

تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية و الجبائية للدورة.

**The impact of deferred taxes on the accounting and tax  
result of the cycle**

طالب حسين سهام

جامعة محمد البشير الابراهيمى(الجزائر)، البريد الالكتروني: [taleb.sth@yahoo.com](mailto:taleb.sth@yahoo.com)

تاريخ النشر: 2021/07/20

تاريخ القبول: 2021/02/19

تاريخ الاستلام: 2020/12/30

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد العلاقة بين الضرائب المؤجلة و نتيجة الدورة المحاسبية والجبائية ،وتم ذلك من خلال تحديد أهم المفاهيم الأساسية حول الضرائب المؤجلة مع تقديم دراسات تطبيقية توضح كيفية فرضها على الدخل و تأثيرها على النتيجة.

و توصلنا إلى أنه هناك علاقة تأثيرية للضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية فقط ،وهذا راجع إلى أن فرض الضريبة المؤجلة هو عبارة عن تقنية محاسبية و ليست جبائية فهي تدخل ضمن الميزانية و جدول حسابات النتائج للدورة.

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة ،النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، التأثير ، الدورة .

**Abstract:**

This study aims to determine the relationship between deferred taxes and the result of the accounting and tax cycle, and this was done by defining the most basic concepts of deferred taxes with the introduction of applied studies that explain how they are taxed on income and their impact on profit

And we concluded that there is an effect of deferred tax on the accounting result only, and this is due to the fact that the imposition of deferred tax is an accounting and non-fiscal technique, it comes under the budget and income statement of cycle.

**Keywords :** deferred tax, accounting result, tax result, effect, accounting cycle.

## المقدمة

توجد هناك علاقة وطيدة تربط المحاسبة بالضريبة ، حيث يلاحظ أن هذه العلاقة تبادلية و تكاملية ، فالضريبة تعتبر من أهم محفزات الاهتمام بالمحاسبة و العمل على تطويرها باستمرار و سد الثغرات الموجودة بها ودعم الالتزام بالمبادئ و المعايير المحاسبية اللازمة و زيادة الطلب على خدماتها ، كذلك هو الامر بالنسبة للمحاسبة التي تعتبر المسؤولة الأولى و الوحيدة عن تحديد الوعاء الضريبي ( الربح المحاسبي) من خلال التقارير المالية التي تقدمها و التي تحوي المعلومات اللازمة لكل من المصالح الضريبية و المكلفين وبالتالي فهي قاعدة حساب الضريبة وبدونها لا تكون هناك ضريبة، كما ان المحاسبة تعمل باستمرار على تقديم المقترحات اللازمة لتعديل التشريع الجبائي.

ولكن تبقى دائما هناك فجوة بين المحاسبة و الضريبة و هذا راجع إلى أهداف و توجّهات كل منهما الأمر الذي يؤدي إلى وجود فرق بين كل من النتيجة المحاسبية والضريبية، حيث ترجم المشرع الجزائري تلك الفروقات على شكل تخفيضات و خصومات (تم ذكرها في التشريعات الجبائية بالتفصيل )، و لكن ما يميّز هذه الأخيرة كونها فروقات مؤقتة فقط و هذا ما أدى بنا إلى طرح التساؤل التالي:

### هل تؤثر الضرائب المؤجلة أصول /خصوم على نتيجة الدورة المحاسبية و الجبائية؟

و للإجابة على هذا التساؤل فإننا نقترح أن يتم تقسيم الدراسة إلى جزئين الاول نظري (يحتوي المفاهيم اللازمة حول أهم نقاط الدراسة) ، و الثاني يحوي دراسة حالة للضرائب للمؤجلة و تأثيرها على النتيجة المحاسبية للتوصل إلى اجابة حول الاشكالية المطروحة عبر تقديم شرح مفصّل حول طريقة تطبيقها فعليا.

## 1. الإطار النظري للدراسة

سوف نقوم فيما يلي بعرض الاطار المفاهيمي المتكامل حول الضرائب المؤجلة.

### 1.1.نشوء الضرائب المؤجلة

من المتعارف أن اعتماد القانون الجبائي الجزائري لأي ضريبة جديدة راجع إلى أسباب و دوافع معيّنة ، كذلك هو الأمر بالنسبة للضرائب المؤجلة التي كانت وليدة استقلالية القانون الجبائي عن القانون المحاسبي ، الامر الذي أدى إلى بروز فرق بين صافي الربح المحاسبي و صافي الربح الجبائي للمكلفين، بحيث ينتج هذا الفرق نتيجة الاختلافات بين كل من المعالجة المحاسبية والضريبية لعناصر الإيرادات والمصروفات وفقاً للتشريعات الضريبية والمحاسبية المختلفة و هذا يعتبر السبب الرئيسي وراء ظهور الضرائب المؤجلة. تعتبر الضريبة المؤجلة مفهوما استحدثه النظام المحاسبي المالي الجديد بالجزائر، ويعتبر مفهوما معقدا نوعا ما وهذا راجع إلى وجود صعوبة كبيرة في تحديد الضريبة وفي المعالجة المحاسبية المناسبة لها، حيث

تعرض النظام المالي المحاسبي للضرائب المؤجلة في ( الجريدة الرسمية رقم 19 في الفصل الثالث القسم الرابع)، وقسمها إلى ضرائب مؤجلة أصول وخصوم.

## 1. 2. مفهوم الضرائب المؤجلة

تعرف الضرائب المؤجلة بانها: "تنتج الضريبة المؤجلة نتيجة الفرق بين كل من النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وعندما نقول بانها مؤجلة فهذا يعني أنها لا تخص الدورة الحالية، و هي مبلغ الضريبة عن الأرباح القابلة للدفع (ضرائب خصوم مؤجلة) أو القابلة للتحويل (ضرائب أصول مؤجلة) خلال سنوات مالية مستقبلية." (لعلوي، 2011، ص130)

كما تعرف بانها: "عبارة عن تقنية محاسبية وليست ضريبة في حد ذاتها ( لإثبات الالتزامات الضريبية الواجبة الدفع في الفترات المستقبلية )ضرائب مؤجلة خصوم( أو لإثبات الحقوق الضريبية الواجبة الاسترداد في الفترات المستقبلية (ضرائب مؤجلة أصول)." (Ministère Des Finances ,2012,P4)

وبالتالي فالضريبة المؤجلة هي: "ديون ضريبية وجب تسديدها و حقوق وجب أخذها نشأت نتيجة الفروقات المؤقتة للدورة و تحقق خلال سنوات مستقبلية" .

### 1.3. مسببات ظهور الضريبة المؤجلة "الفروقات الزمنية المؤقتة"

يؤدي الاختلاف بين النتيجة المحاسبية و الجبائية التي قد تكون أي منهما أكثر أو أقل من الاخرى إلى ظهور فروقات مؤقتة، حيث تظهر هذه الاخيرة نتيجة لاختلاف التوقيت بين الاحداث المحاسبية و الجبائية والأثار المترتبة عنها في المستقبل مما يؤدي إلى ظهور ضريبة مؤجلة ( Olivier de Broucker ,2013 ,P10) وبالتالي تنشأ الاختلافات المؤقتة عندما يدخل المصروف أو الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة وفي احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة (سلمان، علي، 2014، ص16)، وهي كالاتي:

■ **الإعانات العمومية:** ينص القانون الجبائي على إدراج إعانات الاستغلال أو التوازن التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها (المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة ) في حين ينص النظام المحاسبي المالي على إدراج الإعانات العمومية في الحسابات كمنتجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه ( الوعد)، (القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008) دون أن يشترط القبض كشرط لتحقيق الأيراد (محاسبة الالتزام).

■ **العقود طويلة الاجل:** يتحدد الأيراد جبائيا بالنسبة لنشاط المقاولات التي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبيتين أو أكثر حسب نسبة الانجاز (طريقة التقدم في الأشغال )، ( المادة 04 من القانون التكميلي لسنة 2009)، في حين يترك النظام المالي المحاسبي المالي الخيار للمؤسسات في اعتماد طريقة التقدم في الأشغال أو طريقة الانتماء حسب ما تراه المؤسسة مناسبا لها.

■ **المصاريف المالية، الأتاوى و الأتعاب:** يعالج النظام المحاسبي المالي هذا النوع من المصاريف

بتاريخ حدوثها دون الاهتمام بتاريخ دفعها (البند رقم 01/127 للقرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)، في حين يرى المشرع الجبائي أن خصم هذا النوع من المصاريف مرهون بدفعها فعليا خلال السنة المالية (المادة 1/141 من قانون الضرائب المباشرة).

■ **العناصر ذات القيمة المنخفضة:** يرى المشرع الجبائي إمكانية اعتبار العناصر التي لا تتجاوز قيمتها 30 000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية التابعة لها (المادة 03/141 من قانون الضرائب المباشرة)، في حين يرى النظام المالي المحاسبي أن تسجيل هذه العناصر كأعباء أو كأصول يرجع إلى تقدير المؤسسة فالنظام المحاسبي لم يحدد سقفا معينا لها (البند رقم 04/121 للقرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)

■ **خسائر السنوات السابقة:** يعتبر المشرع الجبائي أن للمكلف الحق في ترحيل خسارة سنة مالية إلى سنوات لاحقة ( إلى غاية السنة الرابعة) ، أي أن هذا العجز يعتبر كعبء تتحمّله السنة الموالية (المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة)، بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب (11) الترحيل من جديد.

■ **الاهتلاك:** قد يكون هناك عدم تجانس بين مقدار الاهتلاك المحاسبي و الجبائي و التي يكون من أسبابها طريقة أو مدة الاهتلاك (عكس حصة اهتلاك السيارات السياحية)، فقد تعتمد المؤسسة على طريقة اهتلاك معينة تتوافق مع أهدافها و لا يقبلها المشرع الجبائي ، كما أن النظام المحاسبي قد اعتمد على طريقة حديثة لحساب الاهتلاك و المتمثلة في وحدات الانتاج و التي لا يعتمدها المشرع الجبائي.

■ **المؤونات:** لا يقبل المشرع الجزائري مخصصات المؤونات التي يتم تكوينها في نهاية السنة نتيجة إحتمايلية حدوث الخسائر ، عكس النظام المالي المحاسبي الذي يقبلها كمصاريف قابلة للخصم في تلك السنة.

يمكننا القول أخيرا أن هذه الفروقات تظهر نتيجة إثبات مصاريف أو نواتج قامت بها المؤسسة خلال الدورة ن ولكنها تؤدي إلى وجود اختلافات مؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية ، و لتحقيق هذه الفروقات مستقبلا أصبح يجب أن يتم خلق الالتزام الضريبي المؤجل أو الاستحقاق الضريبي المؤجل.

#### 4.1. مجال تطبيق الضريبة المؤجلة

كل المؤسسات الاقتصادية معنية بتطبيق الضريبة المؤجلة والتي تخضع أو تدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، أما المؤسسات الغير خاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو التي تطبق النظام الجبائي الجزافي ليست معنية بالضريبة على أرباح الشركات. (MISITERE DES FINANCES, 2012, P02)

يتم فرض الضريبة المؤجلة على أساس الاختلاف في عملية إدراج الحسابات بين النتائج المحاسبية والجبائية (طريقة محاسبية)، لكن الضريبة المؤجلة فهي عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح الواجب تسديده أو خصمه في سنوات لاحقة، و تسجل في القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج).

## 1. 5. إثبات و تحديد وعاء الضريبة المؤجلة

سوف نعرض ذلك عبر ما يلي:

■ أنواع الضريبة المؤجلة: هناك نوعان من الضرائب المؤجلة نذكر منها ما يلي. (علاوي، مرجع سابق، ص131)

- الضريبة المؤجلة خصوم (التزام، فروقات خاضعة للضريبة):

هي الضريبة على الأرباح المستحقة عن الفترة الحالية إلا أنها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية، وهي تتعلق بالفروقات المؤقتة بين الاثبات المحاسبي و الجبائي للأعباء و المصاريف .

- الضريبة المؤجلة أصول ( استرداد، فروقات قابلة للاقتطاع):

هي مبالغ ضرائب على الأرباح المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها أو خصمها من الضرائب على الأرباح للفترات اللاحقة.

وبالتالي فالضريبة المؤجلة خصوم هي تأجيل خضوع جزء من الربح المحاسبي للضريبة إلى فترة مالية قادمة، وبالتالي فهي الزيادة في الضريبة المستحقة لسنوات لاحقة نتيجة الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة الحالية، أما الضريبة المؤجلة أصول فهي المردودات الضريبية للسنوات المستقبلية نتيجة الفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع التي تنشأ خلال السنة المالية.

■ وعاء الضريبة المؤجلة: تعد الضريبة المؤجلة وسيلة لتحديد النتيجة الجبائية وهذا ما سنبرزه فيما يلي.

-النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية+ الادماجات-التخفيضات.

-المبلغ الاجمالي للضريبة على الدخل الواجب تحميله للسنة ن = الضريبة على الدخل +/- التغير في الضريبة المؤجلة.

-الضريبة المؤجلة: قيمة الفروقات X معدل الضريبة على الأرباح المعتمد.

يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول/خصوم في نهاية الدورة كأعباء و نواتج (مصاريف مدينة أو دائنة) شأنها شأن الضريبة على أرباح الشركات IBS و يتم إعادة إدماجها أو خصمها على مستوى النتيجة الجبائية.

يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الميزانية و في حسابات النتائج عن طريق التمييز بين الضرائب المؤجلة خصوم والضرائب المؤجلة أصول، والحسابات المتعلقة بالميزانية وجدول حسابات النتائج هي كما يلي :

- ح : 133 /الضرائب المؤجلة أصول؛ / ح : 134 /الضرائب المؤجلة خصوم؛  
-ح : 692 /فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول؛ / ح : 693 /فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم.

## 2. الإطار التجريبي للدراسة

سوف نقوم فيما يلي بدراسة بعض حالات الضرائب المؤجلة بنوعيتها و إبراز تأثيرها على كل من النتيجة المحاسبية و الجبائية فيما يلي:

### 1.2 تحديد الفروقات المؤقتة و النتيجة الجبائية لمؤسسة تعمل في مجال البيع بالجملة

#### ▪ إبراز الفروقات المؤقتة و تحديد الضريبة المؤجلة

سوف نظهر في الجدول الموالي طريقة حساب الضريبة المؤجلة.

#### الجدول رقم (1): تحديد الضريبة المؤجلة، التخفيضات، الادمجات.

النتيجة المحاسبية: حققت مؤسسة تجارية الربح المحاسبي التالي : 250 000.00 دج (قبل الضريبة على أرباح الشركات والضريبة المؤجلة).			
التخفيضات	الفرق	الادمجات	الضرائب المؤجلة
-الوعد بالحصول على إعانة الاستغلال ) 700 000 في السنة ن.	فرق مؤقت	/	= (700 000x0.26) 182 000 ضرائب مؤجلة خصوم
-عجز في السنة السابقة (250 000) في السنة ن.	فرق مؤقت	-عجز السنة السابقة (250 000) خلال السنة ن- 1.	=250 000X0.26 65 000 ضرائب مؤجلة أصول
/	فرق مؤقت	-سجلت المؤسسة الة اقتنتها ب (65 000)دج كمصاريف وبالتالي سوف نقوم بما يلي: - الاهتلاك: ( النظام الجبائي يعتبر 30 000.00 دج	=(48 750x0.26) 12 675 ضرائب مؤجلة أصول

	<p>كأقصى تقدير للعناصر ذات القيمة الضئيلة) = (65 000 / 4 سنوات) = (16 250). -الضرائب المؤجلة: 65 000-16 250= 48 750 أي أننا نقبل إهلاك السنة فقط كمصاريف فقط والباقي يعاد ادماجه.</p>		
<p>(10 000×0.26) = 2 600.00= ضرائب مؤجلة أصول.</p>	<p>-مصاريف الوسيط لم تدفع بعد (10 000).</p>	<p>فرق مؤقت</p>	/

**المصدر:** من إعداد الباحثة.

■ **تحديد النتيجة الجبائية:** سوف نبرز في الجدول الموالي طريقة حساب النتيجة الجبائية.

### **الجدول رقم (02): تحديد النتيجة الجبائية.**

النتيجة المحاسبية قبل فرض الضريبة: 3 250 000		
نوعها	النتيجة الجبائية	التخفيضات/الادماجات
الاعانات	2 550 000	700 000-
عجز السنة السابقة ن-1 (تحقق الضريبة)	3 000 000	250 000-
مشتريات المعدات	3 298 750	48 750+
الأتعاب	3 260 000	10 000+

**المصدر:** من إعداد الباحثة.

قمنا من خلال الجدول السابق بحساب النتيجة الجبائية بالاعتماد على الفروقات المؤقتة التي ينص عليها المشرع الجبائي.

## 2.2 تأثير الضريبة المؤجلة بنوعها على النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية للدورة

### ■ ضرائب مؤجلة خصوم

سوف نقوم فيما يلي بتوضيح تأثير الضريبة المؤجلة خصوم على النتيجة المحاسبية و الجبائية للدورة ن.

الجدول رقم (03): ضرائب مؤجلة خصوم لسنة ن.

العبارة	النتيجة المحاسبية الصافية للسنة ن		النتيجة الجبائية
الايراد	الضريبة المؤجلة خصوم	الضريبة على أرباح الشركات IBS	التأثير
الاعانات 700000	من ح/693 182 000 إلى ح/134 182 000	من ح/695 663 000 إلى ح/ 663 441 000	لا تؤثر لأنه يتم خصمها في النتيجة المحاسبية وإعادة إدماجها لحساب النتيجة الجبائية.
	تخفّض من النتيجة المحاسبية	تخفّض من النتيجة المحاسبية	
<b>ملاحظة:</b> تعتبر الضرائب المؤجلة خصوم تكملة للمصاريف الواجب تحميلها للسنة ن (ضرائب) ويبرز ذلك من خلال ما يلي:			
	الضريبة على أرباح الشركات بدون الضرائب المؤجلة	الضريبة على أرباح الشركات مع الضرائب المؤجلة	
	النتيجة المحاسبية $\times 0.26\% = 845\ 000$ الضرائب الواجب تحميلها.	تقوم الضريبة المؤجلة خصوم بتعديل قيمة المصاريف (الضرائب) الواجب تحميلها لسنة ن كالآتي: $182\ 000 = 663\ 000 - 845\ 000$ و التي سوف تدفع في السنة القادمة ن+1 و لكنها تثبت كمصاريف خلال السنة ن.	

المصدر: من إعداد الباحثة.

سوف نقوم في الجدول الموالي بإظهار تأثير الضريبة المؤجلة على كل من النتيجة المحاسبية والجبائية

للسنة ن+1.



الجدول رقم (04): ضرائب مؤجلة خصوم في سنة ن+1

النتيجة المحاسبية الصافية / النتيجة الجبائية لسنة ن+1 (نفترض ان الربح المحقق 3 600 000)			العبرة
الايراد	الضريبة المؤجلة خصوم	الضريبة على أرباح الشركات	التأثير على النتيجة الجبائية
الاعانات 700 000	من ح/ 143 182 000 إلى ح/ 693 182 000 (نعكس قيد الضرائب المؤجلة وهذا لأنها تحققت فعلا).	من ح/ 695 1 118 000 إلى ح/ 441 1 118 000 إثبات الضريبة الواجب تسديدها. <u>ملاحظة:</u> = 700 000+4 303 000 1 118 000 (نضيف الاعانات كادماجات في الربح).	لا تؤثر لأنه يتم إدماجها في النتيجة المحاسبية وإعادة خصمها لحساب النتيجة الجبائية.
	ترفع من النتيجة المحاسبية	تخفض من النتيجة المحاسبية	

**ملاحظة:** لو نفترض انه ليس هناك ضرائب مؤجلة و أي إدماجات فان الضريبة على أرباح الشركات هي كالآتي:  
 $936\ 000 = 3\ 600\ 000 \times 0.26$   
و من الملاحظ من التسجيلات المحاسبية أن الضريبة الواجب دفعها هي:  $936\ 000 = 1\ 118\ 000$  (ضريبة  
السنة) +  $182\ 000$  (ضريبة السنة السابقة)  
وبالتالي فنقول ان السنة ن+1 قد حملت قيمة الضريبة ( المصاريف ) الملزمة بها فقط (  $936\ 000$  ) ، في حين تم تسديد  
ضريبة هذه السنة بالإضافة إلى ضريبة السنة السابقة (تحقيق الضريبة المؤجلة خصوم).

المصدر: من إعداد الباحثة.

ما نحاول أن نوضحه من الجداول السابقة هو تأثير الضريبة المؤجلة خصوم على النتيجة المحاسبية

الصافية و النتيجة الجبائية للسنوات (ن و ن+1) و قد توصلنا إلى ما يلي:

• لا تؤثر الضريبة المؤجلة خصوم على النتيجة الجبائية شأنها شأن الضريبة على أرباح الشركات فهي تخفّض من النتيجة المحاسبية الصافية و يعاد إدماجها و هذا ما نسميه (une opération blanche).

• تؤثر الضريبة المؤجلة خصوم على النتيجة المحاسبية الصافية لكونها تخفّض منها (حساب مصاريف مدينة).

• تقوم الضريبة المؤجلة خصوم بتقديم نتيجة محاسبية صافية سليمة وهذا لأنها تثبت مبلغ المصاريف (الضريبة) الواجب تحميله لسنة ن (مبدأ استقلالية الدورات)، ولكنها تجعل المؤسسة تدفع ما يخص هذه السنة فقط أما الباقي فيبقى دفعه (دين) إلى السنة المقبلة أي سنة تحقيقه فعلا.

• في السنة المقبلة نقوم بعكس قيد الضرائب المؤجلة خصوم و الخصومات الخاصة بها (مصاريف دائنة) وبالتالي سوف نقوم بدفع الضريبة التي لم تدفع في السنة السابقة و نحمل تلك السنة ما تستحقه من مصاريف فقط (الضريبة).

#### ■ ضرائب مؤجلة أصول

سوف نقوم بتبين تأثير الضريبة المؤجلة أصول على كل من النتيجة المحاسبية والجبائية للدورة فيما يلي.

#### الجدول رقم (05): ضرائب مؤجلة أصول لسنة ن.

العبارة	النتيجة المحاسبية الصافية السنة ن		النتيجة الجبائية
المصاريف	الضريبة المؤجلة أصول	الضريبة على أرباح الشركات	التأثير
مصاريف الأتعاب	من ح/ 2600 133	من ح/ 847 600 695	لا تؤثر لأنه يتم دمجها
غ م:	إلى ح/ 2600 692	إلى ح/ 847 600 441	لحساب النتيجة المحاسبية
10 000	ترفع من النتيجة المحاسبية	تخفّض من النتيجة المحاسبية	وإعادة خصمها لحساب النتيجة الجبائية.
<b>ملاحظة:</b> تقوم الضرائب المؤجلة أصول بتحميل السنة ن للمصاريف الواجب تحميلها كضرائب (الضريبة على أرباح الشركات) ويبرز ذلك من خلال ما يلي:			
الضريبة على أرباح الشركات بدون الضرائب	الضريبة على أرباح الشركات مع احتساب الضرائب		

المؤجلة	المؤجلة
الفرق بين الضريبة على أرباح الشركات و الضرائب المؤجلة أصول هي : 847 600-2 600=845 000 و بالتالي فان الضرائب المؤجلة أصول عدلت من مصاريف السنة ن بما يجب أن تتحمّله فقط ، و سدّدت ما يجب عليها.	النتيجة المحاسبية x 0.26% = 845 000 الضرائب الواجب دفعها.

**المصدر:** من إعداد الباحثة.

سنبرز فيما يلي تأثير الضرائب مؤجلة أصول على النتيجة المحاسبية و الجبائية لسنة ن+1.

### الجدول رقم(06): ضرائب مؤجلة أصول ن+1

العبارة	النتيجة المحاسبية الصافية لسنة ن+1 / النتيجة الجبائية ن+1 (نفترض ان الربح المحقق 3 600 000)
مصاريف	الضريبة المؤجلة أصول
مصاريف الأتعاب	الضريبة على أرباح الشركات IBS
10 000	من ح/ 2 600 692 إلى ح/ 2600 133
	لا تؤثر لأنه يتم خصمها لحساب النتيجة المحاسبية وإعادة دمجها لحساب النتيجة الجبائية. ملاحظة: ض أش 933 400 695 من ح/ 933 400 441 إلى ح/ النتيجة الجبائية = (3 600 000-10 000) 0.26x
	تخفّض من النتيجة المحاسبية الصافية
	تخفّض من النتيجة المحاسبية الصافية.

**ملاحظة:** لو نفترض انه ليس هناك ضرائب مؤجلة و أي تخفيضات فان الضريبة على أرباح الشركات هي:  
936 000=2600x3 600 000 .  
و من الملاحظ من التسجيلات المحاسبية أن الضريبة الواجب تحميلها لسنة ن (مصاريف) هي : 933 400 +  
936 000 =2 600 ،وبالتالي فنقول ان السنة ن+1 قد تحمّلت الضريبة ( المصاريف) الملزمة بها دون النظر إلى التسديد الذي تم في سنة ن و تم الاسترداد في سنة ن+1.

**المصدر:** من إعداد الباحثة.

ما نحاول أن نوضّحه من الجداول السابقة هو تأثير الضريبة المؤجلة أصول على النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وقد توصلنا إلى ما يلي:

- لا تؤثر الضريبة المؤجلة أصول على النتيجة الجبائية شأنها شأن الضريبة على أرباح الشركات فهي تزيد من النتيجة و يعاد خصمها و هذا ما نسميه (une opération blanche).
- تؤثر الضريبة المؤجلة أصول على النتيجة المحاسبية الصافية لكونها ترفع منها (حساب مصاريف دائنة).
- تقوم الضريبة المؤجلة أصول بتقديم نتيجة محاسبية سليمة وهذا لأنها تثبت مبلغ مصاريف (الضريبة) الواجب تحميلها لسنة ن (مبدأ استقلالية الدورات وبالفرق بين الضريبة على أرباح الشركات و الضرائب المؤجلة).
- تعمل الضريبة المؤجلة أصول على جعل المؤسسة تدفع ما يخص هذه السنة فقط أما ما لا يجب دفعه فيبقى حق (ذمم) إلى السنة المقبلة أي سنة تحقيقه فعلا أين يخفّض من الضريبة الواجب دفعها.
- في السنة المقبلة نقوم بعكس قيد الضرائب المؤجلة أصول و الادمجات الخاصة بها وبالتالي سوف نقوم بدفع الضريبة على أرباح الشركات مع الاخذ بعين الاعتبار المصاريف المستحقة لسنة ن، أين يتم تخفيض الضريبة الواجب دفعها في ن+1 لأنه دفعت في السنة السابقة و بالتالي فإننا نحقق الوفرة الضريبية في سنة ن+1.

#### ■ ضريبة مؤجلة أصول لسنة ن-1

سنحاول ان نبرز فيما يلي تأثير ضرائب مؤجلة أصول حصلت في ن-1 .

#### الجدول رقم (07): ضرائب مؤجلة أصول ن+1.

النتيجة الجبائية	النتيجة المحاسبية الصافية السنة ن		السنة ن-1	العبرة
التأثير	الضريبة على أرباح الشركات IBS	الضريبة المؤجلة أصول	الضريبة المؤجلة أصول	الخسائر
لا تؤثر	من ح/695 780 000 إلى ح/780 000 441	من ح/692 65 000 إلى ح/ 65 000 133 عكس قيد الضرائب المؤجلة	من ح/133 65 000 إلى ح/ 65 000 692 إثبات الضرائب المؤجلة	-خسائر السنة 25000 0
	اثبات الضريبة الواجب دفعها			

ترفع من النتيجة المحاسبية الصافية .	تخفّض من النتيجة المحاسبية	تخفّض من النتيجة المحاسبية
<b>ملاحظة:</b> تعمل الضرائب المؤجلة أصول على تحميل السنة ن-1 بالمصاريف الواجب تحميلها فقط، كذلك هو الامر بالنسبة للسنة ن والتي سوف يتم خلالها الاستفاداة من الاسترداد ويبرز ذلك عبر:		
الضريبة على أرباح الشركات بدون الضرائب المؤجلة	الضريبة على أرباح الشركات مع الضرائب المؤجلة	
النتيجة المحاسبية $0.26\% \times 845\,000 =$ الضرائب الواجب دفعها	الفرق بين الضريبة على أرباح الشركات بدون الضرائب المؤجلة أصول يكمن في: $845\,000 - 780\,000 = 65\,000$ و التي لن تستحق في السنة ن-1 و لكنها تسترد في السنة ن.	

المصدر: من إعداد الباحثة.

نفس النتائج المتوصل لها سابقا (الضرائب المؤجلة أصول) إنما الفرق هنا في تعداد السنوات فقط .

### 3.2 النتائج المتوصل لها.

و ختاماً لما تم تقديمه من حالات و مفاهيم مختلفة حول الضرائب المؤجلة أصول وخصوم توصلنا إلى

النتائج التالية:

- في آخر السنة المالية و نتيجة للفروقات بين ما تم تسديده وما تم تحقيقه فعليا من إيرادات ومصاريف خلال السنة، قد ينتج التزام ضريبي مؤجل في حالة النتيجة المحققة أكبر من المقدرة والفرق يجب أن يسدد في السنة المقبلة (ديون)، أما في حالة العكس فينتج ضريبة أصول مؤجلة لا يمكن استرجاعها خلال السنة ولكن تبقى تسبقاً للدورة المحاسبية المقبلة.
- إن الفروقات المؤقتة معظمها متعلق بالتحقيق الفعلي للمصاريف و الإيرادات (التسديد) وليس عملية حدوثها (تسجيلها حسب النظام المحاسبي المالي)، وهذا راجع لكون الجباية تهتم بشكل كبير بالتحقيق الفعلي للمصاريف والإيرادات الذي يرتبط بالقبض و التسديد فهذا الامر يجعلها حقيقية و خاضعة فعلاً للضريبة و للعدالة الاجتماعية.
- الفروقات المؤقتة متعلقة بإثبات لعناصر معينة كمصاريف (خسائر سنوات سابقة) وحذف اخرى وعدم قبولها (تغير نمط الاهتلاك).

. الضرائب مؤجلة أصول أو خصوم ما هي إلا تأجيل لدفع الضرائب أو استحقاقها، فكل سنة تحمل بمصاريف ضرائبها و لكن يؤجل التحصيل و الاسترداد إلى السنة المقبلة فهي كباقي الضرائب إلا أنها تتميز بتأجيلها فقط.

### الخاتمة:

من خلال ما تم التطرق له في دراستنا توصلنا إلى أن الضريبة المؤجلة أصول/خصوم ما هي إلا ضريبة كباقي الضرائب تحمل نفس المميزات و الصفات و لكن ما يميّزها عن باقي الضرائب هو تأجيل تحقيقها إلى السنوات المستقبلية فقط، أما بالنسبة إلى تأثيرها على النتيجة المحاسبية فهي تأثر عليها سواء بالتخفيض او بالزيادة (مصاريف دائنة)، اما النتيجة الجبائية فليس لها تأثير شأنها شأن الضريبة على أرباح الشركات و نكون هنا قد أجبنا على السؤال المطروح في البداية بقولنا : أن فرض الضريبة المؤجلة هو عملية محاسبية تؤثر بالتأكيد على النتيجة المحاسبية لتعديلها للمصاريف الواجب تحميلها لكل دورة محاسبة اما بالنسبة للنتيجة الجبائية فهي مجرد دمج و تخفيض في نفس الوقت.

وما نوصي بها مستقبلا هو أن تقوم السلطات المعنية بالغوص أكثر في ماهية الأصول المؤجلة مع تقديم التوضيحات اللازمة حولها و سد الثغرات الموجودة على مستواها لأنها إلى حد الان مازالت تشكل هاجس للعديد من متعاملي المحاسبة و الجبائية.

## المراجع

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 19، المؤرخ في 25 مارس 2009، ص 18.
  - علاوي لخضر، (2011)، نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات و تطبيقاتها، دار التعليم و التدريب، الجزائر.
  - عامر محمد سلمان، أسماء حسين علي، (2014)، مدى إمكانية تطبيق المعيار الدولي رقم 12 الخاص بضرائب الدخل في البيئة العراقية، مجلة الكويت للعلوم الاقتصادية و الادارية، جامعة واسط، الكويت، العدد 2014.
  - المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2018 .
  - البند رقم 03/124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.
  - المادة 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.
  - المادة 01-141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2018 .
  - البند رقم 01/127 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ، مرجع سابق.
  - المادة 03/141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2018 .
  - البند رقم 04/121 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ، مرجع سابق.
- **Ministère des finances, (2012) , conseil national de la comptabilité, comptabilité approfondie, cour sur l'impôt sur le résultat selon le référentiel SCF.**
- **Olivier de Broucker ,Nitiation Aux Impôts Diffères , (2013,Copyright. Sur <http://www.abaq-rh.com/IMG/pdf/impotsdifferes.pdf>**
- **Ministère des finances, ,(2012) , conseil national de la comptabilité, commission de Normalisation des pratiques comptable et des diligences professionnelles, les impôts diffères, cite web : <http://www.cnc.dz>.**