

تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري
*Application of deferred taxes in accordance with the financial
accounting system under the Algerian tax system*

يخلف رندة ابتسام*

مخبر الاقتصاد الرقمي

جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة

r.ikhlef@univ-dbkm.dz

تاريخ النشر: 12 / 07 / 2021

تاريخ القبول: 08 / 06 / 2021

تاريخ الاستلام: 24 / 05 / 2021

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بالضرائب المؤجلة الناتجة عن الفروقات المؤقتة القائمة بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي لاكتساب صورة واضحة عن التعامل مع هذه المشكلة المحاسبية. وتم التوصل من خلال الدراسة إلى أن تطبيق الضرائب المؤجلة من عدمه يؤثر على نتيجة السنة المالية، ما يجعلها طريقة معتمدة تضيف المصداقية والشفافية على القوائم المالية مما تساهم على اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة، إلا أن نقص التكوين والدورات التدريبية في هذا المجال أدى إلى عدم تطبيقها من قبل أغلبية المهنيين المحاسبين.

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة، فروقات مؤقتة وفروقات دائمة، النظام المحاسبي المالي.

تصنيف JEL: M41 ، H25

Abstract :

This study aimed to introduce deferred taxes resulting from temporary differences between the Algerian tax system and the financial accounting system to gain a clear picture of dealing with this accounting problem .It was concluded through the study that the application of deferred taxes or not affects the outcome of the fiscal year ,making it an approved method that gives credibility and transparency to financial statements, which contributes to rational investment decisions, but the lack of training and training courses in this area has led to their failure to be applied by the majority of accounting professionals .

Keywords: Deferred taxes ,temporary differences and permanent differences , financial accounting system.

JEL classification codes: M41 ، H25

قامت الجزائر كغيرها من الدول بتبني معايير المحاسبة الدولية ias/ifrs ضمنيا بإصدارها للقانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، إلا أن المحاسبين اصطدموا ببعض العراقيل من ناحية تطبيقه لطبيعة بيئة المحاسبة الجزائرية، ومن بين المواضيع التي لاقت نقاشات هي الضرائب المؤجلة التي تعتبر من بين أهم المفاهيم التي لا زالت صعبة التطبيق من قبل المهنيين المحاسبين نظرا للاختلافات القائمة بين المحاسبة والجباية، ولهذا جاءت هذه الورقة البحثية بصدد معالجة الإشكالية التالية المتمثلة في :

ما مدى انعكاس تطبيق الضرائب المؤجلة على الاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري؟

أهداف الدراسة: تهدف هذه الورقة البحثية الى تحديد أهم الاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في إثبات الضرائب المؤجلة. الدراسات السابقة: من بين الأبحاث التي سبقتنا في طرح هذه المشكلة المحاسبية وكانت منطلقا لنا في اثناء هذا الموضوع ، تمثلت فيمايلي:

1. حسوس صديق: شريط صلاح الدين، "الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 31-2، سنة 2016.

البحث هو مقال في مجلة، تمثلت إشكاليته في ما مدى قدرة النظام المحاسبي المالي على معالجة الفروق المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري؟ وقصد معالجة هذه الإشكالية هدفت الدراسة الى كيفية تحديد الربح الضريبي والربح المحاسبي وطرق الاثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة الناتجة عن الفروقات المؤقتة القائمة بينهما، وتوصل البحث إلى نتائج أهمها الاختلافات المؤقتة تعتبر أهم عنصر تنشأ عنه الضرائب المؤجلة، ويوجد طريقتين لإثباتهما طريقة الميزانية التي يقر بها النظام المحاسبي المالي وطريقة جدول حساب النتائج.

2. رشيد عريوة، " دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير العلوم التجارية، المجلد 13، العدد 01، 2020.

البحث هو مقال في مجلة، تم طرح إشكالية ماهو دور الضرائب المؤجلة في الحد من الفجوة بين المحاسبة والجباية؟ والتي هدفت الى اظهار هذا الدور من خلال دراسة الجانب المحاسبي وربطه بالجانب الجبائي بالاعتماد على الجدول رقم 09 الجبائي الخاص بتحديد النتيجة الجبائية، ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها البحث أن الضرائب المؤجلة تعتبر تقنية تربط بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية ما يساهم في تقليل الفجوة بين المحاسبة والجباية.

3. عفاف زهراوي، "تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة"، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 01، جوان 2020.

البحث هو مقال في مجلة، تناولت اشكاليته ما مدى تغير العلاقة بين القاعدة الضريبية والقاعدة المحاسبية من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة؟ والتي هدفت الى تقريب القاعدة الجبائية مع القاعدة المحاسبية من خلال التطرق للاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، وتوصل البحث الى جملة من النتائج أهمها وجود فروقات مؤقتة بين القواعد المحاسبية والجبائية بالرغم من المجهودات المبذولة لتقليص الفجوة بينهما وستبقى موجودة في حال عدم دعمها بتعديلات على مستوى الجانب الضريبي.

المنهج المتبع : حتى تكون هذه الدراسة بحث علمي نظري أصيل اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي .

تقسيمات الدراسة: لشرح محتوى هذه الورقة البحثية بطريقة مبسطة ارتأينا لتقسيم محاورها كالتالي:

- ❖ المحور الأول: نشأة الضرائب المؤجلة؛
- ❖ المحور الثاني: ماهية الضرائب المؤجلة؛
- ❖ المحور الثالث: الاثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة.

I. نشأة الضرائب المؤجلة

سنقوم بمعرفة أهم العناصر التي تؤدي إلى نشأة الضرائب المؤجلة والمتمثلة في الريح الضريبي وأنواع الفروقات

1. الريح الضريبي: سنتطرق إلى كيفية تحديد وقياس الريح الضريبي

1.1. تعريف الريح الضريبي:

حسب المادة 1-140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الريح 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 حيث يتشكل بالفرق 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.

1.2. تحديد الريح الضريبي:

بعد تحديد الريح المحاسبي وفق القواعد المحاسبية، فإن هذا الرقم يعتبر المنطلق للإدارة الضريبية لتحديد النتيجة الجبائية وذلك بتخفيض ما يستلزم تخفيضه قانونيا من الريح المحاسبي، وإضافة ما يستلزم إضافته للوصول إلى تحديد الريح الضريبي.

حيث ما يستلزم تخفيضه قد يكون بشكل دائم، فتتشكل فروقات دائمة بين الريح المحاسبي والريح الخاضع للضريبة.

أو أن هذه المبالغ تخفض من فترة مالية على أن تضاف في فترات لاحقة، يعود ذلك إلى اختلاف السياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة عن السياسات المحاسبية المعتمدة ضريبياً، فتتشكل فروقات مؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة. (رمضان، 2014، صفحة 128)

1.3. قياس الربح الضريبي:

لقياس الربح الضريبي يستوجب فهم أهم المصطلحات لتحديد النتيجة الجبائية (الربح الضريبي) والمتمثلة في:

❖ الاستردادات: هي التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن الإدارة الضريبية قد ترفضها بصفة نهائية أو مؤقتة لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من إدارة الضرائب.

❖ التخفيضات: هي التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة.

وبالتالي فإن الربح الضريبي يحسب كالتالي (لطفي، 2017، صفحة 148) :

$$\text{الربح الضريبي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

ولمعرفة مجمل الاستردادات والتخفيضات المعتمدة لتحديد النتيجة الجبائية اطلع على الجدول رقم 9 الخاص بتحديد النتيجة الجبائية.

2. أسباب نشأة الضرائب المؤجلة:

نتيجة الاختلافات بين الربح الضريبي والربح المحاسبي تنشأ فروقات قد تكون دائمة أو مؤقتة يتم تصنيفها وفق الجدول 9 كالتالي:

1.2. الفروقات الدائمة: هي فروق ناتجة عن معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية، كأن يتم استبعاد إيرادات معينة من الخضوع للضريبة أو تعفي خصم عبئ معين من الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى حدوث فروق دائمة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، وتتميز هذه الفروق بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون سواها من الدورات اللاحقة، أي لا يوجد فروض ضريبية مؤجلة.

2.2. الفروقات المؤقتة: هي تلك الفروقات التي تنشأ في دورة معينة بين القيمة المحاسبية للأصل أو الخصم وقاعدته الضريبية، نتيجة التفاوت بين الإثبات المحاسبي للأصل أو الخصم من منظور محاسبي والإثبات الضريبي للأصل أو الخصم وفق التشريع الضريبي، والتي تنعكس آثارها على مستوى الدورات المحاسبية اللاحقة من خلال ظهور وضعية ضريبية مؤجلة تأخذ شكل أصول ضريبية مؤجلة أو خصوم ضريبية مؤجلة، يكون لها تأثير على التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة. (مامش، محمد، الصالح، و مريزق، 2019، صفحة 450)

وتنقسم هذه الفروق إلى قسمين (حنيفة، 2013، صفحة 290) :

❖ الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة: وهي الفروق المؤقتة التي ينتج منها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي لفترات مستقبلية، وذلك لدى القيام باسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للأصول والخصوم.

❖ الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع: وهي الفروق الزمنية التي ينتج عنها مبالغ قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الضريبي لفترات مستقبلية وذلك لدى القيام باسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للأصول والخصوم.

2.3. المعدلات الضريبية على الفروقات المؤقتة:

ينبغي استخدام معدل الضريبة على أرباح الشركات المحددة وفق المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، والتي يقصد بها استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها كما تستثنى منها الأنشطة المنجمية والمحروقات؛

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، المتمثلة في الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع؛

26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

2.4. تصنيف حالات الفروقات الدائمة والمؤقتة على أساس الاسترداد والتخفيضات: سنتطرق

لفصل بين الفروقات الدائمة والفروقات المؤقتة التي تنشأ عنها ضريبة مؤجلة، وذلك بإظهار تصنيفها على أساس الاسترداد والتخفيضات في الجدول التالي:

الجدول رقم 01: تصنيف حالات الفروقات الدائمة والمؤقتة على أساس الإسترادات والتخفيضات

| الاسترداد | الفروقات | التخفيضات | فروقات |
|---|--------------|--|--------------|
| - نفقات الماني غير المخصصة مباشرة للاستغلال وغير قابلة للخصم بموجب أحكام المادة (1-169) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة | فروقات دائمة | - المكاسب الرأسمالية الناتجة عن التخلص من بنود الأصول الثابتة. من الضروري خصم مكاسب رأس المال أو حصص المكاسب الرأسمالية المنصوص عليها في المادة 173 من قانون ض م رم. | فروقات دائمة |
| - حصة الهدايا أو الهبات الإعلانية غير القابلة للخصم التي تتجاوز قيمتها الوحدة 500 دينار (المادة 1-169) ض م رم) | فروقات دائمة | - الدخل وأرباح رأس المال من بيع الأسهم والأوراق المالية المماثلة وكذلك الأسهم أو وحدات الأوراق المالية المدرجة في البورصة وفقاً لأحكام المادة 46 من قانون المالية 2009. | فروقات دائمة |
| - حصة الرعاية والرعاية غير قابلة للخصم التي تتجاوز 10٪ من حجم المبيعات للعام وحتى 30.000.000 دينار جزائري (المادة 2-169) ض م رم) | فروقات دائمة | - الدخل من توزيع الأرباح الذي خضع ل الضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤه صراحة بموجب أحكام المادة 147 مكرر من ض م رم، لا يتم تضمين هذا الدخل في الضريبة على أرباح الشركات. | فروقات دائمة |
| - تكاليف الاستقبال غير القابلة للخصم، بما في ذلك تكاليف المطاعم والفنادق والترفيه غير المبررة وغير المرتبطة مباشرة بنشاط الاستغلال الشركة (المادة 1-169) ض م رم). | فروقات دائمة | - الإهلاك المتعلق بعمليات التأجير (المؤجر). بموجب أحكام المادة 27 من قانون التمويل العقاري لعام 2010 على أساس انتقالي حتى | فروقات دائمة |
| - الاشتراكات والتبرعات غير القابلة للخصم. | | | |

تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري

| | | | |
|---------------------|---|---|--|
| <p>فروقات دائمة</p> | <p>2010/31/12، لا يزال المؤجر من الناحية المالية (خارج المحاسبة) يعتبر ملكية قانونية للممتلكات المؤجرة والحق في ممارسة إهلاك هذه الممتلكات.</p> <p>- الإجراءات غير شاملة الرسوم المالية (المستأجر). وفقاً لأحكام المادة 27 من قانون التمويل العقاري لعام 2010، على أساس انتقالي حتى 2012/31/12، يظل المستأجر له الحق في خصم الربح الخاضع للضريبة من الإيجار الذي يدفعه لاعتماد المؤجر. مع العلم أنه وفقاً لـ SCF، لا يتم الاعتراف بعكس رأس المال كنفقة أو تكلفة، سيسمح هذا البند للمقترض بخصم المصروفات كما تم ممارستها قبل دخول SCF حيز التنفيذ.</p> <p>- الإهلاك الإضافي: يُشار إلى الفروق الناتجة عن المقارنة بين الإهلاك المحاسبي الممارس وفقاً لـ SCF والإهلاك الممارس وفقاً للأحكام الضريبية المنصوص عليها في المادة 174 من ض م ر م، الموضحة في الجدول 5 من الأحكام الضريبية (الإهلاك المحاسبي > الإهلاك الضريبي).</p> | <p>فروقات دائمة</p> <p>فروقات دائمة</p> <p>فروقات مؤقتة</p> <p>فروقات دائمة</p> <p>فروقات مؤقتة</p> <p>فروقات دائمة</p> <p>فروقات مؤقتة</p> <p>فروقات دائمة</p> <p>فروقات مؤقتة</p> | <p>- الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم المنصوص عليها في التشريع الضريبية المعمول بها، باستثناء الضرائب على أرباح الشركات الذي تتم إعادة دمجها على مستوى خط آخر.</p> <p>- المؤونات غير قابلة للخصم لا تستوفي الشروط المنصوص عليها في المادة (5-141) من قانون ض م ر م.</p> <p>- الإهلاك غير القابل للخصم، حيث يشار إلى حصة الإهلاك للمركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط الشركة، والتي تم تحديد سقفها بمبلغ 1.000.000 دينار جزائري (باستثناء الضرائب) (المادة 141-2) ض م ر م.</p> <p>- الاختلافات بين الإهلاك المحاسبي المطبق وفقاً لـ SCF والإهلاك المطبق وفقاً للأحكام الضريبية المنصوص عليها في المادة 174 من ض م ر م، كما هو موضح في الجدول 5 من الإقرار الضريبي.</p> <p>- تكاليف البحث والتطوير قابلة للخصم حتى 10٪ من الدخل أو الربح وفي حدود 100.000.000 دينار جزائري (المادة 171 من ض م ر م).</p> <p>- الإهلاك غير القابل للخصم المرتبط بمعاملات التأجير (المستأجر): وفقاً لأحكام المادة 27 من قانون التمويل العقاري لعام 2010، كإجراء انتقالي حتى 2010/12/31، يظل المستأجر له الحق في الخصم من الربح الخاضع للضريبة من الإيجار الذي يدفعه لائتمان المؤجر الذي يمارس الإطفاء حتى 2012/12/31، يجب إعادة دمج الإطفاء الذي يمارسه ائتمان المستأجر في تطبيق SCF في نتيجة الضريبة.</p> <p>- الإجراءات باستثناء المنتجات المالية (المؤجر): وفقاً للمادة 27 من قانون المالية التكميلي لعام 2010، يستمر التطبيق المؤقت الأحكام السابقة على ق م ت لعام 2010 المتعلقة بقواعد الإهلاك في إطار عقود التأجير حتى 2012/12/31. ومن وجهة النظر الضريبية، سيتم تطبيق الإهلاك من قبل المؤجر في المحاسبة الإضافية في جزء "الخصومات" من الجدول رقم 09 ويجب الإبلاغ عن حصة الإتاوات المستلمة، غير المعترف بها في الدخل، في الربح أو الخسارة للسنة.</p> <p>- ضريبة الدخل على الشركات غير القابلة للخصم وفق أحكام المادة 141-4 من قانون ض م ر م.</p> |
|---------------------|---|---|--|

| | | |
|--|--------------|--|
| | فروقات دائمة | - الغرامات والجزاءات غير القابلة للحسم وفق أحكام المادة 141-6) من قانون ض م م ر. |
| | فروقات دائمة | |

Source : mahmoud salem, l'impôt différé(le rapprochement du résultat fiscal au résultat comptable), revue el mouhassib, octobre 2018, p 37-38

وبما أن الضرائب المؤجلة تنشأ عن الفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري فسيظهر الجدول الموالي أغلبية هذه الاختلافات.

الجدول رقم 02: الفروقات المؤقتة الناتجة عن الاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

الجزائري

| البيان | وفق النظام المحاسبي المالي | وفق النظام الجبائي الجزائري |
|---|---|---|
| المصاريف المالية والأتاوى والأتعاب | لا ينظر الى تاريخ الدفع الفعلي لها ويلزم بتسجيلها مع ربطها بالسنة المالي المرتبطة بها | الخصم من النتيجة المالية مرهون على الدفع الفعلي خلال السنة المالية |
| إعانات والتوازن | في تاريخ اكتسابها تدرج في الحسابات كإيرادات دون شرط تاريخ القبض لتحقيق الايراد | تدرج ضمن النتائج المحققة خلال السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها |
| اعانات التجهيز(الاستثمار) | تدرج في الميزانية كمنتوجات مؤجلة) </>131/ أو </>132) ثم تحول الى النتيجة باستخدام</>(754/) | تدرج ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، بعدها يتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة على امتداد السنوات المالية الموالية تناسب مع الاهتلاكات المطبقة في 5 سنوات |
| عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الضريبي | السماح باختيار طريقة الاهتلاك ومدة النفعية. وإمكانية استخدام طريقة الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج | تحدد طريقة الاهتلاك بشروط. وطريقة الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج غير معتمدة |
| المؤونات وخسائر القيم غير مقبولة للخصم الجبائي | تطبيق لمبدأ الحيطة والحذر، فإن النظام المحاسبي المالي يقبل بتشكيل مؤونات وخسائر القيم | لا يقبل بخصم المؤونات وخسائر القيم إلا في حالة وجود أدلة ملموسة لتبريرها جبايئيا. |
| مصاريف التطوير القابلة للتثبيت | تسجل ضمن التثبيات المعنوية</>(203/>) وبالتالي إمكانية تطبيق الاهتلاكات عليها | تعتبر كأعباء تخصم من نتيجة السنة المالي المتحملة خلالها شرط عدم تجاوز سقف محدد في المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة |

تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري

| | | |
|--|--|---|
| الأعباء الجبائية القابلة للخصم وغير مدفوعة خلال الدورة المحاسبية | تسجل محاسبيا بتاريخ الالتزام بها دون أن يشترط تاريخ الدفع | تدرج كأعباء قابلة للخصم عندما تحصل فعليا خلال السنة المالية |
| الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة | تسجل الأعباء التي لا تتوفر على وثائق محاسبية تبررها حسب طبيعتها في كل دورة محاسبية احتراماً لمبدأ استقلالية الدورات، ودفعها يتم في الدورات اللاحقة عند استلام الوثائق المحاسبية المتعلقة بها | يلزم بتوفر وثائق محاسبية تثبت الأعباء حتى يتم قبولها للخصم، وهذا غير متوفر في الأعباء الواجبة الدفع ما يلزم إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية وتسجيل ضريبة مؤجلة أصول. |
| العناصر ذات القيمة المنخفضة | لم يحدد سقف مضبوط لهذه العناصر، وترك المجال لتقديرها من قبل المؤسسات الاقتصادية وفق ما يناسبها | حدد هذه العناصر والتي لا تتجاوز قيمتها 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها |
| خسارة السنوات السابقة | تسجل الخسارة في ح/11 (ترحيل من جديد) دون اعتبارها عبئ تخفض من نتائج السنوات القادمة | تعتبر الخسارة كعبء تدرج في السنوات القادمة ويخصم من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. ويمكن ترحيلها إلى غاية السنة الرابعة. |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على :

- عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية محاسبة، الأوراق الزرقاء للنشر، الجزائر، سنة 2021، ص: 213-235.

II. ماهية الضرائب المؤجلة:

سننطلق إلى معرفة عامة للضرائب المؤجلة من خلال تعريفها ومجال تطبيقها

1. تعريف الضرائب المؤجلة:

حسب ما جاءت به المادة 134-2 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي فإن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية.

تسجل في الميزانية وفي حسابات النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

- ❖ اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذها في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛
- ❖ عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة تفي مستقبل منظور؛
- ❖ ترتيبات وإقصاء، وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.

2. مجال تطبيق الضرائب المؤجلة:

يتم تطبيق الضرائب المؤجلة على جميع الكيانات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على الأرباح التي تدعمها وفق النظام الحقيقي.

أما بالنسبة للكيانات التي لا تخضع للضريبة على الأرباح أو التي تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة فهي غير معنية بتطبيق الضرائب المؤجلة. (comptabilité, p. 3)

3. العمليات الخاضعة للضريبة المؤجلة: من أهم العمليات التي تخضع للضرائب المؤجلة تتمثل فيما يلي (comptabilité, p. 2):

- ❖ التكاليف الأولية المسجلة في حقوق الملكية
- ❖ فائض إعادة التقييم
- ❖ الفرق بين الإهلاك الضريبي والإهلاك المحاسبي
- ❖ مخصصات غير قابلة للخصم حتى تتحقق خسارة القيمة
- ❖ الأعباء المقطوعة بشروط
- ❖ المنتجات الخاضعة للضريبة بشروط
- ❖ عقود الإيجار التمويلي
- ❖ الإيرادات والمصروفات، والأرباح والخسائر المقيدة في حقوق الملكية
- ❖ تحديث الذمم المدينة والديون والحسابات بالعملات
- ❖ تكاليف التطوير
- ❖ العجز الضريبي والإعفاءات الضريبية
- ❖ البضائع ذات القيمة المنخفضة للوحدة المقبولة لأغراض الضريبة
- ❖ نتيجة التوحيد
- ❖ عميات الاندماج والاستحواذ والتصرف.

III. الاثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة:

لمعالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي يستلزم معرفة أهم الحسابات المستخدمة في القيود المحاسبية، والمتمثلة فيما يلي:

1. حسابات الضرائب المؤجلة:

133 الضرائب المؤجلة على الأصول

134 الضرائب المؤجلة على الخصوم

2. حسابات الضرائب على النتائج وما يماثلها:

692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول

693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم

695 الضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية

1. التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي:

بحيث ينص النظام المحاسبي المالي على حسم الحساب 133 "الضرائب المؤجلة على الأصول" من الحساب 692 "فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول" بالنسبة إلى مبلغ الضرائب عن النتائج القابلة

للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة (حالة عبئ مدرج في حسابات السنة المالية على أن تتم قابلية حسمه على الصعيد الجبائي خلال السنوات المالية المقبلة) بحيث يعتمد الجانب الدائن من الحساب 134 "الضرائب المؤجلة عن الخصوم" بإجراء حسم من الحساب 693 "فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم" أو من حساب لرؤوس الأموال الخاصة حسب الحالة بالنسبة إلى مبالغ ضرائب مطلوب دفعها خلال السنوات المالية المقبلة (حالة منتج مدرج في الحسابات لكن خاضع للضريبة في السنوات المالية المقبلة).
تتم في نهاية كل سنة مالية إعادة تقويم الضرائب المؤجلة كأصول وخصوم مقابل الحسابات نفسها (علي، 2012، صفحة 185)، وهذا ما يلخصه الجدول التالي:

الجدول رقم 2: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

| عند التسجيل | ضرائب مؤجلة أصول | ضرائب مؤجلة خصوم |
|------------------|---------------------------------|---------------------------------|
| من /حـ 133 | من /حـ 693 | الى /حـ 134 |
| عند اقفال الدورة | في حالة الارتفاع: من /حـ 133 | في حالة الارتفاع: من /حـ 693 |
| | الى /حـ 692 | الى /حـ 134 |
| | في حالة الانخفاض: من /حـ 692 | في حالة الانخفاض: من /حـ 134 |
| | الى /حـ 133 | الى /حـ 693 |

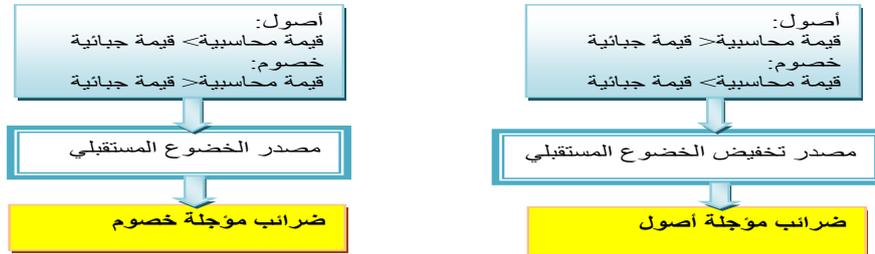
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على:

- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مونة الحسابات وقواعد سيرها.

2. طرق الإثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة :

هناك طريقتين لإثبات الضرائب المؤجلة تتمثل في طريقة الميزانية وطريقة جدول حساب النتائج الموضحة في الشكلين التاليين:

الشكل رقم 1: طريقة الميزانية لإثبات الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

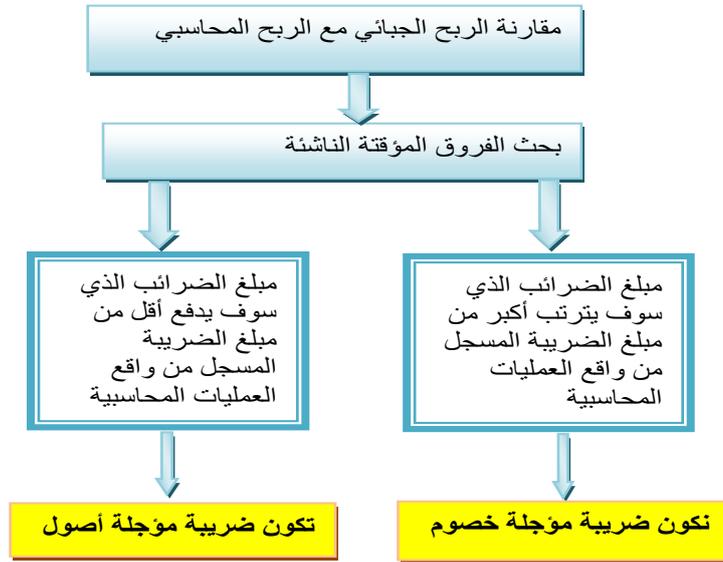


أي أن :

| أصول | القيمة المحاسبية < القيمة الجبائية | القيمة المحاسبية > القيمة الجبائية |
|------------------|------------------------------------|------------------------------------|
| ضريبة مؤجلة أصول | القيمة المحاسبية < القيمة الجبائية | القيمة المحاسبية > القيمة الجبائية |
| ضريبة مؤجلة خصوم | ضريبة مؤجلة أصول | ضريبة مؤجلة خصوم |

المصدر: بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية ias/ifrs الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص 292.

أما طريقة جدول حساب النتائج فتتلخص في الشكل التالي:
الشكل رقم2: طريقة جدول حساب النتائج لإثبات الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي



المصدر: حسوس صديق: شريط صلاح الدين، "الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 2-31، سنة 2016، ص 389.

3. أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على القوائم المالية:

إن تطبيق الضرائب المؤجلة ينتج عنه جودة في القوائم المالية بالنسبة لمستخدميها وذلك بسبب القدرة على مايلي (يوسف و المعموري، 2015، الصفحات 106-107):

❖ الحكم على نوعية الاستثمار، بحكم المستثمرين على نوعية العوائد التي تحققها مؤسسة معينة فيهتمون بالفروقات بين الدخل المحاسبي قبل الضريبة وصافي الربح الضريبي، لما لها من تأثيرات على تلك العوائد، فهذه فالعوائد التي تزيد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب، من الواجب فحصها بعناية خاصة في حال كان الأثر غير متكرر، ومن ناحية أخرى فإن الإفصاح عن الفروقات المؤقتة يوفر معلومات تفيد المستثمرين في التنبؤ بالعائد على الاستثمار.

❖ التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بشكل أفضل، ففحص الجزء المؤجل من مصروف ضريبة الدخل يؤدي الى توفير معلومات تفيد في التعرف على ما إذا كان من المحتمل أن تزيد الضريبة واجبة الدفع أو تقل في المستقبل، كما أن الفحص المتأني قد يظهر سياسات المؤسسة المتعلقة برسمة التكاليف والاعتراف بالإيرادات، ونتيجة ذلك فإنه يمكن التنبؤ بالتخفيضات المستقبلية في الالتزامات الضريبية المؤجلة والتي تؤدي الى خسارة جزء من السيولة بسبب زيادة مدفوعات الضريبة الفعلية عن مصروف ضريبة الدخل الظاهر في قائمة الدخل.

❖ المساعدة في وضع السياسات الحكومية، فالإفصاح عن المعلومات التي تعكس الآثار الضريبية المتأتبة على الفروقات المؤقتة يؤدي الى التعرف على مقدار الضرائب التي تدفعها المؤسسات بالفعل، وبالتالي على معدل الضريبة الفعال لها.

IV. خاتمة

في الأخير نجد أن الضرائب المؤجلة تنشأ عن الاختلافات المؤقتة القائمة بين الربح الضريبي والربح المحاسبي يتم معالجتها محاسبيا باستخدام معدل الضرائب على أرباح الشركات وفق النظام المحاسبي المالي بحيث توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

❖ تنعكس آثار الفروقات المؤقتة على الدورات المستقبلية في حين أن الفروقات الدائمة ليس لها آثار مستقبلية.

❖ تنشأ عن هذه الفروقات المؤقتة نوعان للضرائب المؤجلة تتمثل إما في ضرائب مؤجلة أصول أو ضرائب مؤجلة خصوم.

❖ للضرائب المؤجلة طريقتين للإثبات المحاسبي تتمثل في طريقة الميزانية وطريقة جدول حساب النتائج في حين أن النظام المحاسبي المالي يقرب بالطريقة الأولى وهذا ما يتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة.

❖ تعتبر الضرائب المؤجلة مشكلة محاسبية وليست مشكلة ضريبية.

❖ إن تطبيق الضرائب المؤجلة من عدم تطبيقه يؤثر على شفافية القوائم المالية التي تنعكس على قرارات المستثمرين في اتخاذ القرارات الرشيدة.

❖ من آثار الضرائب المؤجلة التي تعود على الدولة مساهمتها في تحقيق زيادة للأرباح.

توصيات:

❖ الاهتمام بالجانب التكويني لتبسيط كيفية تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

❖ العمل على تقليص الفجوة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي للقضاء على استغلال الثغرات القانونية للتلاعب الضريبي.

❖ كما نوصي الأساتذة المختصين في المحاسبة بإصدار كتب محاسبية تعالج الضرائب المؤجلة وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي نظرا للنقص الكبير إن لم نقل انعدامها في المكتبات.

V. المراجع

❖ بن ربيع حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق scf و المعايير الدولية ias/ifrs الجزء الثاني. منشورات كليك. الجزائر. 2013..

❖ حسوس صديق، وصلاح الدين شريط. الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات اقتصادية. جامعة زيان عاشور بالجلفة. العدد 2-31. 2016.

- ❖ حيدر محمد علي يوسف، و علي محمد ثجيل المعموري. (2015). الإفصاح عن الضرائب المؤجلة على وفق المعيار المحاسبي الدولي (12) بحث تطبيق في الهيئة العامة للضرائب-قسم الشركات. مجلة دراسات محاسبية ومالية جامعة بغداد . العدد 30 الفصل الأول.. 2015.
- ❖ شعباني لطفي. جباية المؤسسة دروس مع أسئلة وتمارين محلولة. الجزائر: دار النشر للأوراق الزرقاء. 2017.
- ❖ علي محمود رمضان. أثر إدارة الأرباح لدى الشركات على قياس الربح الضريبي (دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية) أطروحة دكتوراه. كلية الاقتصاد، دمشق: جامعة دمشق. 2014.
- ❖ عيسى سماعيلين. جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي scf. الأوراق الزرقاء للنشر. الجزائر. 2021.
- ❖ ن حاج علي. النظام المحاسبي المالي. دار بلقيس للنشر. الجزائر. 2012.
- ❖ يوسف مامش، زويتة محمد، الصالح، وعدنان مريزق. معوقات عدم الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية-دراسة ميدانية-. مجلة الاقتصاد الجديد جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة. المجلد 10. العدد 1. 2019.
- ❖ comptabilité, c. n. (s.d.). *les impôts différés*. Algérie: commission de normalisation des pratique comptables et des diligences professionnelles.
- ❖ mahmoud salem. l'impôt différé(le rapprochement du résultat fiscal au résultat comptable). revue el mouhassib. numéro 2. octobre 2018.