

المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي (12)
دراسة حالة بمقاطعة التسويق نفظال بسكرة

**Accounting treatment of income taxes according to the financial
accounting system and International Accounting Standard (12)
a case study in the marketing district of Naftal Biskra**

مبروك صليحة، ججيش يسرى

¹ جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)، saliha.mabrouk@univ-biskra.dz

² جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)، youssera.djehiche@univ-biskra.dz

تاريخ الاستلام: 2021/07/08 تاريخ القبول: 2021/08/26 تاريخ النشر: 2021/12/07

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى إبراز كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ومن أجل تجسيد الموضوع على أرض الواقع قمنا بدراسة ميدانية على مقاطعة التسويق نفظال بسكرة بغرض تحقيق أهداف الدراسة ومن أبرز نتائج الدراسة أن النظام المحاسبي المالي عالج الضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) لكن بشكل جزئي ومبسط.

كلمات مفتاحية: ضرائب على الدخل، نظام المحاسبي المالي، معيار محاسبي دولي

تصنيفات JEL

Abstract: This study aims to highlight how the accounting treatment of income taxes is carried out in accordance with the financial accounting system and the International Accounting Standard No. (12). In order to embody the issue on the ground, we conducted a field study on the marketing boycott of Naftal Biskra in order to achieve the objectives of the study. The most prominent results of the study are that the financial accounting system Treat income taxes according to International Accounting Standard No. (12), but in a partial and simplified manner.

Keywords: Income taxes, financial accounting system, international accounting standard **JEL Classification Codes**

المؤلف المرسل : صليحة مبروك saliha.mabrouk@univ-biskra.dz

1. مقدمة:

قد كانت المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل تتم بالاعتماد على المخطط المحاسبي الوطني الذي خلق العديد من المشاكل في الميدان المحاسبي مما أدى إلى الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF الذي دخل حيز التطبيق سنة 2010، حيث طبق إجباريا على المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري منها التعاونيات وكل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المنتجين للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية الخاضعين بموجب نص قانوني او تنظيمي، وهو يتكيف من متطلبات معايير المحاسبة الدولية IFRS / IAS ،لذا تطرقنا لدراسة المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12).

إشكالية الدراسة

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التي نسعى إلى دراستها في التساؤل التالي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار

المحاسبي الدولي رقم(12)؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن التساؤلات السابقة يمكن اعتماد الفرضيات التالية:

2. هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم (12) في معالجة الضرائب على الدخل.

3. المؤسسة محل الدراسة تطبق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) لمعالجة الضرائب على الدخل.

أهمية الدراسة

يمكن إبراز أهمية الدراسة من خلال أن دراسة الضرائب على الدخل بعد الإصلاحات التي طرأت على النظام الضريبي الجزائري ومحاوله التوصل إلى مدى توافق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم (12) بالنسبة للضرائب على الدخل.

أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى دراسة الإصلاحات التي تمت على النظام الضريبي الجزائري ومحاولة تبيان محتوى النظام المحاسبي المالي فيما يخص الضرائب على الدخل ومدى التوافق بينه وبين المعيار المحاسبي رقم (12) وتوضيح المعالجة المحاسبية لأنواع الضرائب على الدخل.

المنهج المتبع للدراسة:

من أجل الإجابة عن إشكالية الموضوع والتساؤلات الفرعية واختبار الفرضيات المعتمدة وتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين: الفصل الأول نظري إتبعنا في إعدادده على المنهج الوصفي والتحليلي أما الفصل الثاني فهو تطبيقي ويعتمد في إعدادده على منهج دراسة الحالة في مؤسسة مقاطعة التسويق نفطال.

هيكل الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث أساسية

أولاً: ماهية الضرائب على الدخل

ثانياً: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل بمقاطعة التسويق نفطال بسكرة

الدراسات السابقة:

محمود جمام، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، 2009-2010.

أعتمدت هذه الدراسة للإجابة على الإشكالية المتمثلة في ما مدى تطبيق النظام الضريبي في المؤشرات الاقتصادية، ومن أهم نتائج الدراسة المتوصل لها أن الضريبة على الدخل الإجمالي على الرغم من مساوئها وذلك من خلال التغيرات التي تعرضت لها إلا أنها تتكيف مع وضع المؤسسات الاقتصادية.

جمال كمال محمد، أثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية لشركات المقاولات.

أعتمدت هذه الدراسة لمعرفة تأثير الاختلافات بين المعالجة المحاسبية والضريبية على تحديد الإيرادات والتكاليف في شركات المقاولات، ومن أهم نتائج هذه الدراسة أن وجود العديد من الاختلافات الجوهرية بين المعالجة المحاسبية لعقود ونشاط المقاولات عن المعاملات الضريبية، وما يترتب عن ذلك من ظهور وقياس الفروق المؤقتة (الضرائب المؤجلة) والإفصاح عنها في القوائم المالية.

يوسف مامش، دراسة تحليلية لواقع الممارسات المحاسبية للضريبة على الدخل في ضوء النظام المحاسبي المالي الجزائري المستمد من المعايير المحاسبية الدولية: حالة عينة من شركات الجزائر، 2018.

أعتمدت هذه الدراسة لمحاولة تحليل وترجمة النتائج المتصلة بمحيقة واقع الممارسات المحاسبية، في بيئة الأعمال الجازيرية، في شقها الخاص بالضرائب المؤجلة، المنصوص عليها من قبل النظام المحاسبي المالي الجازيري الجديد والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12، ولقد توصلت الدراسة لعدد من النتائج وهي: أن أغلبية الشركات الجزائرية لا تلتزم بتطبيق طريقة الضريبة المؤجلة المنصوص عليها من قبل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، حيث يعود السبب بالدرجة الأولى إلى عدم إلزامية التشريع الضريبي بتطبيق هذه الطريقة، هذا علاوة على نقص أو ضعف التكوين والتأهيل العلمي والمهني للمحاسبين وضالة المنافع الناتجة من تطبيق طريقة الضريبة المؤجلة مقارنة بالتكلفة التي تتحملها المؤسسة من جراء إرسائها ميدانيا. كما توصلت الدراسة إلى أن الممارسات المحاسبية الجزائرية، لعينة الدراسة الميدانية، لا تتوافق، بشكل عام مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية من حيث: المقارنة المتبناة لتطبيق طريقة الإحضاع المؤجل، الإعتراف المحاسبي بالضريبة المؤجلة، تقييم الضريبة المؤجل.

Assia Moula, Les impôts différés : Une perception économique de l'impôt sur le résultat et un vecteur de communication - L'expérience de l'Algérie -, 2016.

أعتمدت هذه الدراسة لتحديد وزن الضريبة في الميزانية العمومية وبيان الدخل وكذلك تأثير الضرائب المؤجلة على حقوق الملكية، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن دمج الضرائب المؤجلة في البيانات المالية للشركة والذي حدث بشكل خاص مع الانتقال إلى نظام المحاسبة المالية، يطرح العديد من العقبات، من أبرزها القانونية والعملية، ضريبة الدخل بين الواقع الاقتصادي والالتزام القانوني، والتزامن، من خلال طريقة تأجيل الضرائب، لا تزال ضرورية لاتخاذ قرارات أفضل.

Wessel M. Badenhorst, Petri H. Ferreira, The Financial Crisis and the Value-relevance of Recognised Deferred Tax Assets, 2016.

أعتمدت هذه الدراسة من أجل النظر فيما إذا كانت أهمية قيمة الأصول الضريبية المؤجلة المعترف بها، والتي في كثير من الأحيان تمثل خسائر ضريبية غير مستخدمة، متأثرة بالأزمة المالية، تحليل انحدار لعينة أسترالية وتكشف شركات المملكة المتحدة أن أهمية قيمة الأصول الضريبية المؤجلة المعترف بها قد تأثرت بالأزمة المالية ومع ذلك، اختلف تأثير الأزمة المالية بين بلدان العينة، تظهر الدراسة أنه يمكن العثور على تفسير معقول لهذا الاختلاف في قانون الضرائب في البلدان.

Ali Ouarab, Deferred taxes between accounting and fiscal constraint, (2020)

إعتمدت هذه الدراسة لعرض مفهوم الضرائب المؤجلة التي يتم تسجيلها في كل مرة يوجد فيها تناقض مؤقت بين القواعد المحاسبية والقواعد المالية فيما يتعلق بتقييم الأصول والخصوم والمصروفات والإيرادات. حيث أن تسجيل هذا الأصل يؤثر على المركز المالي للشركة ودخلها؛ وهذا ما تم التوصل إليه من خلال دراسة الشركة التي تم فحصها بواسطة البحث (OPGI)، حيث تم الإشارة إلى أوجه القصور المختلفة المسجلة في التعرف على هذا الأصل، وإجراء التعديلات اللازمة، والتي تعطي مركزًا ماليًا آخر (أثرت التعديلات على الميزانية والدخل)، وبالتالي، تؤثر على قرارات مستخدمي المعلومات المالية، وإعتمادا على نتائج هذه الدراسة أردنا دراسة الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

2. ماهية الضرائب والدخل

1.2 تعريف الضريبة: تعرف الضريبة على أنها:

✓ الضريبة "عبارة عن فريضة مالية نقدية تستادبها الدولة جبرا من الافراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الاهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية". (العلي، 2015، صفحة 65)

2.2 مفهوم الدخل

1.2.2 تعريف الدخل من الناحية الضريبية: يسود الفكر المالي وهو بصدد تحديد مفهوم الدخل من

الناحية الضريبية نظريتان هما:

✓ **نظرية المصدر:** تعرف هذه النظرية الدخل الضريبي بأنه القيمة النقدية أو القابلة للتقدير بالنقود التي تحقق بصفة دورية من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات والاستقرار النسبي خلال مدة معينة من الزمن سنة على الأغلب.

✓ **نظرية الإثراء:** تقابل هذه النظرية نظرية الميزانية في علم المحاسبة، وتتوسع هذه النظرية في مفهوم الدخل فتعتبر الزيادة الإيجابية في ذمة الشخص (المعنوي أو الطبيعي) خلال فترة زمنية معينة.

2.2.2 عناصر الدخل: يمكن تحديد عناصر الدخل فيما يلي: (محززي، 2005، الصفحات 68-69)

● **قيمة نقدية:** يقصد بذلك أنه قيمة نقدية أو قابلة للتقدير النقدي.

● **صفة دورية:** يقصد بهذه الصفة أن الشخص يحصل على دخله بصورة دورية منتظمة.

● **مصدر مستمر:** لا بد أن يأتي الدخل من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار النسبي.

3.2 تحديد النظام الضريبي الجزائري: قبل التطرق لتقديم النظام الضريبي الجزائري يجب أن نتطرق إلى تعريف النظام الضريبي

- يعرف النظام الضريبي على أنه: " مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي تؤدي إلى كيان (أو وجود) ضريبي معين وهذا الأخير يشمل الواجهة الحسية للنظام فهو يختلف من دول متقدمة اقتصاديا عن دول متخلفة ".

1.3.2 خصائص النظام الضريبي الجزائري: يتميز النظام الضريبي بخصائص تواكب وبصفة فعالة انتقال الاقتصاد الجزائري من حالة الاقتصاد الموجه إلى حالة اقتصاد السوق حيث اعتمد على الخصائص

التالية: (بوعكاز، 2015، صفحة 4)

✓ التحاور بين المكلف والإدارة الجبائية.

✓ تصريح المكلف برقم أعماله بنفسه.

✓ حق الإدارة الضريبية في الرقابة.

4.2. تقديم النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

1.4.2. النظام المحاسبي المالي: عرف القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي الجزائري في المادة الثالثة منه حيث ورد في هذا النص تسمية بالحاسبة المالية: (عمراني ، 2013-2014، صفحة 69)

يتم تقديم الحاسبة المالية على أنها "نظام لتنظيم المعلومات المالية يعمل على إدخال، وتصنيف، وتسجيل البيانات الأساسية الكمية، وتقديم البيانات التي تعكس وجهة نظر حقيقية للوضع المالي، والأداء والمركز النقدي للكيان في نهاية السنة المالية". (Ouarab, 2020, p. 1720)

2.4.2. المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

✓ نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي رقم (12):

تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي المرتبط بموضوع محاسبة الضريبة على الأرباح في شهر جويلية من عام 1979، من قبل اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة الدولية (IASB)، وبدأ التطبيق الفعلي له ابتداء من تاريخ 1 جانفي 1980م، ولقد تمت إعادة صياغة هذا المعيار في أكتوبر سنة 1998م.

وفي عام 2000م، أدخلت بعض التعديلات الطفيفة على بعض فقرات المعيار الدولي (12) المعدل، وبدأ التطبيق لهذه التعديلات اعتبارا من 01 جانفي 2001م، علاوة على هذا تعرض هذا المعيار أيضا إلى تنقيحات بتاريخ 20 ديسمبر 2010م دخلت حيز التنفيذ انطلاقا من 01 جانفي 2012م.

ويرجع آخر تعديل للمعيار إلى تاريخ 19 جانفي 2016م والخاص بالحسابات غير المحققة، حيث دخل حيز التطبيق دخل حيز التطبيق ابتداء من 01 جانفي 2017م. (مامش، 2018، صفحة 265)

✓ الهدف: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل" إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل، وبالتحديد يوضح المعيار وكيفية تحديد وإحتساب مقدار ضريبة الدخل مستحقة الدفع عن الفترة الحالية ومقدار ضريبة الدخل المؤجلة، كما يوضح المعيار كيفية التعامل مع الإختلافات بين الدخل المحاسبي المعد وفقا لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية والدخل الخاضع للضريبة، ويعالج المعيار الإختلافات الدائمة والإختلافات المؤقتة بينهما. (أبو نصار و حميدات، 2008، صفحة 202)

5.2. ماهية الضريبة على الدخل

1.5.2. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي: تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الإجمالي) وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة". (للضرائب، 2019، صفحة 10)

من خلال هذا التعريف نستنتج خصائص هذه الضريبة فيما يلي:

2.5.2. خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي: تتمثل فيما يلي: (بريشي، 2012، صفحة 278)

- ✓ ضريبة سنوية: أي أنها تفرض على المداخيل التي يحصل عليها المكلف خلال الدورة.
- ✓ ضريبة وحيدة: تفرض على مجموع المداخيل المختلفة التي يتحصل عليها المكلف.
- ✓ ضريبة شخصية: حيث تفرض على الأشخاص الطبيعيين.
- ✓ تعد ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي لا الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الخام الإجمالي والأعباء القابلة للخصم.
- ✓ ضريبة تصاعدية: بمعنى تفرض وفق جدول تصاعدي بالشرائح.
- ضريبة تصريحية: حيث يتم إخضاع الأفراد للضريبة بناء على التصريح المقدم من طرفهم، رغم وجود بعض المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر.

3.5.2. مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: يشمل مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

على: (بوزيدة، 2007، الصفحات 11-13)

➤ **الأشخاص الخاضعون للضريبة:** يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفقتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما
- يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد أتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية.
 - الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة.
 - الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
 - الأعضاء في شركات المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها.
 - المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأرباح والنسب المئوية من الربح.
- **الأشخاص المعفوون من الضريبة على الدخل الإجمالي:** يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الآتون:

- الأشخاص الذين لا يزيد دخلهم الإجمالي السنوي عن 12000 دج، وهذا الحد قد يتغير بناء على قوانين مالية.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون، والقناصل، والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين الجزائريين.

➤ المداخليل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

الشكل رقم (02): المداخليل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المواد 11-33-35-42-55-66-67-77، 2019، ص ص 11-19.
من خلال المخطط نلاحظ أن المداخليل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي تشمل: (للضرائب، 2019، الصفحات 11-19)

- الأرباح المهنية
- أرباح المهن غير التجارية: الإيرادات الفلاحية:
- المداخليل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية
- ريوع رؤوس الأموال المنقولة: تشتمل على:
- ✓ ريوع الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها
- ✓ إيرادات الديون والودائع والكفالات

- المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية

3. المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري

الدولي 12

1.3 المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل (IRG)

ويتم تسجيلها محاسبيا كالتالي: (صديقي، 2014، الصفحات 100-102)

المبالغ		----- N/12 /31 -----	رقم الحساب	
xxxxx	xxxxx	> / اجور المستخدمين	631	
xxxxx	xxxxx	> / أجور مستحقة	421	
xxxxx	xxxxx	> / تسبيقات مدفوعة	425	
xxxxx	xxxxx	> / اعتراضات على الأجور	427	
xxxxx	xxxxx	> / الضمان الاجتماعي	431	
xxxxx	xxxxx	> / الضرائب والرسوم القابلة للتحويل على العاملين	442	
		إثبات أجور المستخدمين مستحقة الدفع		

وعند تسديد قيمة الضريبة يتم التسجيل القيد التالي:

المبالغ		----- قبل N+1/04/30 -----	رقم الحساب	
xxxxx	xxxxx	> / الضرائب والرسوم القابلة للتحويل على المتعاملين	442	
xxxxx	xxxxx	> / البنك	512	
		إثبات تسديد IRG/s		

2.3 المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

تتم المعالجة المحاسبية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) حسب الخطوات التالية:

❖ الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة: ويتمثل في: (العدى، الصفحات 77-

78)

● 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).

❖ الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية الحالية: يكون ذلك كالآتي:

● إذا كان المبلغ المدفوع أو مستحق الدفع للدولة عن ضريبة دخل الفترة الحالية والفترات السابقة أقل من ضريبة الدخل المحسوبة وفق المحاسبة المالية، فيجب الاعتراف بالفرق كمطلوبات، أما في حالة كان المبلغ المدفوع أو مستحق الدفع للدولة عن الفترة الحالية والفترات السابقة أكبر من مبلغ ضريبة الدخل المحسوبة وفق المحاسبة المالية، فيعترف بالزيادة كأصل (ضريبة مدفوعة مقدما).

● كما يعترف بالمبالغ المتعلقة بالخسارة الضريبية كأصل إذا كان بالإمكان استخدامها بأثر رجعي لاستعادة ضريبة دفعت بفترات سابقة (تدوير الخسارة إلى الأمام).

- ويشترط للمعيار للاعتراف بالخسارة كأصل ضريبي في حالة تدويرها إلى الأمام، وعدم إمكانية تدويرها للخلف أن يكون لدى المنشأة شبه تأكيد من الاستفادة من تلك الخسارة المدورة خلال الفترات الماوية، وذلك عن طريق وجود توقعات شبه مؤكدة باحتمالية تحقيق المؤسسة لأرباح في المستقبل وبالقدر الذي يكفي لامتناع هذه الخسارة.

- يوفر الاعتراف بأصل الضريبة المؤجلة إشارة قوية حول احتمالية أن الشركة ستحقق أرباحًا خاضعة للضريبة في المستقبل، كما هناك علاقة وثيقة بين الأرباح المحاسبية وضرائب الأرباح، والاعتراف بأصل الضريبة المؤجلة هو أيضًا إشارة

أنه سيكون هناك أرباح محاسبية مستقبلية، عندما تكون هناك أرباح مستقبلية غير مؤكدة. (M. Badenhorst & H. Ferreira,, 2016, p. 291)

❖ قياس الأصول والالتزامات الضريبية: يتم القياس كالآتي: (نصار و جمعة، معايير المحاسبة

والإبلاغ المالي، الصفحات 209-216)

● يجب قياس الأصول (الالتزامات) الضريبية المتعلقة بالفترات الحالية والفترات السابقة بالمبلغ القابل للاسترداد من الجهات الضريبية أو المتوقع دفعه لها، وبحيث تستخدم معدلات الضريبة و(قوانين الضريبة) السائدة بتاريخ الميزانية العمومية.

● في حالة توقع تغيير معدلات الضريبة على الدخل خلال الفترات القادمة عن المعدلات السائدة خلال الفترات الحالية أو الماضية فيجب في هذه الحالة قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضرائب المتوقع أن تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الصل الضريبي المؤجل أو يسدد الالتزام الضريبي المؤجل.

❖ الاعتراف بالضريبة الحالية أو المؤجلة: يكون الاعتراف كما يلي: (الجعارات، 2008،

الصفحات 508-509)

- تستند الضرائب المؤجلة على الاعتراف بحسابات الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة أو للخصم يتضمن ذلك تسجيل الاختلافات بين القيمة الدفترية والقيمة الضريبية لئلا يندرج في الميزانية العمومية. عندما يتم استرداد أو دفع الأصول والخصوم المعنية على التوالي، فإن الفروق الملحوظة ستعمل على تعديل القاعدة الضريبية.

تتكون طريقة الضريبة المؤجلة من إرفاق المصروف أو الادخار في ضريبة الدخل بحدثها الخاضع للرسوم.

(moula, 2016, p. 26)

● يجب الاعتراف بالضريبة المؤجلة والحالية كدخل أو مصروف وتضمينها في ربح أو خسارة الفترة إلا إذا كانت الضريبة قد ظهرت من:

✓ عملية أو حدث تم الاعتراف بهما مباشرة في حقوق الملكية.

✓ اندماج الأعمال الذي تم اعتباره اقتناء.

• وإذا تعلقت الضريبة بينود اقتطعت أو حملت على حقوق الملكية فإن الضريبة أيضا يجب ترحيلها أو تحميلها على حقوق الملكية.

- أما إذا ظهرت الضريبة بسبب اندماج الأعمال كإقتناء فيجب الاعتراف بها كأصل أو التزام محدد في تاريخ الإقتناء استنادا إلى المعيار IFRS 3 المتعلق باندماج الأعمال، حيث يقتضي الاعتراف بأصول الضريبة المستحقة بعد اندماج الأعمال أن يتم بداية تخفيض الشهرة بها، حتى إذا وصلت الشهرة إلى الصفر ولا تزال هناك أصول ضريبة مستحقة فيتم الاعتراف بها ربح أو خسارة الفترة.

4. المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي/أجور (IRG/s) بمقاطعة التسويق نفعال

بسكرة

1.4 التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/s) الخاصة بالموظف

❖ إثبات تسجيل كشف الراتب الخاص بالموظف

35645.00	ح / الاجر القاعدي	63100
6278.93	ح / منحة المردودية الفردية	63123
21224.65	ح / منحة المردودية الجماعية	63123
5346.75	ح / منحة المسؤولية	6312883
5600.00	ح / منحة القفة	63800
356.45	ح / منحة الخبرة المهنية	63120
8000.00	ح / منحة إضافية	63127
19510.21	ح / منحة المنطقة الجغرافية وظروف المعيشة	63805
8672.58	ح / اقتطاع الضمان الاجتماعي 09%	43102
1927.24	ح / اقتطاع الضمان الاجتماعي 02%	43200
1927.24	ح / اقتطاع الضمان الاجتماعي 02%	43201
8059.00	ح / IRG	44230
2392.81	ح / IRG 10%	44230
78983.12	ح/المستخدمون أجور مستحقة	42100
	إثبات أجر المستخدم مستحق الدفع	

❖ إثبات الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالمؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان

الاجتماعي:

	24090.49	ح / اشتراكات الهيئات الاجتماعية 25%	63500
	481.81	ح / صندوق التقاعد المسبق 0.50%	46731
	481.81	ح / صندوق السكن الاجتماعي 0.50%	46732
24090.49		ح / صندوق الضمان الاجتماعي "CNAS"	43112
481.81		ح/صندوق الضمان الاجتماعي "CNAS"	43112
481.81		ح/ صندوق الضمان الاجتماعي "CNAS"	43112
		إثبات حصة رب العمل في اشتراكات الضمان الاجتماعي	

2.4 التسجيل المحاسبي لتسديد الضريبة على الدخل الاجمالي (مجموع الأجور)

تسدد الضريبة على الدخل الاجمالي/أجور من طرف مقاطعة التسويق نفضال قبل 30 أبريل 2019: تقوم مقاطعة التسويق نفضال بحساب وتسجيل الضريبة على الدخل الاجمالي لكل الموظفين، وبعد ذلك تصرح بهذه الضريبة، ويتم تسجيلها في وثيقة G50 حيث تدفع الوثيقة ويتم تسديدها إلى إدارة الضرائب المتواجدة على مستوى المديرية العامة بالشرافة، فهي لا تقوم بالتسديد في مديرية الضرائب لولاية بسكرة لأنها مؤسسة فرع.

ويتم التحويل من مؤسسة نفضال إلى المديرية العامة بالشرافة كما يلي:

	34770.00	ح / اقتطاعات الضرائب على الدخل الاجمالي للأجور	44230
34770.00		ح / الرابط بين الفروع	181807
		تحويل IRG إلى المديرية العامة بالشرافة	

3.4 محاولة تطبيق المعالجة المحاسبية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) بمقاطعة

التسويق نفضال بسكرة

سنقوم بمحاولة تطبيق المعالجة المحاسبية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) على العمليات التي قامت بها المؤسسة.

1.3.4 المعالجة المحاسبية بمقاطعة التسويق نفطال بسكرة

بعد قيامنا بالدراسة الميدانية بمقاطعة التسويق نفطال توصلنا إلى المعالجة المحاسبية لعملياتها حسب ما يقتضيه النظام المتبع داخل المؤسسة، وفيما يلي سنعرض مثال حول ذلك:

في 2017/12/31 قامت مقاطعة نفطال للتسويق بتكوين مؤونة بقيمة 250000 دج لمواجهة التكاليف الخاصة بالصيانة والتصليح، التي ستتحقق في سنة 2018، مع تحقيق رقم أعمال بقيمة 2000.000.00 دج وافترض ثبات رقم الأعمال بمعدل الضريبة على الأرباح 25%.

في 2017/12/31 كانت:

$$\text{قيمة المؤونة المكونة} = 250000 \times 25\% = 62500 \text{ دج}$$

$$\text{قيمة الضريبة المستحقة} = 2000000 \times 25\% = 500000 \text{ دج}$$

في 2018/12/31 كانت:

$$\text{قيمة الضريبة المستحقة} = (250000 - 2000000) \times 25\% = 437500 \text{ دج}$$

تم التسجيل المحاسبي كالتالي:

		----- 2017 /12 /31 -----		
	62500	ح / مخصصات المؤونات والأعباء		683
62500		ح / مؤونة الخصوم الجارية	481	
		تكوين المؤونة		
		----- 2017 /12 /31 -----		
	500000	ح / الضرائب على الأرباح مبنية على نتائج الأنشطة العادية		695
500000		ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
		إثبات الضريبة على أرباح الشركات	444	
		-----2018 /04/06 -----		
	500000	ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
500000		ح / الصندوق		444
		تسديد الضريبة على أرباح الشركات	53	

في السنة المالية 2018:

		----- 2018 /01/26 -----		
250000	250000	ح / الصيانة والتصليلات والرعاية	615	
		ح / البنك	512	
		تسديد قيمة المصاريف		
		----- 2018 /12/31 -----		
625000	625000	ح / مؤونة الخصوم الجارية	481	
		ح / إسترجاعات الاستغلال عن مؤونات الأعباء	783	
		ترصيد ح / 48		
		-----2018/12/31 -----		
		ح / الضرائب على الأرباح مبنية على نتائج الأنشطة العادية		
		ح / الدولة - الضرائب على النتائج	695	
	437500	إثبات الضريبة على أرباح الشركات		
437500		-----2019 /04/05 -----	444	
		ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
		ح / الصندوق		
	437500	تسديد الضريبة على أرباح الشركات	444	
437500			53	

2.3.4 محاولة القيام بالمعالجة المحاسبية وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

حسب المثال المذكور سابقا فإن المؤونة المكونة لمواجهة التكاليف الخاصة بالصيانة والتصليلات لا تخفض من سنة 2017، بل ستحسب بعد تسديد المؤسسة لهذه التكاليف خلال سنة 2018 وهذا يعني تخفيض للضرائب المستحقة على الأرباح سنة 2018.

فالمؤسسة ونتيجة للمؤونة المكونة في نهاية سنة 2017 تنتج لها ضرائب مؤجلة أصول قيمتها:

$$250000 \times 25\% = 62500 \text{ دج}$$

الجدول رقم (08): حالة تكوين المؤونة

الوحدة: دج

2018	2017	البيان
2000000	2000000	رقم الأعمال
0	250000	المؤونة المكونة
1750000	2000000	الربح الجبائي
2000000	1750000	الربح المحاسبي
437500	500000	قيمة الضريبة المستحقة 25%
(250000)	250000	الفارق المؤقت
(62500)	62500	أصل ضريبي مؤجل

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والمالية

ويلاحظ من الجدول أن:

الأصل الضريبي المؤجل = الفارق المؤقت × معدل الضريبة على الأرباح

الفارق المؤقت = الربح المحاسبي - الربح الجبائي

ومنه في سنة 2017 كان:

$$\text{الفارق المؤقت} = 1750000 - 2000000 = 250000 \text{ دج}$$

$$\text{الأصل الضريبي المؤجل} = 250000 \times 25\% = 62500 \text{ دج}$$

في سنة 2018 كان:

$$\text{الفارق المؤقت} = 2000000 - 1750000 = 250000 \text{ دج}$$

$$\text{الأصل الضريبي المؤجل} = 250000 \times 25\% = 62500 \text{ دج}$$

يتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

صليحة مبروك ، ججيش يسرى

		--- 2017 /12 /31 ---		
62500	62500	ح / الضرائب المؤجلة الأصول	692	133
		ح / ضرائب مفروضة مؤجلة أصول		
		إثبات الضرائب المؤجلة بتاريخ 2017 /12/31		
		---2017 /12/31 ---		
500000	500000	ح / الضرائب على الأرباح مبنية على نتائج الأنشطة العادية	444	695
		ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
		إثبات الضريبة على أرباح الشركات		
		----2018 /04/06 ----		
		ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
500000	500000	ح / الصندوق	53	444
500000	500000	تسديد الضريبة على أرباح الشركات		

في السنة الموالية 2018:

		----- 2018 /12 /31 -----		
62500	62500	ح / ضرائب مفروضة مؤجلة أصول	692	133
		ح / الضرائب المؤجلة أصول		
		تسوية الضرائب المؤجلة		
		-----2018 /12 /31 -----		
437500	437500	ح / الضرائب على الأرباح مبنية على نتائج الأنشطة العادية	444	695
		ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
		إثبات الضريبة على أرباح الشركات		
		-----2019/04/05 -----		
		ح / الدولة - الضرائب على النتائج		
437500	437500	ح / الصندوق	53	444
437500	437500	تسديد الضريبة على أرباح الشركات		

من خلال الدراسة أستنتجنا ان المعالجة المحاسبية لضرائب بمؤسسة مقاطعة التسويق نفضال بسكرة

تتم حسب النظام المحاسبي المالي و أن المؤسسة لا تطبق المعيار 12 في معالجة ضرائبها .

5. خاتمة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها حول الضرائب على الدخل وكيفية معالجتها وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (12)، توصلنا إلى:

- أن الضرائب على الدخل التي جاءت نتيجة الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية على مستوى نظامها الجبائي والمحاسبي، من أجل تكييف هذا الأخير مع القواعد المحاسبية الدولية، بهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة، حيث أن النظام المحاسبي المالي قد تطرق لكيفية المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وكذلك للضرائب المؤجلة (أصول وخصوم) بما يقرب من متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (12).

- وبدراستنا التي أجريت حول مؤسسة مقاطعة التسويق نفضال بسكرة والتعرف على أصناف المداحيل الخاضعة للضريبة على الدخل في المؤسسة، حيث توصلنا إلى الإجابة والتعرف على كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل فتبدأ بحساب وتقييم الضرائب وتسجيلها وإثباتها في اليومية ثم يتم تسوية الضريبة وتسديدها وفق النظام المحاسبي المالي الذي يعالج ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية الدولية ولكن بشكل مبسط ومحدود.

- كما توصلت الدراسة إلى ان المؤسسة لا تطبق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل.

6. المراجع:

- إبراهيم العدي. أثر الضرائب المؤجلة في جودة البيانات المالية، مجلة جامعة البعث، قسم المحاسبة. كلية الاقتصاد، 38 (17)، 77-78.

- المديرية العامة للضرائب. (2019). المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 01.

- حميد بوزيدة. (2007). التقنيات الجبائية. الجزائر، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

- خالد جمال الجعارات. (2008). معايير التقارير المالية الدولية 2007 - IAS/IFRS. الاردن: إثراء.

- سمير بوعكاز. (2015). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي. أطروحة دكتوراه . الجزائر، بسكرة: جامعة محمد خيضر .

- عادل فليح العلي. (2015). مالية الدولة. الأردن: دار الزهران للنشر.

- عبد الكريم بريشي. (2012). هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية. مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية (1).
- حمد أبو نصار، و حميدات جمعة. (معايير المحاسبة والإبلاغ المالي). محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الأردن، 2008، ص209. الأردن: عمان.
- محمد عباس محرزى. (2005). اقتصاديات المالية العامة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- مسعود صديقي. (2014). المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري *IAS/IFRS*. الجزائر: دار الهدى.