 238 181,78 | مؤونات الضمانات الاجتماعية<br>الأعباء الواجب دفعها للضمان الاجتماعي<br>تقييد (م ض إ) لدورة 2022 | 43800  | 631100 |

| المبلغ |      | 2022/12/31 | الحساب |      |
|--------|------|------------|--------|------|
| دائن   | مدين |            | دائن   | مدين |
|        |      |            |        |      |

|              |              |   |        |        |
|--------------|--------------|---|--------|--------|
| 8,255,299.72 | 8,255,299.72 | الضرائب المؤجلة على الأصول<br>فرض الضريبة المؤجلة على الأصول<br>(أض م) لمؤونات العطل لدورة 2022 | 692000 | 133000 |
|--------------|--------------|---|--------|--------|

| المبلغ       |              | 2022/12/31   | الحساب |        |
|--------------|--------------|--|--------|--------|
| دائن         | مدين         |  | دائن   | مدين   |
| 8,255,299.72 | 8,255,299.72 | الضرائب المؤجلة على الأصول<br>فرض الضريبة المؤجلة على الأصول<br>(أض م) على (مض إ) لدورة 2022 | 692000 | 133000 |

- مؤونة المردودية: قدرت مؤونة المردودية لدورة 2022 بـ 2 988 284,97 دج، نشأ عنها أصل ضريبي مؤجل قيمته 09. 776 954 دج وقد يتم تقييدها كما يلي:

| المبلغ       |              | 2022/12/31   | الحساب |        |
|--------------|--------------|--|--------|--------|
| دائن         | مدين         |  | دائن   | مدين   |
| 2 988 284,97 | 2 988 284,97 | مؤونة منح المردودية<br>منح مردودية مستحقة للعمال<br>تثبيت مؤونة المردودية لدورة 2022 | 421000 | 638070 |

| المبلغ      |             | 2022/12/31   | الحساب |        |
|-------------|-------------|--|--------|--------|
| دائن        | مدين        |  | دائن   | مدين   |
| 776 954 .09 | 776 954 .09 | الضرائب المؤجلة على الأصول<br>فرض الضريبة المؤجلة على الأصول<br>(أض م) لمؤونة المردودية لدورة 2022 | 692000 | 133000 |

## 6- الخاتمة عامة:

يرجع الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والوعاء الضريبي المصرح بها لدى إدارة الضرائب إلى الاختلافات بين القواعد والنصوص الجبائية المعمول بها في الجزائر وقواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي، مما ينعكس ويؤثر على الضريبة على الأرباح التي لا تزال تلقي اهتماما كبيرا من طرف المؤسسة وجميع الأطراف المستعملة للمعلومة المالية نظرا لوزنها وتأثيرها على مركز المؤسسة المالي، ولتحديد ومعالجة هذا الأثر في الكشوف المالية للمؤسسة صدر المعيار المحاسبي 12 "ضرائب الدخل" والمتبني من طرف النظام المحاسبي المالي. وعليه فإن تقليص الفارق بين النتيجتين، وما يترتب عليه من ضرائب مستحقة ومؤجلة يتوقف عن مدى معرفة محاسب المؤسسة والقائمين على عملية الانتقال بهذه القواعد والقوانين الجبائية ومدى احترامها، مع مراعاة مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي.

## • نتائج البحث:

تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يسعى النظام المحاسبي المالي لتقديم معلومة مالية ومحاسبية أكثر دقة شفافية لجميع الأطراف المستخدمة؛
- تباين قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي والنصوص الجبائية الجزائرية، يؤدي إلى ظهور فروق حتمية بين النتيجة المحاسبية والوعاء الضريبي المصرح به لا مفر من ذلك؛
- يختصر النموذج 09 "جدول تحديد النتيجة الجبائية" كل من النتيجة المحاسبية، الوعاء الضريبي، الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة؛
- تنشأ جل الضريبة المؤجلة عن الفروق المؤقتة نتيجة الاختلاف بين القيمة الجبائية والقاعدة المحاسبية للأصول والالتزامات.

## • التوصيات والأقتراحات:

من أهم الحلول التي نقترحها:

- العمل على التقريب بين النصوص الجبائية وتكييفها مع قواعد النظام المحاسبي المالي لتشجيع المؤسسات والشركات الجزائرية؛
- تكوين وتأهيل إطارات ومحاسبين يحكمون الجمع بين مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي كمعالجة الضريبة المؤجلة من جهة، والإطلاع والتحكم في القوانين والنصوص الجبائية كالمعلقة بتحديد الربح الجبائي والضرائب من جهة أخرى؛
- الفصل بين مصلحتي المحاسبة الجبائية داخل المؤسسات والشركات يعزز من تقليص الفارق بين النتيجة المحاسبية والوعاء الضريبي؛
- التعمق والبحث في موضوع الضريبة المؤجلة وإبرازها في كشوف المؤسسة ودفاترها من شأنه تعزيز المعلومة المالية والإفصاح عن صورة أكثر دقة وموضوعية حول المركز المالي للمؤسسة.

## 7- المصادر والمراجع:

- لعشيشي جمال، (2010)، محاسبة المؤسسة والجبائية، دار متيجة للطباعة، براق، الجزائر.
- العربي بن عواق، عمار قدوري، (2018)، المعالجة الجبائية لنتيجة الدورة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 01، العدد 12، جامعة البليدة، الجزائر.
- المادة 3، من القانون رقم 11/07 والمؤرخ بتاريخ 2007/11/25 المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، الجزائر.
- بن عمارة منصور، (2012)، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر.
- مراد ناصر، (2003)، فعالية النظام الضريبي، دار هومة، الجزائر.
- A. Mimeche, A. Kaddouri, (2009), **comptabilité selon les normes IAS/IFRS et le SCF**, ENAG, Alger.
- O. Barbe, L. Didelot, (2012), **Maitriser les IFRS**, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, France.
- T. Zitouni, (2003), **comptabilité des sociétés**, Berti, Alger, 2003.