مجلة أبحاث
ISSN: 0834-2170
EISSN2661-734X
المجلد 8 / العـدد: 1 (2023)، ص 71– 88

مدى إسهام الإفصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة في جودة القوائم المالية–

دراسة حالة مجمع الصناعات الغذائية – مطاحن الساورة

The extent to which the accounting disclosure of deferred taxes contributes to the quality of the financial statements

- Case study of the food industries complex (Al-SaouraMills)

قديري عبد المجيد*،جامعة طاهري محمد بشار،، Monnaie et Institutions Financières dans le Maghreb
Arabeabdelmadjid.kadiri@univ-bechar.dz

عراب فاطمة الزهراء،جامعة طاهري محمد بشار،مخبر الدراسات المحلية و التنمية المحلية بالجنوب،
arab.fatimazohra@univ-bechar.dz

تاريخ الاستلام: 28 /2022/09 تاريخ القبول:02 /2023/05 تاريخ النشر:10 /2023/06

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى بيان مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبدأ الافصاح عن الضرائب المؤجلة وفقا لمعايير الافصاح المالي الدولي في القوائم المالية و تحديد مدى مساهمة ذلك الالتزام في جودة و مصداقية البيانات المالية للمؤسسة ,إن مشكلة الدراسة تمحورت في تحديد الفروق الدائمة و الفروق المؤقتة الناجمة عن التباين بين القواعد الجبائية و القواعد المحاسبية وهذا التباين أدى الى نشوء فروق بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي مما يؤثر على تقدير الضريبة اللاحقة ، وقد أظهرت الدراسة العملية لمؤسسة مطاحن الساورة الى أن استخدام الأصول الضريبية المؤجلة و الخصوم الضريبية المؤجلة يتيح الافصاح بشكل أكبر عن المعلومات المالية و زيادة الشفافية في التقارير المالية مما يمكنها من تلبية الغرض الذي أعدت من أجله.

كلمات مفتاحية: أصول ضريبية مؤجلة.، إفصاح.، التزام ضريبي مؤجل.، ضرائب مؤجلة.، قوائم مالية.

تصنيفات JEL: E62، M410.

Abstract:

This study aims to demonstrate the extent of the economic institution's commitment to the principle of deferred tax disclosure in accordance with international financial disclosure standards in the financial statements and to determine the extent to which that commitment contributes to the quality and credibility of the institution's financial statements. This research focused on determining the permanent and temporary differences resulting from the discrepancy between the tax rules and the accounting rules, and this discrepancy led to the emergence of differences between the accounting profit and the tax profit, which affects the assessment of the subsequent tax. The practical study of Al-Saoura Mills Corporation showed that the use of deferred tax assets and deferred tax liabilities allows greater disclosure of financial information and increases transparency in financial reports, enabling it to meet the purpose for which it was prepared

Keywords: deferred tax assets; disclosure; deferred tax liability; deferred taxes; Financial Statements.

JEL Classification Codes: M410, E62.

قديري عبد المجيد*

1.مقدمة:

تهدف التقارير المالية الى توفير معلومات مفيدة حول المؤسسة تستخدم من قبل المستثمرين و أطراف أخرى ذات مصلحة في اتخاذ القرارات المختلفة ،ومن هنا يجب على المؤسسة إدراك حجم المسؤولية الملقاة على عاتقها في إعداد القوائم بشكل يمكن الاعتماد عليها بموثوقية من قبل مستخدميها، ويعد الافصاح عن الضرائب المؤجلة ضمن الاحداث الاقتصادية التي تعطي صورة واضحة عن الالتزامات و المنافع الضريبية المحتملة وفقا لما تقتضيه معايير المحاسبة وقواعد الجباية.

إشكالية البحث

بناءا على ما سبق تتمحور إشكالية الدراسة في السؤال الجوهري التالي:

–هل يمكنللإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعايير المحاسبية الدولية، أنيساهم في جودة القوائم المالية؟

فرضية البحث

تنبني الدراسة على فرضيتين والتي يمكن ايرادهما على النحو التالي:

1.يوجد التزام بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12من قبل المؤسسة محل الدراسة؛

2.يساهم الافصاح عن الضرائب المؤجلة في جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة ؛

المنهج المتبع

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع و تحليلها .

الأدوات المستعملة

لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على مجموعة من الأدوات الإجرائية، التي يتيحها المنهج الوصفي والتي تقوم أساسا على جمع المعطيات وعرضها، ثم تحليلها، إضافة إلى المقابلة الشخصية مع مسؤولي المؤسسة و الوثائق الختامية .

أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من ضرورة اعتماد المعيار الدولي رقم 12 في كيفية الافصاح عن الضرائب المؤجلة و أثرها على جودة القوائم المالية .

أهداف البحث

1.معرفة كيفية الافصاح عن الضرائب المؤجلة ضمن عناصر ميزانية المؤسسة و حساب النتائج

2.استعراض أثر الافصاح المحاسبي و الضريبي للضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية

ومن أجل ذلك تم تقسيم هذه الدراسة الى أربعة محاور رئيسة هي :

- ماهية الافصاح المحاسبي ؛
- ماهية الضرائب المؤجلة ؛
- البيانات المالية و الخصائص النوعية للجودة؛
- دراسة حالة مؤسسة مطاحن الساورة ؛

2.الإطار النظري للإفصاح المحاسبي

1.2 مفهوم الافصاح المحاسبي:

عموما يعرف الافصاح بأنه نشر و تقديم البيانات و المعلومات الخاصة بنشاط المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية و إظهارها بشكل واضح ضمن القوائم المالية ونقلها إلى الأطراف المهتمة بها سواءا كانت داخلية أو خارجية بصورة ملائمة و كاملة و في الوقت المناسب لغرض الاستفادة منها و استعمالها في اتخاذ القرارات الجيدة خاصة المتعلقة بالجانب الاستثماري منها ، وذلك لزيادة فعالية العمليات التي يقوم بها السوق المالي وذلك لتمكينهم من تقييم درجة المخاطرة التي تتعرض له الشركات المستثمرة عندما تريد الوصول الى القرار الذي تحقق من خلاله أهدافها. (سعادة و العبد، 2008)

يعرف الافصاح المحاسبي كذلك بأنه ادراج جميع المعلومات أو البيانات المالية ضمن القوائم المالية و إظهارها للفئات الخارجية المهتمة بالمشروع لاستخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة. (عبد الله و خالد، 1995)

وقد عرف الافصاح المحاسبي أيضا على أنه الكشف على المعلومات المالية التي تهم المستثمرين و التي تتضمنها القوائم المالية و التقارير المعدة من طرف محافظي الحسابات و التي تؤثر في قيمة أسهم الشركة و الموجه لعامة الجمهور و ليس لحمله أسهم الشركة فقط و ذلك من خلال النشرات بصورة دورية مرتبطة بالسنة المالية المعنية بصفة فورية عند ورود أي معلومة جديدة . (جليلات، 2009)

إذن الافصاح المحاسبي و من خلال التعاريف السابقة يتمثل في نشر و تقديم معلومات تتميز بالخصائص النوعية للمعلومات من الكمال و الصدق و الشفافية و الوضوح حول الوضعية المالية للمؤسسة على أن تنقل عبر وثائق تعدها المؤسسة و فق معايير دولية الى جهات مهتمة أو غير مهتمة خارجية وداخلية و في الوقت المناسب حتى يتم الاستفادة منها و الاعتماد عليها بموثوقية في اتخاذ القرارات الرشيدة.

2.2 مقومات الافصاح

اهتم الكتاب و الباحثين بالجوانب النظرية للإفصاح على ركائز رئيسية يقوم عليها الافصاح المحاسبي(عبود و سالم، 2009) نوجزها فيما يلي:

1.2.2.الجهة المستفيدة من المعلومات:

تتعدد الجهات المستفيدة من المعلومات و تتنوع حسب أهداف و دور كل منها لتشمل الملاك الحاليين و المحتملين و الدائنين من البنوك و المؤسسات المالية و المحللين الماليين و الموظفين و الجهات الحكومية (مصلحة الضرائب , و التخطيط , الاستشراف) و المؤسسات البحثية و الرقابية المتخصصة.

2.2.2.الغرض من وراء استخدام المعلومات و البيانات:

يجب ان تكون علاقة بين المعلومات المقدمة و الغرض من وراء إعدادها حتى تكون ملائمة للجهة التي تريد الاستفادة منها و تلبي احتياجاتها المتنوعة تنوع الجهة المستقبلة للمعلومة.

3.2.2.ماهية ونوعية البيانات المفصح عنها:

إن المعلومات التي توفرها التقارير المالية الصادرة عن المؤسسة على غرار الميزانية و حساب النتائج و جدول سيولة الخزينة و جدول تغير رؤوس الأموال و الملاحق تعد مرجعا ومدخلا الى التحليل العلمي و المالي الدقيق خاصة إذا ما كانت تتصف

بالقابلية للمقارنة مع السنوات السابقة ، و يحدد الباحثون ثلاثة طرق يمكن استخدامها في التعرف على احتياجات المستفيدين (الهيتي؛ قاسم، 2003) وهي:

أولا: طريقة الاستفسار؛

ثانيا: طريقة تحليل المعلومات؛

ثالثا: طريقة تحليل القرار؛

4.2.2.طرق و أساليب الإفصاح:

تستند طريقة اعداد وعرض القوائم المالية الى معايير دولية و قواعد و مبادئ محاسبية التي تحكمها و تحدد أساليب و محتوى الإفصاح ،و عليه فإن مهمة و مسؤولية اعداد وعرض القوائم المالية تقع على عاتق الادارة المالية للمؤسسة باعتبارها الجهة المؤهلة لذلك. (الطحلة و حامد، 2010)

5.2.2.دقة و شفافية المعلومات المقدمة:

حتى تكون المعلومات المفصح عنها قابلة للاستفادة منها في الأغراض المخصصة لها يجب أن تتسم بالشفافية التامة ، ولتحيق ذلك يجب تفعيل أجهزة الحوكمة و الرقابة (النجار، 2009)

6.2.2.الوسائل المساعدة و النماذج لفهم المعلومات:

يجب على معدي القوائم المالية عرض المعلومات بشكل منطقي و منظم و مرتب حسب الأهمية و كذلك اعتماد الملاحظات و الايضاحات حتى تساعد المستفيد منها من الحصول على فرصة الوصول الى القرار الرشيد.

7.2.2.القابلية للمقارنة:

يجب أن تعرض المعلومات المالية مع مثيلاتها من السنوات السابقة حتى يمكن تحديد مواطن التطور و التراجع في أداء المؤسسة ، وكذلك تساعد في عملية التفضيل بينها وبين مثيلاتها في نفس الحقل الانتاجي أو الاستثماري.

8.2.2.التوقيت الزمني للإفصاح عن البيانات و المعلومات:

إن توقيت عرض المعلومة تكسبها منفعة كبيرة و مهمة لمن يستفيد منها، وعليه فإن مسألة التوقيت الزمني مهمة يجب الانتباه لها.

9.2.2.الكلفة المترتبة على عملية الإفصاح:

يجب أن تكون الكلفة الناجمة عن عملية الافصاح مدروسا جيدا بحيث لا تكون عالية و بالتالي تجعل عملية الاستفادة من هاته المعلومات المفصح عنها غير مجدي من الناحية الاقتصادية.

3.2.أنواع الافصاح المحاسبي

1.3.2الإفصاح الكامل:

يقصد به الافصاح عن المعلومات بشكل شامل وذلك لتفادي أي غموض قد يتعرض له مستخدمو هاته المعلومات ، غير ان هناك ما يعاب على هذا النوع من الافصاح يتمثل في كثرة المعلومات و التفاصيل التي لا تكون مهمة ولا يستفاد منها وقد تربك المعلومات المهمة.

2.3.2الافصاح العادل:

و يقصد به أن تصل المعلومات الى مستخدميها بصورة عادلة وفي وقت واحد.

3.3.2.الافصاح الكافي:

و يقصد به توفير المعلومات لمستخدميها بشكل كافي يتفق مع احتياجاتهم لها.

4.2. أساليب الافصاح المحاسبي:

هناك مجموعة من الاساليب و التي تحضي بدرجة عالية من الاتفاق بين المحاسبين و المستخدمين للقوائم المالية وهي: (ابو زيد، 2011)

- .الافصاح في القوائم المالية؛
- .الملاحظات الهامشية؛
- . المعلومات بين الأقواس؛
- .التقارير و الجداول الملحقة؛
- .تقرير مجلس الادارة؛
- .تقرير محافظ الحسابات؛

3.مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة:

1.3.تعريف الضرائب المؤجلة:

هناك عدة تعاريف للضرائب المؤجلة نوجزها فيما يلي:

الضرائب المؤجلة هي الضرائب المتوقع دفعها أو استردادها نتيجة الفروقات الزمنية المؤقتة بين قيمة العناصر المدرجة في القوائم المالية و القيمة التي تحسب على أساسها الربح الخاضع للضريبة (الربح الضريبي) (عطية، 2009).

ويمكن تعريفها أيضا بأنها ذلك الجزء من ضريبة الدخل المستحقة و المؤجل سدادها لفترات لاحقة. يطلق على ذلك الجزء من الضريبة المؤجلة و المتمثل في الجزء من ضريبة الدخل المستحقة و المؤجل السداد لفترات لاحقة لفظ " ضريبة مؤجلة خصوم" أما ذلك الجزء من الضريبة المؤجلة و المتمثل في الجزء من ضريبة الدخل المسددة خلال الفترة و المؤجل استحقاقها لفترات لاحقة لفظ " ضريبة مؤجلة أصول".

كما عرفها النظام المحاسبي المالي (SCF) على أنها عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصميه) أي قابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية تسجل في الميزانية وحساب النتائج. (وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب، 2011)

2.3.التباين حول الأساس الضريبي و الفروق عامل أساسيا و جوهري للضرائب المؤجلة:

إن الاختلاف بين التصور المحاسبي و الهيئات الضريبية في تحديد الأساس الضريبي نتج عنه فروق، هذه الفروق قد تكون دائمة أو مؤقتة.

1.2.3. الفروق الدائمة: تنشأ الفروق الدائمة نتيجة عدم الاعتراف ببعض الأعباء و المنتوجات من قبل الأنظمة الضريبية واستبعادها بصفة نهائية عند احتساب الوعاء الضريبي و بالتالي تكون غير قابلة للانعكاس على مدى مرور السنوات المالية المستقبلية و ذلك لارتباطها بوجود نظام ضريبي وما يتضمنه من إعفاءات و إقصاءات للمنتوجات و ذلك لتحقيق غايات اقتصادية و اجتماعية و سياسية و هذه الفروق لا تشكل مشكلة محاسبية و لا ينتج عنها الاعتراف بأي ضريبة مؤجلة غير أنه وفق معايير المحاسبة و الابلاغ المالي يجب الاعتراف بها (الجعارات و خالد، 2008)

من أمثلة هذه الاختلافات:

- بنود يعترف بها للأغراض التقرير المالي و لا يعترف بها للأغراض الضريبية؛
- الأعباء غير المبررة بالمستندات والتي تستدعي في تبريرها وجود مستندات؛
- التبرعات للجمعيات التي تفوق 1000000دج؛
- الهدايا ذات الطابع ألإشهاري عندما تفوق قيمتها الوحدوية 500 دج؛
- الغرامات والأعباء الناجمة عن مخالفة القانون؛
- المبالغ الموجهة للإشهار و الرعاية الرياضية عندما تتجاوز 10% من رقم الأعمال السنوي؛
- مصاريف الاستقبال و الفندقة و العروض؛

2.2.3.الفروق المؤقتة:

تنشأ الفروق المؤقتة نتيجة الفروق الزمنية بين الاثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبئ ما و إدراجه في الأساس لحساب النتيجة الجبائية في السنة أو السنوات المالية اللاحقة وهي فروق قابلة للانعكاس في المستقبل ما يتطلب لتسويتها مصالحة محاسبية و يتم تسجيلها في الميزانية و حساب النتائج .

و يتفق أغلب المحاسبين على أن جوهر الاختلاف المؤدي إلى حدوث فروق مؤقتة هو سياسة المحاسبة المبنية على أساس الاستحقاق تتطلب بالاعتراف بالإيرادات و الأعباء في السنة التي تحققت فيها بغض النظر على توقيت التدفق النقدي بينما يتم اعتماد أساس النقدي لبعض الأعباء لأغراض تحقق الضريبة و هدا ما يؤدي إلى حدوث فروق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي.
وتنقسم الفروق المؤقتة الى قسمين (محمد سلمان و حسين علي، 2014):

أ. فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:وهي عناصر من المتوجات تم استبعادها عند احتساب الوعاء الضريبي الجبائي والتي سينتج عنها ضريبة للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبالغ المسجلة في الأصول أو الخصوم.

ب. فروق مؤقتة غير خاضعة للضريبة: وهي عناصر من الأعباء تم استبعادها عند احتساب الوعاء الضريبي الجبائي و التي سينتج عنها مبالغ قابلة للخصم من الضريبة الجارية للسنوات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبالغ المسجلة في الأصول أو الخصوم.

3.3. قياس ومعالجة الضرائب المؤجلة:

1.3.3.قياس الضرائب المؤجلة: يتم تحديد مبالغ و قيم الضريبة المؤجلة من خلال عنصرين أساسيين هما:

أ. تحديد وقياس الفروق الضريبة المؤقتة: يمكن حساب و قياس مبالغ الفروق الضريبية و تحديدها من خلال مدخل الميزانية و طريقة الأساس الضريبي أو من خلال قائمة الدخل (الايرادات و الأعباء).

يتم التركيز على طريقة الأساس الضريبي التي تضمنها المعيار الدولي و يقصد بالأساس الضريبي " القيمة المتعلقة بأصل أو خصم للأغراض الضريبية بحيث يفترض أن يكون لكل أصل أو التزام أساس ضريبي متعلق به ولو كان هذا الأساس يساوي صفرا.

و يتم تحديد الأساس الضريبي للأصل أو الخصم بإعداد قائمة المركز المالي الضريبي مقابل قائمة المركز المالي التي يتم إعدادها للأغراض المحاسبية، بحيث تتضمن قائمة المركز المالي الضريبي الأسس الضريبية لجميع الأصول و الخصوم التي تم الاعتراف بها كأصول أو خصوم بقائمة المركز المالي المحاسبي.

ب. معدل الضريبة الواجب استخدامها:تقاس قيم الالتزامات أو الأصول الضريبية الجارية للفترة الجارية و الفترة السابقة بالقيمة المتوقع سدادها إلى أو من الإدارة الضريبية باستخدام معدلات الضرائب و قوانين الضرائب السارية في تاريخ الميزانية ، بينما يتم قياس أو حساب الأصول و الخصوم الضريبية المؤجلة على النحو التالي:

الأصول الضريبية المؤجلة: الفروق المؤقتة القابلة للخصم x معدل الضريبة

الخصوم الضريبية المؤجلة: الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة x معدل الضريبة

2.3.3.المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة:خلال هذه النقطة سوف نحاول كيفية إثبات الضرائب المؤجلة في الدفاتر المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)

أ. تعريف محاسبة الضرائب المؤجلة:

يقصد بمحاسبة الضرائب المؤجلة التنظيم الفني للضريبة الذي يتناول كيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة و ربط تحصيل الضريبة على نتيجة هذا القياس و تمر عملية محاسبة الضرائب المؤجلة بثلاث مراحل ينبغي تحديد فواصلها وعدم الخلط بينها و هي:

- المرحلة الأولى : قياس الدخل الخاضع للضريبة؛
- المرحلة الثانية: ربط الضريبة المؤجلة ؛
- المرحلة الثالثة: تحصيل الضريبة المؤجلة؛

ب. الإثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة:

تسجل الضرائب المؤجلة حسب نوعها وفق النظام المحاسبي المالي إلى ضرائب مؤجلة أصول و ضرائب مؤجلة خصوم.

ب1. تسجيل قيود الضرائب المؤجلة أصول: تسجل الضرائب المؤجلة أصول في نهاية الدورة وفق القاعدة

ب1.1. تسجيل الضرائب المؤجلة أصول لأول مرة :

133		-------- N/12/31----------		
		ضرائب مؤجلة أصول	**xxx**	
	692	ضرائب مؤجلة		**xxx**

ب2.1.عند إقفال الدورة:

في حالة الارتفاع:

قيمة الارتفاع

		--------N/12/31----------		
133		ضرائب مؤجلة أصول	**xxx**	
	692	ضرائب مؤجلة		**xxx**

في حالة الانخفاض:

قيمة الانخفاض

		-------- N/12/31----------		
692		**ضرائب مؤجلة**	**xxx**	
	133	**ضرائب مؤجلة أصول**		**xxx**

ب2. تسجيل قيود الضرائب المؤجلة خصوم:

الضرائب المؤجلة خصوم تسجل في نهاية كل دورة و يتم التسجيل عند إقفال الحسابات بدون تحيين.

ب2.1. تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم لأول مرة :

		-------- N/12/31----------		
693		ضرائب مؤجلة	**xxx**	
	134	ضرائب مؤجلة خصوم		**xxx**

ب2.2 عند إقفال الدورة:

في حالة الارتفاع:

قيمة الارتفاع

		-------- N/12/31----------		
693		ضرائب مؤجلة	**xxx**	
	134	ضرائب مؤجلة خصوم		**xxx**

في حالة الانخفاض:

قيمة الانخفاض

		-------- N/12/31----------		
134		ضرائب مؤجلة خصوم	**xxx**	
	693	ضرائب مؤجلة		**xxx**

4.3.الاعتراف بالالتزامات و الأصول الضريبية المؤجلة:

1.4.3. الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل:

وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل لجميع الفروق المؤقتة الضريبية ما لم ينشأ الالتزام الضريبي عن:

- الاعتراف الأولي بالضريبة؛
- الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها؛
- ليست اندماج للأعمال؛
- في وقت حدوث العملية لم تؤثر على الربح المحاسبي ولا على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية)؛

ولكن بالنسبة للفروق الضريبية المؤقتة المرتبطة بالاستثمارات في الشركات التابعة, أو الفروع و الشركات الزميلة، و الحصص في المشاريع المشتركة فإنه يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل عنما يتحقق الشرطين التاليين: (العدي، 2016)

- تكون المنشأة الأم أو المستثمر أو المشارك قادر على التحكم في توقيت انعكاس الفرق المؤقت؛
- من المحتمل أن لا ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور؛

2.4.3. الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل:

وفقا للمعيار المحاسبي الدولي 12 المحاسبة عن ضرائب الدخل يجب الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل مقابل كافة الفروق المؤقتة منه ما لم يكن الأصل الضريبي المؤقت ناشئ عن الاعتراف المبدئي بالأصل أو الالتزام في عملية تتصف بأنها:

- ليست اندماج أعمال؛
- في وقت حدوثها لم تؤثر على الربح المحاسبي أو الربح الضريبي (الخسارة الضريبية)؛ (العدي، 2016)

ولكن بالنسبة للاعتراف بأصل ضريبي مؤجل لكافة الفروق الضريبية المؤقتة القابلة للاقتطاع الناشئة عن الاستثمارات في الشركات التابعة أو الفروع و الشكات الزميلة, و الحصص في المشاريع المشتركة و ذلك فقط إلى الحد الذي يكون محتملا أن:

- ينعكس الفرق المؤقت في المستقبل المنظور؛
- يتوفر ربح ضريبي يمكن استغلال الفرق المؤقت مقابله؛

كما يجب الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل لقاء الخسائر الضريبية و الخصومات الضريبية غير المستخدمة المدورة إلى الحد الذي يكون فيه من المحتمل تحقيق أرباح ضريبية مستقبلية لاستخدام هذه الخسائر و الخصومات الضريبية مقابلها.

4. البيانات المالية و الخصائص النوعية للجودة:

1.4.البيانات المالية:

تعتبر البيانات المالية مسؤولية إدارة المؤسسة و جزء من منظومة الافصاح المالي، كما تبين البيانات المالية أيضا المعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في تحديد الوضعية المالية للمؤسسة (حسين و البديري، 2017) ، و تشمل المجموعة الكاملة من البيانات المالية ما يلي:

- قائمة الميزانية في نهاية الفترة؛
- حساب النتائج للفترة؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغيرات الاموال الخاصة؛
- ملحق للقوائم المالية؛

1.1.4. عناصر البيانات المالية:

تصور البيانات المالية الآثار المالية للعمليات و الأحداث و ذلك لتجميعها و توزيعها على تصنيفات رئيسية تبعا لخصائصها الاقتصادية، و تعرف هذه التصنيفات الرئيسية بعناصر البيانات المالية و يمكن تقسيمها إلى:

- عناصر متعلقة مباشرة بقياس المركز المالي في الميزانية؛
- عناصر متعلقة مباشرة بقياس الأداء في حساب النتائج؛

أ. عناصر المركز المالي: العناصر المتعلقة مباشرة بقياس المركز المالي هي الأصول و الالتزامات و حقوق الملكية و تعرف هذه العناصر على النحو التالي:

أ1. **الأصول:**ممتلكات يحوز عليها الكيان وتحت رقابته ناتجة عن أحداث سابقة و من المتوقع أن ينجم عنها منافع اقتصادية مستقبلية أي تدفقات نقدية لصالح الكيان و يشترط فيها أن تكون قابلة للتقييم و أن تساهم في تحقيق تدفقات نقدية الى خزينة الكيان.

أ2.**الخصوم:**و هي التزامات حالية على الكيان ناتجة عن أحداث سابقة ومن المتوقع أن يتطلب الإيفاء بها مستقبلا حيث تؤدي الى خروج أو نقصان للموارد أو المنافع الاقتصادية.

أ3. **حق الملكية**: حق الملكية هي حصة الشركاء المتبقية في أصول الكيان بعد طرح كافة الالتزامات، و محاسبيا تزيد حقوق الملكية بالأرباح الصافية، و تقل بالتوزيعات.

ب. **عناصرالأداء**:يستخدم الربح عادة كمقياس للأداء و كأساس لمقاييس أخرى مثل العائد على الاستثمار و حصة السهم من الأرباح و العناصر المتعلقة بقياس الربح هي الدخل و الأعباء، و تعرف هذه العناصر على النحو التالي:

ب1. **المنتوجات**:تدفقات داخلة أو زيادة في الأصول أو نقص في الخصوم أو خليط منهما خلال فترة زمنية معينة و تشمل المبيعات والرسوم و الفوائد و أرباح الأسهم والربح وحقوق الامتياز و الايجار.

ب2. **الأعباء**: هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو استخدام الأصول أو زيادة في الخصوم التي تنشأ عنها نقصان في مجموع رؤوس الأموال.

ب3. **المكاسب**:تتمثل في فوائض القيم (صافي الأصول) و الناتجة عن عمليات استثنائية وعن العمليات و الأحداث الأخرى التي تؤثر على الأداء خلال فترة زمنية معينة باستثناء الزيادة الناتجة من الايرادات أو الاستثمارات.

ب4. **الخسائر**:تمثل الخسائر في القيم (صافي الأصول) والناتجة من عمليات استثنائية ومن العمليات و الأحداث الأخرى التي تؤثر على المشروع خلال فترة زمنية معينة باستثناء النقص الناتج من المصروفات أو التوزيعات للشركاء.

2.1.4. **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية**: الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية هي مؤشرات أو صفات وصفية غير كمية تجعل من المعلومات المعروضة في البيانات المالية مفيدة للمستخدمين و تشمل هذه الخصائص ما يلي:

أ.**الخصائص النوعية الرئيسية:**

أ1. **الموثوقية**: تتسم المعلومات المحاسبية بالموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة و التحيز ولكن بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه، و لكي تتسم المعلومات المحاسبية بالموثوقية يجب أن تتوافر على الخصائص التالية:

- التمثيل الصادق؛
- تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني؛
- الحياد؛
- الحيطة و الحذر؛
- الاكتمال؛

أ2. **الملائمة**: تعتبر المعلومات ملائمة أو ذات علاقة وثيقة بالغرض الذي تعد من أجله إذا ساعدت المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في توضيح الرؤية حول تحديد مصير العلاقة التي تربطهم بالمؤسسة.

و تعرف ملائمة المعلومات على أنها: " توافق المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي مع احتياجاتهم بها بحيث تساعدهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة و المستقبلية و ترتبط الملائمة بطبيعتها و بأهميتها النسبية".

ب.الخصائص النوعية الثانوية:

سنحاول في النقاط الموالية استعراض الخصائص النوعية الثانوية للمعلومة المالية و المتمثلة أساسا في العناصر الآتية:

ب1. القابلية للمقارنة:حتى تكتسب المعلومات أهمية يجب أن يمكن مقارنتها بنفس معلومات المؤسسات الأخرى من أجل تقييم مراكزها المالية و تغيراتها و كذا أدائها و معلومات نفس المؤسسة عن فترة سابقة من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي و في الأداء، و الهدف من خاصية القابلية للمقارنة هي تمكين المستخدمين من تحديد جوانب الاتفاق و الاختلاف الأساسية في الظواهر الاقتصادية حيث أنه لا يمكن إجراء تقييم دقيق للبدائل إلا إذا كانت هناك معلومات قابلة للمقارنة.

ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة هو إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية و أية تغيرات في هذه السياسات و آثار هذه التغيرات بما في ذلك الافصاح عن السياسات المحاسبية التي تساعد في تحقيق القابلية للمقارنة .

ب2. القابلية للفهم: تعرف القابلية للفهم على أنها :" خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر لتحقيق الفائدة منها، بمعنى آخر البيانات و المعلومات المعبر عنها بالقوائم المالية يجب أن تكون بسيطة وواضحة و خالية من التعقيد " (الحياني، 2013)

كما عرفها مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB) القابلية للفهم على أنها " ينبغي أن تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية مفهومة لأولئك الذين لهم فهم معقول حول الأعمال و الأنشطة الاقتصادية"

ب3. الثبات:يقصد به استخدام نفس المبادئ، الفروض، الطرق، والاجراءات المحاسبية من قبل المؤسسة من سنة لأخرى ، و لا يعني ذلك أن المؤسسات لا يمكنها الانتقال من طريقة محاسبية معينة إلى أخرى ، إذ يمكن للمؤسسات تغيير الطرق المحاسبية التي تستخدمها و ذلك في الحالات التي يثبت فيها أن الطريقة الجديدة تعد أفضل من القديمة، وفي هذه الحالة فإنه يلزم الافصاح عن طبيعة و أثر هذا التغيير المحاسبي و مبرر إجراء و ذلك في القوائم المالية الخاصة بالفترة التي حدث فيها هذا التغيير.

عند حدوث تغيير في المبادئ المحاسبية المستخدمة يجب أن يشار إليه في المراجع في فقرة توضيحية بتقرير المراجعة، حيث تقوم بتحديد طبيعة التغيير و إرشاد القارئ إلى الملاحظة الواردة على القوائم المالية التي قامت بمناقشة هذا التغيير بالتفصيل. (كيسو و ويجانت، 2003)

5.الدراسة التطبيقية و تحليل النتائج:

1.5.تقديم المؤسسة:

في عام 1998 وبظهور مخطط إعادة تنظيم مجمعات الرياض تم إنشاء فرع مطاحن الساورة المسماة حاليا مطاحن بشار والذي يبعد حوالي 08 كلم عن وسط المدينة يشتغل بالمجمع 114 عامل من بينهم 46 عامل دائم يسهرون على تسيير المجمع نظرا لقدم وإهتلاك العتاد تمت أول عملية تحديد وتوسيع سنة2001 بالنسبة للمطحنة مع إعادة تحديد كلي لمنشأة الحبوب سنة 2004 بغرض رفع القدرة الإنتاجية للمجمع حيث قفزت القدرة الإنتاجية من 1000 قنطار في اليوم إلى 2000 قنطار في اليوم، يتمثل نشاط المجمع في إنتاج وتسويق السميد والدقيق، بالنسبة للمبيعات فإن مجمع بشار يسوق منتجاته داخل تراب

ولايات الجنوب الغربي الثلاث (بشار، تندوف، أدرار) وخاصة ولاية أدرار حيث تبلغ إجمالي المبيعات بهذه الولاية بأكثر من 65 بالمائة من مجموع مبيعات المجمع.

2.5. تطبيق الضرائب المؤجلة في المجمع محل الدراسة:

لاختبار صحة الفرضيات سنتطرق في هذا المحور إلى معرفة كيفية تطبيق الضرائب المؤجلة في مجمع الصناعات الغذائية مطاحن الساورة والمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ، إضافة إلى ذلك سنحاول معرفة هل الافصاح عن الضرائب المؤجلة عبر القوائم المالية للمؤسسة يساهم في جودة البيانات المالية.

مع العلم أنه تم استحداث الضرائب المؤجلة لأول مرة في المجمع سنة 2010 وذلك لوجود فرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي والاعتراف بها، حيث تم تطبيق الضرائب المؤجلة على منحة التقاعد واعتبرت كعبء على المجمع ، تم الاستفادة من مزاياها بسبب تقاعد العديد من العمال أي أن المؤونة أصبحت مصروف حقيقي بالنسبة لنظام الجبائي ولكن لم يتم تحصيل أو استداد ضريبة مؤجلة أصول إلى حد الآن .

حيث في مجمع مطاحن الساورة يتم تطبيق فقط الضرائب مؤجلة أصول ، والحاجة إلى تطبيق الضرائب مؤجلة أصول هي وضع مؤونة على منح التقاعد ومقصود بها انه في نهاية كل سنة يتم تقدير لمؤونة منح التقاعد الخاصة بالعامل إلى غاية السنة التي يتقاعد فيها العامل وترصد هذه المؤونة احتسابا إلى المبلغ الذي يدفع بعد التقاعد (مبلغ التقاعد) الذي يحصل عليه العامل عند تقاعده ، لكن بالنسبة لإدارة الضرائب هذا المصروف غير معترف به أي انه عبئ غير قابل للخصم وذلك لأنه مصروف غير حقيقي لكن يعتبر كمصروف بالنسبة للمؤسسة وحتى يتم استرجاعه عند تقاعد العامل يجب اعتباره كضريبة مؤجلة في نهاية كل دورة عند إعداد المؤونة ، و الهدف من إعداد مؤونة منحة التقاعد هو عدم تحميل مصاريف التقاعد لدورة واحدة وهي السنة التي يتقاعد فيها العامل .

3.5.المعالجة المحاسبية لضريبة مؤجلة أصول في المؤسسة:

1.3.5المعالجة المحاسبية لمؤونة منحة التقاعد:

قيد المؤونة و يكون في 12/31/ من كل دورة (المؤونة في المؤسسة في 2018)أ.

الحساب		البيـــان	المبـــالغ	
المدين	الدائن	2018/12/31	مدين	دائن
683		مخصصات الاستهلاكات و المؤونات	33597301.50	
	153	المؤونات للضرائب		33597301.50

مبلغ المؤونة يتم احتسابه عبر دالة والتي تتمثل في:

Formule de calcul provision départ en retraite	**= SP * M * (1+t)n * Tf * Ps * (1+i)-n *Aa/At**

S.P Meilleur salaire de poste mensuel des trois dernières années y compris l'Indemnité de Congé Annuel (ICA).

M Nombre de mois acquis sur convention collective sur la base d'un mois par année travaillée dans le secteur des matériaux de construction et Bâtiments.

t Taux de progression du salaire par an est évalué à **5%.**

n Nombre d'années restant jusqu'au départ en retraite.

T_f Le taux de fidélité d'un salarié dans l'entreprise est de **(1%)**

P_s La probabilité de survie Ps du salarié jusqu'à l'âge de la retraite,
Le taux de mortalité = 4.55 pour mille (Selon l'Office National des Statistiques ONS, démographie Algerienne 2019, revue n° 890).

Aa Ancienneté acquise (expérience acquise dans le secteur)

At Ancienneté totale (total des années d'activités jusqu'à la date de départ à la retraite)

ب. قيد الضريبة مؤجلة أصول (الاعتراف الأولي بالضريبة المؤجلة أصول)

الحساب		البيـــان	المبـــالغ	
المدين	الدائن	2018/12/31	مدين	دائن
133		الضرائب المؤجلة أصول	6383487.29	
	692	فرض الضرائب المؤجلة أصول		6383487.29

مبلغ الضريبة المؤجلة أصوله وعبارة عن قيمة منحة التقاعد في معدل الضريبة المفروض، وفي المؤسسة الضريبة المفروضة عليها هي 19 % وهو معدل الضريبة على أرباح الشركات IBS على أرباح الشركات.

مبلغ الضريبة المؤجلة أصول = مبلغ مؤونة منحة التقاعد * 0.19

4.5.نتائج الدراسة ومناقشتها

1.4.5:عرض نتائج الدراسة

من خلال هذا المحور سنقوم بعرض نتائج الدراسة بناء على المعلومات المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2018/2017 المتعلقة بإعداد القوائم المالية ومعرفة أثار الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة وأثارها على الوضعية المالية.

أ.عرض ودراسة القوائم المالية:

سنركز في تحليل ودراسة على القوائم المالية التي تظهر فيها الضرائب المؤجلة وتمثلت في الميزانية وجد ولحسابات النتائج

أ1. قائمة حسابات النتائج:

الجدول 01: " حسابات النتائج قبل استرداد قيمة الضرائب المؤجلة "

البيان	2018	2017
رقم الأعمال	478852153.87	478856204.66
1- إنتاج السنة الدالية	524782412.30	478809083.61
2 – استهلاك السنة المالية	406063842.62	- 391936050.94
3 – القيمة المضافة للاستغلال(1 – 2)	118718569.68	86673032.67
4 – الفائض الإجمالي عن الاستغلال	4695598.47-	-20155602.29
5 – النتيجة العملياتية	-49592278.16	-45003404.84
6 – النتيجة المالية	-7125340.62	-4422723.39
7 – النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)	-56717618.78	-49426128.23
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	-10000	-10000
الضرائب المؤجلة (تغيرات)حول النتائج العادية	6383487.29	ـــــ-
مجموع منتجات الأنشطة العادية	525190412.30	488435613.58
مجموع أعباء الأنشطة العادية	-575534543,79	-537871741.81
8 – النتيجة الصافية للأنشطة العادية	-50344131.49	-49436128.23
10 – النتيجة الصافية للسنة المالية	-50344131.49	-49436128.23

المصدر: وثائق المؤسسة

أ2. قائمة الميزانية:

الجدول 02: الميزانية قبل استرداد قيمة الضرائب المؤجلة

الأصول	2018			2017
	الخام	ا/مؤ/خ ق	الصافي	الصافي
الأصول غ الجارية				
الأراضي	6582130.00		6582130.00	6582130.00
البناءات	441660502.82	404946252.71	36714250.11	43313475.86
تثبيتات عينية أخرى	454920507.33	379229747.23	75690760.10	86239742.63
تثبيتات قيد الانجاز	283380519.75		283380519.75	
تثبيتات مالية	9995000.00		9995000.00	10022250.00
ضرائب مؤجلة أصول	19365947.19		19365947.19	12982459.90
مجموع الأصول غ الجارية	1215904607.09	784175999.94	431728607.15	159140058.39
الأصول الجارية				
مخزونات	31563328.72		31563328.72	35818147.84
الزبائن	39508986.43	6722358.20	32786628.23	26257202.65
مدينون آخرون	156920997.67	6251715.00	150669282.67	12450978.54
ضرائب مستحقة	2390091.33		2390091.33	589810.00
الخزينة	36611121.96		36611121.96	19443527.22
مجموع الأصول الجارية	266994526.11	12974073.20	254020452.91	206618666.25
المجموع العام للأصول	1482899133.20	797150073.14	685749060.06	365758724.64

المصدر: وثائق المؤسسة

5.5.تحليل نتائج الدراسة:

تؤثر الضرائب المؤجلة على المعلومات المالية من حيث مصداقيتها

الضرائب المؤجلة لها علاقة بالمعلومة المالية خاصة إذا كانت المؤسسة تلجا لضرائب المؤجلة لتسديد النقص أو الزائد في الضرائب المختلفة أو لعدم التصريح بالمنتوجات ومصاريف لها علاقة بالضرائب هنا لها تأثير كبير على المعلومة المالية وينعكس ذلك على قراءة و فهم المستفيدين من المعلومة المالية .

وبالنسبة للدراسة قمنا بقياس هذا الأثر عن طريق حسابنا لمؤشرين هما العائد على رؤوس الأموال والنتيجة الصافية للمجمع قبل وبعد تطبيق الضرائب المؤجلة ، من خلال الجداول رقم 01و02 استنتجنا أن للضرائب المؤجلة لها اثر كبير على

النتيجة الصافية للمؤسسة وانعكاس ذلك على المعلومات المالية، حيث إن العائد على رؤوس الأموال يؤثر على الصورة الصحيحة والصادقة للمعلومة المالية الموجهة للمقرضين (الدائنين والمدنيين) مستخدمي المعلومة المالية ، وأن النتيجة الصافية تعكس الصورة الحسنة للوضعية المالية.

6.الخاتمة:

تحاول هذه الدراسة الوقوف على مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبدأ الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفقا لمعايير الإفصاح المالي الدولي في القوائم المالية و تحديد مدى مساهمة ذلك الالتزام في جودة و مصداقية البيانات المالية للمؤسسة، وقد تبين لنا من خلال الدراسة ومعالجة الفرضيات أنه:

– يوجد التزام بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، في المؤسسة محل الدراسة.

– يساهم الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في جودة القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

كما أن الدراسة النظرية والتطبيقية مكنتنا من الوصول إلى النتائج التالية:

– أهمية محاسبة الضرائب المؤجلة في المساهمة اضفاء الخصائص النوعية على القوائم المالية.

–إعطاء صورة واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

– يتضح كل ذلك في مصداقية الوثائق الختامية لمؤسسة مطاحن الساورة.

– مساعدة مستخدمي هاته القوائم في الفهم الصحيح لأداء المؤسسة، الذي تبنى عليه قراراتهم خاصة الاستثمارية منها.

7.قائمة المراجع:

- ابراهيم العدي. (2016). أثر الضرائب المؤجلة في جودة البيانات المالية. جامعة البعث(17).
- إبراهيم؛السقا؛زياد, يحي الهيتي؛ قاسم. (2003). نظام المعلومات المحاسبية. الموصل، العراق.
- أحمد حلمي جمعة. (2010). نظرية المحاسبة المالية:.النموذج الدولي(1)، 43.
- الجعارات، و أمين خالد. (2008). معايير التقارير المالية الدولية. الأردن: دار اثراء النشر و التوزيع.
- الطحلة، و داوود حامد. (2010). المدير المالي. الأكاديمية العربية للعلوم المالية و المصرفية.
- النجار؛محمد. (2009). الشفافية و الافصاح في الأزمة المالية و الاقتصادية العالمية و تأثيرها على مصر.
- جميل حسين، و غافل البديري. (2017). أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها. الغزي للعلوم الاقتصادية و الادارية، 71-52.
- (2003). تأليف دونالد كيسو، و جيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة (أحمد حجاج، المترجمون، صفحة 72). السعودية: دار المريخ.
- طارق عبد العال حاد. (2003). عرض القوائم المالية. موسوعة معايير المحاسبة، 81.

- عامر محمد سلمان، و أسماء حسين علي. (2014). مدى إمكانية تطبيق المعيار الدولي رقم 12 الخاص بضرائب الدخل في البيئة العراقية. مجلة الكويت للعلوم الاقتصادية و الادارية(16).
- عبد الرحمان عطية. (2009). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر: دار جيطلي.
- عبد الله، و أمين خالد. (تشرين الأول, 1995). الافصاح و دوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية. المحاسب القانوني العربي(92)، 34-38.
- عبود، و محمد سالم. (2009). الأزمة المالية العالمية بين مبدأ الافصاح و الشفافية. المؤتمر العلمي الثالث. عمان.
- علي سعادة، و خليل العبد. (2008). مجلة المدقق الاردنية(76/75)، 20-23.
- محمد المبروك ابو زيد. (2011). المحاسبة الدولية و انعكاساتها على الدول العربية. الرياض، المملكة العربية السعودية: دار المريخ للنشر.
- محمد جليلات. (2009). دور الافصاح في صنع القرار الاستثماري في سوق دمشق للأوراق المالية. دمشق، سوريا.
- وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب. (2011). قانةن الضرائب و الرسوم. الجزائر، الجزائر: بارتي.
- وليد ناجي الحيالي. (2013). حوكمة الشركات و أثرها على مستوى الافصاح في المعلومات المحاسبية. مركز الكتاب(1)، 126.