

Accounting Treatment of Deferred Taxes between IAS 12 and the Financial Accounting System (SCF): A Case Study of Mobilis Company

تيفغولت يونس

عمور نبيل*

مخبر التحديتات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات

الاقتصادية جامعة البليدة 2 الجزائر

younestafighoul@gmail.com

تاريخ النشر: 2025/11/22

مخبر التحديتات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات

الاقتصادية جامعة البليدة 2 الجزائر

etue.n.amour@univ-blida2.dz

تاريخ القبول: 2025/09/23

تاريخ الإستلام: 2025/08/23

ملخص:

يُعد استخدام الضريبة المؤجلة في إطار النظام المحاسبي المالي أداة أساسية تساعد المؤسسة على ضبط ومعالجة التزاماتها الجبائية، كما تساهم في إظهار صورة أكثر دقة وشفافية عن مركزها المالي وما لها وما عليها من حقوق وواجبات تجاه الدولة، وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز كيفية تحديد النتيجة وفقاً لكل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مع التركيز على القواعد والإجراءات الخاصة بمعالجة الضريبة المؤجلة.

وقد خلصت الدراسة إلى أنّ الفوارق الناشئة بين مبادئ النظام المحاسبي المالي وأحكام النظام الجبائي الجزائري تؤدي إلى ظهور فروق دائمة وأخرى مؤقتة. وتُعد الفروق المؤقتة الأساس الذي ينشأ عنه تطبيق الضريبة المؤجلة، مما يستوجب معالجتها محاسبياً وجبائياً بطريقة دقيقة وملائمة.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، الأنظمة الجبائية، الفروق المؤقتة، الضرائب المستحقة، الضرائب المؤجلة.

تصنيف JEL: H20، H25.

Abstract:

The use of deferred taxes within the Financial Accounting System is a key tool that enables firms to manage their tax obligations and present a more accurate and transparent view of their financial position. This study seeks to show how results are determined under both the SCF and the Algerian tax system, with emphasis on the rules and procedures of deferred tax accounting. It further includes practical cases and examples illustrating the accounting and tax treatment of deferred taxes.

The findings reveal that differences between the SCF principles and Algerian tax regulations create permanent and temporary differences, with the latter forming the basis for deferred taxes and requiring precise accounting and tax treatment.

Keywords: Financial Accounting System, Tax Systems, Temporary Differences, Tax Payable, Deferred Taxes.

JEL Classification: H20, H25.

* عمور نبيل

المقدمة

تُعد القضايا الضريبية من بين أكثر المواضيع حساسية في مجال المحاسبة، إذ تحتل مكانة محورية في اهتمامات المهنيين والممارسين، بالنظر إلى تأثيرها المباشر على النشاط الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسات، ومع تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي في إطار تقاربها مع المعايير المحاسبية الدولية، برزت إشكالية الفصل بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية، وهو ما تجسد في مبدأ استقلالية القانون الجبائي عن القانون المحاسبي، هذا الفصل أفرز اختلافات جوهرية بين الفكر المحاسبي والتشريع الجبائي خاصة فيما يتعلق بالاعتراف بالأعباء والمنتوجات، الأمر الذي يؤدي إلى تباين في النتائج ويستوجب القيام بتسويات للوصول إلى ما يُعرف بالنتيجة الجبائية.

في هذا السياق ظهرت تقنية الضرائب المؤجلة كآلية محاسبية أقرها النظام المحاسبي المالي، لمعالجة الفروقات الناتجة عن التباين بين القواعد المحاسبية والجبائية، فهناك فروقات دائمة لا تؤثر إلا في الدورة المالية الجارية، وأخرى مؤقتة تمتد آثارها إلى دورات لاحقة، ما يفرض ضرورة الاعتراف بالضرائب المؤجلة حفاظاً على الصورة الصادقة للوضع المالية للمؤسسة. ومن هنا تبرز إشكالية البحث الرئيسية:

ما هي طرق المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة موبيليس؟
وللإجابة على هذه الإشكالية، طُرحت الأسئلة الآتية:

- كيف يوضح كل من النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي مفهوم الضرائب المؤجلة وتطبيقها في مؤسسة موبيليس؟
- ما هي الخطوات العملية المعتمدة في المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة داخل مؤسسة موبيليس؟
انطلاقاً من ذلك، تم صياغة الفرضيات التالية:
- يكرس النظام المحاسبي المالي العمل بالضرائب المؤجلة في إطار تطبيق مبدأ فصل الدورات وجعل النتائج أكثر واقعية، في حين أن النظام الجبائي الجزائري لا يتضمن نصوصاً صريحة بشأنها.
- تتمثل معالجة الضرائب المؤجلة في إدماج بعض الأعباء المستبعدة جبائياً وتخفيض بعض المنتوجات غير الخاضعة للضريبة للوصول إلى النتيجة الجبائية.

أهمية البحث

تبرز أهمية هذا البحث في كونه يتناول موضوعاً معقداً يجمع بين المحاسبة والجبائية، ويكشف الدور الحيوي للضرائب المؤجلة في توضيح الالتزامات والحقوق المستقبلية للمؤسسة، سواء تعلق الأمر بأعباء ستُدفع لاحقاً أو إيرادات ستُحصل مستقبلاً، كما أن إدراج حسابات الضرائب المؤجلة ضمن الأصول أو الخصوم يوفر معلومات دقيقة للمستعملين الخارجيين، ويعزز من شفافية القوائم المالية.

أهداف البحث

يهدف هذا العمل إلى:

- التعرف على المفاهيم النظرية والتطبيقية للضرائب المؤجلة؛
- دراسة أساليب المعالجة المحاسبية للفروقات المؤقتة والدائمة؛
- إسقاط الجانب النظري على الواقع العملي من خلال دراسة ميدانية في مؤسسة موبيليس.

منهجية البحث

تم الاعتماد على منهج وصفي تحليلي لدراسة الجوانب النظرية للضرائب المؤجلة بالاستناد إلى المراجع المحاسبية والتشريعات الجبائية، إضافة إلى منهج تطبيقي من خلال دراسة ميدانية في مؤسسة موبيليس، قصد الوقوف على الممارسات العملية المتبعة ومعاينة مدى تطبيق هذه التقنية في الواقع الجزائري.

2. مفاهيم عامة حول الضريبة المؤجلة

تُعتبر الضريبة المؤجلة من المفاهيم المحاسبية الحديثة التي تستند إلى المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12)، وقد تبناها النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) بما يتلاءم مع خصوصيات البيئة الاقتصادية الوطنية، سعياً لتحقيق الشفافية والموضوعية في عرض النتائج المالية.

1.2 الضريبة المؤجلة في ضوء المعايير المحاسبية الدولية

تُعتبر المعايير المحاسبية الدولية مرجعاً أساسياً في معالجة الضريبة المؤجلة، إذ تهدف إلى توحيد القواعد المحاسبية وتوفير صورة عادلة وشفافة عن الوضعية المالية للمؤسسات، وفي هذا الإطار يبرز المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12) كأحد أهم المعايير التي تحدد كيفية الاعتراف وقياس وعرض الضريبة المؤجلة.

1.1.2 التطور التاريخي لمعيار ضرائب الدخل IAS 12

شهد معيار IAS 12 ضرائب الدخل مساراً تطورياً مهماً منذ صدوره الأول، حيث خضع لعدة مراجعات وتعديلات استجابة للتحويلات الاقتصادية والمالية وظهرت معاملات جديدة معقدة. (Foundation, 2023)

- **الصدور الأول:** أصدر المعيار لأول مرة في أكتوبر 1996 من قبل اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة، ليحل محل أجزاء من المعيار القديم "IAS 12 المحاسبة عن ضرائب الدخل" الصادر سنة 1979، وفي أبريل 2001، اعتمده مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) رسمياً.
- **تعديل ديسمبر 2010:** جاء لمعالجة الإشكالات المرتبطة بتطبيق مبدأ القياس على الفروقات المؤقتة المتعلقة بالعقارات الاستثمارية المقيمة بالقيمة العادلة، كما دمج بعض التوجيهات الواردة في التفسير SIC-21 بشأن استرداد الأصول غير القابلة للاستهلاك والمعاد تقييمها.
- **تعديل يناير 2016:** صدرت تحت عنوان الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة للخسائر غير المحققة، حيث هدف إلى توضيح متطلبات الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة المرتبطة بالأدوات المالية المقيمة بالقيمة العادلة.
- **تعديل مايو 2021:** جاء بعنوان الضريبة المؤجلة المتعلقة بالأصول والخصوم الناشئة عن معاملة واحدة، وركز على تضييق نطاق استثناء الاعتراف المنصوص عليه في الفقرتين 15 و24 من المعيار، بحيث لم يعد يشمل المعاملات التي تؤدي عند الاعتراف الأولي إلى فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة وقابلة للخصم وبقيم متساوية.
- **تعديل مايو 2023:** تمثل في إدخال استثناء مؤقت خاص بالإصلاح الضريبي الدولي القواعد النموذجية للركيزة الثانية وقد أعفى هذا الاستثناء المنشآت من متطلبات الاعتراف والإفصاح عن الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة المرتبطة بهذه القواعد، مع فرض إفصاحات إضافية موجبة للمنشآت المتأثرة.

2.1.2 تعريف الضريبة المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي 12

تُعرف الضريبة المؤجلة بأنها تلك الضرائب الناتجة عن اختلافات زمنية بين لحظة الاعتراف المحاسبي ببعض البنود (إيرادات أو أعباء) وبين لحظة الاعتراف بها ضريبياً عند تحديد النتيجة الجبائية. (Barbe & Laurent, 2019)

وتظهر هذه الاختلافات غالباً في حالتين أساسيتين:

– وجود فجوة زمنية بين تسجيل منتج أو عبء محاسبي وبين أخذه في الاعتبار عند حساب النتيجة الضريبية في فترات لاحقة؛

– وجود عجز جبائي مرحل أو حقوق ضريبية قابلة للاستغلال مستقبلاً، شريطة إمكانية تغطيتها من خلال أرباح أو ضرائب متوقعة.

3.1.2 هدف ونطاق المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12) الضريبة المؤجلة

1.3.1.2 أهداف المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12) الضريبة المؤجلة

يهدف المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12) إلى توضيح الأسس والمعالجات المحاسبية الخاصة بالضرائب المؤجلة، مع بيان كيفية احتساب الضريبة المستحقة الدفع سواء عن الفترة الحالية أو الفترات المستقبلية، كما يسعى المعيار إلى معالجة الفروق التي قد تنشأ بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة، سواء كانت فروقاً مؤقتة أو فروقاً دائمة، وذلك بما يتماشى مع معايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية. (بلال، 2022، صفحة 213)

وفي هذا الإطار، يوفر المعيار مجموعة من التوجيهات العملية أبرزها:

– تحديد كيفية الاعتراف بالنتائج الضريبية الحالية والمستقبلية المرتبطة باسترداد أو تسوية القيمة المحاسبية للأصول والالتزامات، إضافةً إلى المعاملات والأحداث التي تؤثر على الوضعية المالية للشركة خلال السنة؛

– الاعتراف بأصول الضريبة المؤجلة الناتجة عن الخسائر الجبائية أو الإعفاءات الضريبية غير المستغلة؛

– توضيح كيفية عرض ضرائب الدخل ضمن القوائم المالية؛

– تنظيم عملية استرجاع الضرائب.

2.3.1.2 نطاق تطبيق المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12) الضريبة المؤجلة

وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم 12 (IAS 12)، تشمل ضرائب الدخل جميع أنواع الضرائب سواء كانت محلية أو أجنبية، بما في ذلك الضرائب المقتطعة من الأرباح، والتي تُدفع على الأرباح الخاضعة للضريبة. ويضع المعيار تعريفاً لمفهوم الربح الخاضع للضريبة، إلا أن هذا التعريف قد لا يكون دقيقاً في جميع الحالات، خصوصاً عند التمييز بين الأعباء الضريبية وأعباء التشغيل. (بلال، 2022، صفحة 214)

ويركز المعيار على جانبين رئيسيين في معالجة الضرائب:

• **الضريبة الجارية:** تمثل مبلغ ضريبة الدخل المستحق الدفع أو القابل للاسترجاع من قبل الكيان، وذلك استناداً إلى الربح أو الخسارة الخاضعة للضريبة خلال فترة مالية معينة.

• **الضريبة المؤجلة:** لا تُعتبر ضريبة فعلية محصلة من طرف السلطات الجبائية، وإنما هي معالجة محاسبية تهدف إلى عكس الضرائب المستحقة الدفع أو القابلة للاسترجاع في فترات مالية مستقبلية، نتيجة لعمليات أو معاملات تم تنفيذها بالفعل.

4.1.2 التعريفات المتعلقة بالمعيار

تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها: (Foundation, 2023)

- **الربح المحاسبي:** هو الربح أو الخسارة لفترة ما قبل خصم مصروف الضريبة.
- **الربح (الخسارة) الخاضع للضريبة:** هو الربح (الخسارة) لفترة ما، كما يتم تحديده وفقاً للقواعد التي تضعها السلطات الضريبية، والذي تُستحق (أو تُسترد) على أساسه ضرائب الدخل.

- مصروف الضريبة (دخل ضريبي): هو المبلغ الإجمالي المدرج عند تحديد الربح أو الخسارة للفترة والمتعلق بالضريبة الحالية والضريبة المؤجلة.
- الضريبة الحالية: هي مبلغ ضرائب الدخل المستحقة (أو المستردة) فيما يخص الربح (الخسارة) الخاضع للضريبة لفترة ما.
- الخصوم الضريبية المؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة الدفع في فترات مستقبلية فيما يتعلق بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.
- الأصول الضريبية المؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية فيما يتعلق بـ:
 - ✓ الفروقات المؤقتة القابلة للخصم.
 - ✓ ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة.
 - ✓ ترحيل الاعتمادات الضريبية غير المستخدمة.
- الفروقات المؤقتة: هي الفروقات بين القيمة الدفترية لأصل أو خصم في بيان المركز المالي وأساسه الضريبي، وقد تكون الفروقات المؤقتة إما:
 - ✓ فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي الفروقات المؤقتة التي تؤدي إلى مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح (الخسارة) الخاضع للضريبة للفتريات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الخصم.
 - ✓ فروقات مؤقتة قابلة للخصم: وهي الفروقات المؤقتة التي تؤدي إلى مبالغ قابلة للخصم عند تحديد الربح (الخسارة) الخاضع للضريبة للفتريات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الخصم.
- الأساس الضريبي لأصل أو خصم: هو المبلغ المنسوب إلى ذلك الأصل أو الخصم لأغراض ضريبية.
 - يشمل مصروف الضريبة (دخل ضريبي) كلاً من:
 - ✓ مصروف الضريبة الحالية (دخل ضريبي حالي)
 - ✓ مصروف الضريبة المؤجلة (دخل ضريبي مؤجل):

5.1.2 معالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفقاً لمعيار IAS 12

يرتكز المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 (IAS 12) على نهج الميزانية العمومية في معالجة ضرائب الدخل، أي النظر إلى الفروقات بين القيمة الدفترية للأصول والالتزامات وقواعدها الضريبية. ويهدف هذا النهج إلى توفير صورة شاملة عن الأثر الضريبي الحالي والمستقبلي، سواء كان قصير الأجل أو ممتدًا على مدى طويل، مع ضرورة مراعاة التغيرات المحتملة في معدلات الضريبة. ومن ثمة، فإن العبء الضريبي الذي تتحمله المؤسسة يساوي مجموع الضريبة الحالية والضريبة المؤجلة. (Barbe & Laurent, 2019)

الاعتراف بالضرائب يقوم على مبدأ بسيط: (Foundation, 2023)

- إذا كانت هناك التزامات ضريبية لم تُدفع عن الفترات الحالية أو السابقة، تُسجل كخصوم ضريبية حالية. وإذا دفعت المؤسسة أكثر من المستحق، يعترف بالفائض كأصل ضريبي.
- أما في حالة وجود خسائر يمكن ترحيلها أو خصومات مستقبلية متوقعة، فيُعترف بأصل ضريبي مؤجل، شرط وجود احتمال قوي لتحقيق منافع اقتصادية مستقبلية.

وتنشأ الضرائب المؤجلة عادةً من الفروقات المؤقتة، وهي الاختلافات بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للعناصر نفسها. ومن أبرز صورها:

- **الإهلاك:** غالبًا ما تختلف معدلات الإهلاك المحاسبي عن الإهلاك الجبائي: فإذا كان الإهلاك الجبائي أسرع من المحاسبي ينشأ التزام ضريبي مؤجل، أما إذا كان أبطأ فقد ينشأ أصل ضريبي مؤجل.
- **الإيرادات مثل الفوائد:** قد تثبت محاسبياً على أساس الاستحقاق، بينما لا تُعترف ضريبياً إلا عند التحصيل، مما يخلق فرقاً مؤقتاً.
- **تكاليف التطوير:** قد تُرسمل محاسبياً وتُسْمَك لاحقاً، في حين تُخصم ضريبياً مباشرة عند وقوعها، وهو ما يولد فروقات مؤقتة إضافية.

المبرر المفاهيمي لهذا الاعتراف هو أن القيمة الدفترية للأصل لا تُسترد إلا عبر تدفقات اقتصادية مستقبلية، وهذه التدفقات تكون خاضعة للضريبة، وبالتالي عندما تتجاوز القيمة الدفترية للأصل قاعدته الضريبية، فإن المؤسسة تواجه التزاماً ضريبياً مستقبلياً ينبغي الاعتراف به منذ الآن.

6.1.2 العرض والإفصاح عن ضرائب الدخل

من الناحية العملية، يفرض معيار IAS 12 وبالاستناد إلى متطلبات IAS 1 ضرورة إظهار المعلومات الضريبية بشكل شفاف ومنظم. إذ يجب: (Barbe & Laurent, 2019)

- التمييز بوضوح في الميزانية العمومية بين الأصول والخصوم الضريبية الحالية وتلك المؤجلة.
 - عرض العبء الضريبي في حساب النتائج كبنء مستقل، بما يسمح للقارئ بفصل أثر الضرائب عن باقي نتائج الأداء.
 - تجنب تصنيف الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة ضمن العناصر المتداولة.
 - عدم إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم الضريبية إلا إذا توافرت شروط محددة قانونياً ومحاسبياً.
- أما الإفصاح فيتجاوز مجرد العرض الرقمي ليشمل تقديم معلومات تفسيرية تتيح فهم العلاقة بين الضريبة والربح المحاسبي، ومن بين ما يجب الإفصاح عنه: (Foundation, 2023)

- مكونات مصروف (أو دخل) الضريبة بشكل منفصل، مثل الضريبة الجارية، الضريبة المؤجلة، والتسويات المرتبطة بفترات سابقة.
- توضيح الفروقات بين معدل الضريبة المحسوب على الربح المحاسبي ومعدل الضريبة الفعلي المطبق.
- عرض الخسائر الضريبية أو الأرصدة غير المستخدمة، مع بيان آجال انتهائها إن وُجدت.
- الكشف عن الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة حسب طبيعة الفروقات المؤقتة.
- الإفصاح عن أي نزاعات مع السلطات الجبائية أو آثار محتملة لتغير معدلات الضرائب.

2.2 الضريبة المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي

يُعد النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) المرجع الأساسي لمعالجة الضرائب المؤجلة محاسبياً، حيث خصص لها إطاراً تنظيمياً يحدد طبيعتها وكيفية الاعتراف بها، بما ينسجم مع مبادئ الشفافية والدقة في عرض النتائج المالية.

1.2.2 مكانة الضريبة المؤجلة في النظام المحاسبي المالي

تُعد الضريبة المؤجلة من بين المستجدات الهامة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF)، حيث خصص لها القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 فصلاً خاصاً ضمن الباب المتعلق بالأساليب الخاصة للثمين والمحاسبة ورغم أن النص لم يقدم تعريفاً دقيقاً ومباشراً، إلا أنه عالجه من خلال طبيعتها وأسس الاعتراف بها. (Rabah, 2015, p. 177)

2.2.2 التعريف المحاسبي للضريبة المؤجلة

ينظر النظام المحاسبي المالي إلى الضريبة المؤجلة باعتبارها: (سماعين، 2021، صفحة 211)

- التزاماً (خصوم ضريبية مؤجلة): يمثل مبالغ ضريبية يتعين دفعها في فترات مالية مستقبلية؛
 - أصلاً (أصول ضريبية مؤجلة): يمثل مبالغ ضريبية قابلة للاسترجاع في سنوات مالية لاحقة.
- وبذلك، تُسجل الضريبة المؤجلة سواء في الميزانية أو ضمن حساب النتائج، كلما نتجت عن فروقات بين المعالجة المحاسبية والجبائية.

3.2.2 أسباب نشوء الضريبة المؤجلة

ينص النظام على أن ظهور الضرائب المؤجلة يرتبط بثلاث حالات رئيسية: (سماعين، 2021، صفحة 211)

- وجود فارق زمني بين الاعتراف المحاسبي بإيراد أو عبء معين وبين إدخاله في الحسابات الجبائية خلال فترات مستقبلية؛
- ترحيل العجز الجبائي أو الاستفادة من قروض ضريبية قابلة للتأجيل في حال توقع تحقيق أرباح مستقبلية تغطيها؛
- التعديلات الناتجة عن عمليات الإقصاء أو إعادة المعالجة في إطار إعداد القوائم المالية المدمجة.

4.2.2 الإطار المحاسبي للضريبة المؤجلة ومبدأ استقلالية الفترات المالية

يعرض النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة ك أسلوب تقني محاسبي، يهدف إلى تحميل كل فترة مالية فقط بالأعباء الضريبية الخاصة بعملياتها، دون ترحيل أعباء سنوات لاحقة) مثل السنة N+1 ويعكس هذا التوجه مبدأ استقلالية السنوات المالية، الذي يُعد أساساً لضمان مصداقية النتائج المحاسبية وشفافية المعلومات المالية المعروضة. (Rabah, 2015, p. 178)

3.2 الضريبة المؤجلة في إطار التشريع الجبائي

من خلال الاطلاع على النصوص والقوانين المنظمة للنظام الجبائي الجزائري، يتضح أنه لم يتم التطرق بشكل مباشر إلى مفهوم الضريبة المؤجلة، إذ يقتصر المشرع على وضع القواعد العامة المتعلقة بإدراج الأعباء والمنتوجات عند تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات IBS. (عارجي و طالبي، 2021، صفحة 215)

وبالتالي، يمكن القول إن الأصول أو الخصوم الضريبية المؤجلة تنشأ نتيجة للفروق المؤقتة الناجمة عن عمليات إعادة التقييم، أو وجود عجز مالي، أو تكوين مؤونات للأعباء، أو تسجيل فوائد مستحقة، وغيرها من الحالات المشابهة.

4.2 أنواع الضرائب المؤجلة

انطلاقاً من الطابع العملي لتطبيق معيار الضريبة المؤجلة، يمكن التمييز بين فئتين رئيسيتين، ضرائب مؤجلة على شكل أصول تمثل حقاً للشركة، وضرائب مؤجلة على شكل خصوم تمثل التزاماً محتملاً اتجاه الإدارة الجبائية. (Rabah, Fiscalité algérienne : cours illustrés de plus de 60 exemples d'application, 2019, p. 156)

1.4.2 الضرائب المؤجلة – الأصول

تتمثل في حق ضريبي يظهر عندما يكون للشركة إمكانية استرجاع مبالغ معينة تخص ضريبة الأرباح في سنوات مالية لاحقة، ويرجع ذلك عادة إلى الفارق الزمني بين الاعتراف المحاسبي بالأعباء والمنتجات من جهة، والاعتراف الجبائي بها

من جهة أخرى، هذه المبالغ تدمج في النتيجة المحاسبية للدورة الحالية قصد الوصول إلى النتيجة الجبائية الصحيحة، وقد نصّ النظام المحاسبي المالي على تسجيلها في الحساب 133 "ضرائب مؤجلة أصول" بالجانب المدين، في مقابل إثباتها بحساب 692 "فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول" بالجانب الدائن.

2.4.2 الضرائب المؤجلة – الخصوم

على النقيض من ذلك، تمثل الضرائب المؤجلة على شكل خصوم التزامات ضريبية مستقبلية ناتجة عن فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة، بحيث تؤدي إلى زيادة في الأرباح الخاضعة للضريبة في فترات لاحقة، وبذلك تُخصم هذه المبالغ من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية للوصول إلى النتيجة الجبائية، ووفقاً للنظام المحاسبي المالي، يتم تسجيلها في الحساب 134 "ضرائب مؤجلة خصوم" في الجانب الدائن، مقابل إثباتها في الحساب 693 "فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم" في الجانب المدين.

5.2 الفروقات المحاسبية والجبائية وأثرها على تكوين الضرائب المؤجلة

ينشأ الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية بفعل التباين القائم بين مبادئ النظام المحاسبي وأحكام التشريع الضريبي، حيث يحتكم كل منهما لقواعد خاصة به، فالمحاسبة تسعى إلى عرض صورة عادلة للنتائج استناداً إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، في حين يركز النظام الجبائي على تحقيق أهداف مالية وضريبية محددة وفق ما يقرره القانون.

هذا التباين يجعل معالجة بعض المنتجات والأعباء مختلفة بين الجانبين، فقد يتم إعفاء بعض الإيرادات لأسباب تحفيزية، أو تُرفض بعض النفقات المحاسبية ضريبياً لاعتبارات تتعلق بشروط الإثبات، أو بوجود حدود قصوى للقبول بها بهدف تجنب المبالغة أو توجيه السلوك الاستثماري للمؤسسات، كل ذلك يؤدي إلى ظهور فروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، قد تكون دائمة أو مؤقتة، وتجدر الإشارة إلى أن الفروقات المؤقتة فقط هي التي تشكل أساساً للاعتراف بالضرائب المؤجلة سواء في شكل أصول أو خصوم. (عريوة، 2020، صفحة 607)

1.5.2 الفروقات الدائمة

هي الفروق الناجمة عن أحكام ضريبية لا تتوافق مع المبادئ المحاسبية، لكنها لا تمتد أثنياً إلى الفترات المالية اللاحقة، أي أنها تنعكس في الفترة نفسها فقط، وبالتالي لا تولّد أي التزامات أو حقوق ضريبية مؤجلة، مما يجعلها خارج نطاق المحاسبة عن ضرائب الدخل.

2.5.2 الفروقات المؤقتة

وتنقسم بدورها إلى نوعين:

- فروق مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي الحالات التي يترتب عنها مبالغ ستُعتبر خاضعة للضريبة مستقبلاً عند تحديد النتيجة الجبائية، أي أنها تمثل التزامات ضريبية مؤجلة (خصوم ضريبية مؤجلة).
- فروق مؤقتة قابلة للخصم: وهي الفروق التي تؤدي إلى مبالغ يمكن خصمها مستقبلاً عند حساب النتيجة الجبائية أو الخسائر الجبائية، وبالتالي تشكل حقوقاً للشركة في شكل أصول ضريبية مؤجلة.

وبذلك، فإن الفروقات المؤقتة، سواء كانت خاضعة للضريبة أو قابلة للخصم، هي المحرك الأساسي لظهور الضرائب المؤجلة في القوائم المالية.

6.2 القواعد العامة لتقييم الضرائب المؤجلة

يتم تقييم أصول وخصوم الضريبة المؤجلة وفقاً لمعدلات الضريبة المتوقع تطبيقها خلال الفترة التي سيتم فيها استرداد الأصل أو تسوية الالتزام، وذلك استناداً إلى القوانين والأنظمة الجبائية التي تم اعتمادها فعلياً عند تاريخ الإقفال. ويعتمد التقييم على منهج الالتزام، حيث تُعدّل المبالغ المسجلة تبعاً لأي تغيير في معدلات الضرائب، ويُعالج أثر هذه التغييرات في حساب النتائج، باستثناء الحالات التي تتعلق ببند سابق إدراجها ضمن حقوق الملكية، إذ ينعكس التغيير مباشرة عليها.

كما ينبغي أن يعكس التقييم التبعات الضريبية المترتبة على الكيفية التي تتوقع بها المؤسسة، في تاريخ الإقفال، استرداد أو تسوية القيمة الدفترية لأصولها وخصومها، وهو ما يُعرف بمبدأ محاسبة النية.

وفي حال كان أسلوب استرداد الأصول أو تسوية الخصوم قد يؤدي إلى تطبيق معدل ضريبي مختلف (على سبيل المثال 20% عند التصرف في أصل مقابل 30% عند تحقيق دخل تشغيلي آخر)، أو إذا كان من شأنه التأثير على الأساس الضريبي لذلك الأصل أو الالتزام، فعلى المؤسسة أن تقيس الضرائب المؤجلة بالمعدل والقاعدة الضريبية الأكثر توافقاً مع طريقة الاسترداد أو التسوية المتوقعة. (الجزائرية، 2009)

7.2 المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة

حدد النظام المحاسبي المالي آليات دقيقة لتسجيل الضرائب المؤجلة في الدفاتر والقوائم المالية، من خلال تخصيص حسابات خاصة للأصول والخصوم المرتبطة بها.

1.7.2 تسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة

يتم إثبات الضرائب المؤجلة ضمن الميزانية وحسابات النتائج من خلال الفصل بين الأصول الضريبية المؤجلة والخصوم الضريبية المؤجلة. وقد خصص النظام المحاسبي المالي حسابات خاصة لهذا الغرض: (الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 156-08 (26 مايو 2008). يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، 2008)

– ح/133: الضرائب المؤجلة – أصول.

– ح/134: الضرائب المؤجلة – خصوم.

– ح/692: فرض الضريبة المؤجلة – أصول.

– ح/693: فرض الضريبة المؤجلة – خصوم.

2.7.2 الضرائب المؤجلة – أصول

يتم تسجيل الأصول الضريبية المؤجلة عندما تتوفر مبالغ قابلة للاسترجاع مستقبلاً تقلل من الضريبة المستحقة على أرباح السنوات اللاحقة.

يُثبت ذلك محاسبياً بجعل ح/133 مديناً بالمبلغ الممثل للضريبة القابلة للخصم لاحقاً، مقابل إثبات ح/692 دائناً، وعند تسوية هذه الضرائب يُعكس القيد السابق، ويسجل وفق القيد المحاسبي في نهاية السنة المالية:

		N/12/31		
XXXX	XXXX	الضرائب المؤجلة أصول	133	
XXXX		فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692	

3.7.2 الضرائب المؤجلة – خصوم

تُعرف الخصوم الضريبية المؤجلة عندما تتعلق بمبالغ مستحقة الدفع مستقبلاً نتيجة فروقات مؤقتة. يُثبت ذلك محاسبياً بجعل ح/134 دائناً بالمبلغ الواجب دفعه لاحقاً، مقابل جعل ح/693 مديناً. وعند تسويتها لاحقاً يُعكس القيد، ويسجل وفق القيد المحاسبي في نهاية السنة المالية:

	XXXX	N/12/31 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		693
XXXX		الضرائب المؤجلة خصوم	134	

3. دراسة حالة حول المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة موبيليس

1.3 تقديم مؤسسة موبيليس

تعدّ مؤسسة موبيليس أحد أهم الفروع التابعة لمجمع اتصالات الجزائر، حيث تم إطلاقها رسمياً في أوت 2003 باعتبارها أول متعامل للهاتف النقال في الجزائر، منذ نشأتها وضعت المؤسسة نصب أعينها هدف تقديم خدمات اتصالات عصرية بجودة عالية، مع الحرص على مواكبة المعايير الدولية في الإدارة والابتكار.

موبيليس لا تُعتبر مجرد مزود خدمات هاتف نقال، بل مشروع استراتيجي يسعى إلى تعزيز حصتها في السوق، وتطوير خبراتها التقنية والبشرية، والمساهمة في دعم النمو الاقتصادي الوطني، إضافة إلى بناء ميزة تنافسية قوية ومستدامة. وقد اتخذت المؤسسة اسم "موبيليس" كعلامة تجارية مميزة، لتجسد من خلاله رؤيتها في تشغيل وتوسيع شبكة الهاتف المحمول، وتقديم خدمات الاتصالات، وصيانة وتركيب التجهيزات المرتبطة بها.

رأس مال المؤسسة يقدر بـ 100 مليار دينار جزائري، موزع على 1000 سهم بقيمة اسمية قدرها 100 مليون دينار للسهم الواحد، وهي مملوكة بالكامل لمؤسسة اتصالات الجزائر. ويقع مقرها الرئيسي في حي الأعمال باب الزوار الجزائر العاصمة.

من الناحية التنظيمية، تمتد شبكة موبيليس عبر كامل التراب الوطني، حيث تغطي جميع الولايات الـ 58 ولضمان فعالية التسيير، قُسمت الإدارة إلى ثماني مديريات جهوية تشمل: الجزائر، الشلف، عنابة، قسنطينة، سطيف، بشار، ورقلة، ووهران. وتضم كل مديرية جهوية مجموعة من الوكالات التجارية المكلفة بخدمة الزبائن وضمان القرب منهم.

2.3 المنهجية المتبعة في معالجة بيانات الضرائب المؤجلة بشركة موبيليس

تم الاعتماد على بيانات أصلية متحصل عليها مباشرة من داخل الشركة، وذلك من خلال التعاون مع المحاسب المكلف بالملفات الجبائية ومحافظ الحسابات، حيث أتاح إمكانية الاطلاع على الميزانية وحساب النتائج والملاحق التوضيحية المتعلقة بالضرائب المؤجلة، واعتمدت منهجية جمع ومعالجة البيانات على المحاور التالية:

- تجميع البيانات الأولية: تم الحصول على القوائم المالية الداخلية (ميزانيات وحسابات نتائج) الخاصة بموبيليس للفترة (2019-2020).

- تحديد البنود ذات العلاقة بالضرائب المؤجلة:

✓ على مستوى الميزانية: تم استخراج أرصدة "الضرائب المؤجلة - أصول" و"الضرائب المؤجلة - خصوم".

✓ على مستوى حساب النتائج: تم تتبع التغيرات المتعلقة بالضرائب المؤجلة وانعكاسها على النتائج العادية.

- تقديم الميزانية وحساب النتائج على مستوى شركة موبيليس

✓ على مستوى الضرائب المؤجلة "أصول"

الإجمالي 2019	الإجمالي 2020	إهلاكات-أرصدة	الخام	الأصول المالية
				الأصول المثبتة (غير الجارية)
				فارق الشراء
7 270 734 700	6 511 338 943	6 858 209 327	13 369 548 270	التثبيات المعنوية
90 868 136 226	101 095 209 980	266 743 330 101	367 838 540 081	التثبيات العينية
334 600 000	334 600 000		334 600 000	الأراضي
4 354 704 443	4 404 869 624	2 822 070 394	7 226 943 018	البناءات
88 713 290 751	96 355 737 356	263 921 259 707	360 276 997 063	التثبيات العينية الأخرى
				إهلاك التثبيات العينية الأخرى
18 277 446 990	44 464 458 919		44 464 458 919	التثبيات الجاري إنجازها
				التثبيات المالية
				السندات الموضوعه موضع المعادله - المؤسسات المشاركة
				المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقه
				السندات الأخرى المثبتة
48 581 385 190	48 641 921 506		48 641 921 506	القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية
2 450 671 439	2 897 732 574		2 897 732 574	الضرائب المؤجلة على الأصول
169 983 128 763	203 610 957 172	273 601 539 428	477 212 496 600	مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
1 218 167 269	1 107 057 268	32 959 857	1 140 017 125	المخزونات والمنتجات قيد الصنع
				الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة
29 223 351 877	27 660 718 343	29 809 655 452	57 470 373 794	الزبائن
9 621 314 968	13 688 577 392	536 076,00	13 689 113 469	المدينون الآخرون
11 260 706 144	4 859 296 059		4 859 296 059	الضرائب
				الأصول الأخرى الجارية
				الموجودات وما يماثلها
24 038 435 252	9 536 625 317		9 536 625 317	توظيفات وأصول مالية جارية
15 846 962 773	14 812 021 181		14 812 021 181	أموال الخزينة
91 208 938 283	71 664 296 329	29 843 151 385	101 507 447 714	مجموع الأصول الجارية
261 192 067 260	275 275 253 501	303 444 690 812	578 719 944 314	المجموع العام للأصول

تمثل ضرائب "الأصول" المؤجلة الضريبة المستحقة عن مبلغ الضرائب على الأرباح على مصاريف السنة، والتي يتم تأجيل

خصمها إلى سنوات لاحقة. والتي يتم حسابها وتبريرها على مستوى موبيليس على النحو التالي:

تعديل 2020	IDA 2020 26%	IDA 2019 26%	الرصيد في 2020/12/31	الرصيد في 2019/12/31	التعيين
224 177 523	2 062 859 087	1 838 681 563	7 934 073 410	7 071 852 166	مؤونات تعويض الإحالة على التقاعد
24 804 387	194 839 258	170 034 871	749 381 760	653 980 273	مؤونات عطلة مدفوعة الأجر والضمان الاجتماعي
140 612 420	430 665 150	290 052 730	1 656 404 422	1 115 587 422	مؤونات المكافآت الاجتماعية
57 048 122	208 494 960	151 446 838	801 903 693	582 487 840	مؤونات الأعباء الاجتماعية
418 683	874 120	455 437	3 362 000	1 751 680	مؤونات انعاب محافظ

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بين المعيار الدولي IAS 12 والنظام المحاسبي المالي

					الحسابات
447 061 135	2 897 732 574	2 450 671 439	11 145 125 285	9 425 659 380	المجموع

✓ على مستوى الضرائب المؤجلة " خصوم "

2019	2020	خصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
25 000 000 000	100 000 000 000	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
		رأس المال غير المطلوب
78 358 535 766	4 358 535 766	العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)
		فارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
10 000 157 383	10 381 012 550	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)
20 625 295 167	35 027 830 692	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
139 386 366 458	149 767 379 008	المجموع I
		الخصوم غير الجارية
2 842 777 302	2 837 970 726	القروض والديون المالية
505 534 354	436 837 384	الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)
26 872 307 857	34 365 392 202	الديون الأخرى غير الجارية
30 220 619 514	37 640 200 311	المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
		مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
66 376 908 722	62 515 442 583	الموردون والحسابات الملحقه
17 623 693 721	9 414 703 062	الضرائب
7 584 478 631	15 937 528 536	الديون الأخرى
		خزينة الخصوم
91 585 081 074	87 867 674 182	مجموع الخصوم الجارية III
261 192 067 260	275 275 253 501	المجموع العام للخصوم

تمثل ضرائب "الخصوم" المؤجلة مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية، والتي يتعين خصمها (تخفيضها) من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية. والتي يتم حسابها وتبريرها على مستوى موبيليس على النحو التالي:

التعيين	الرصيد في 2019/12/31	الرصيد في 2020/12/31	IDA 2019 26%	IDA 2020 26%	تعديل 2020
مؤونات الفوائد المنتظرة	1 944 362 900	1 680 143 784	505 534 354	436 837 384	-68 696 970

✓ على مستوى الضرائب المؤجلة "تغيرات" حول النتائج العادية

10 370 824 352	النتيجة المحاسبية الصافية (ربح)
المبالغ	الإدماجات
29 834 288	حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم
1 563 075 294	حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم
67 753 797	تكاليف صيانة واصلاح المركبات السياحية غير قابلة للخصم
107 794 575	الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم (الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين)
959 208 653	مؤونات عطلة مدفوعة الأجر والضمان الاجتماعي
863 897 761	مؤونات تعويض الإحالة على التقاعد
695 500 800	مؤونات مكافأة المردودية الجماعية
1 548 576 000	مؤونات مكافأة الإنتاجية
5 540 000	مؤونات مكافأة المسيرين
3 362 000	مؤونات اتعاب محافظ الحسابات
10 400 000	ضريبة السيارات
81 715 075	الاستهلاكات غير القابلة للخصم
5 014 242 331	الضريبة المستحقة على النتيجة
-515 758 105	الضرائب المؤجلة "تغيرات" حول النتائج العادية
190 534 430	الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم
1 944 362 900	الفوائد المحصلة لقيم التوظيف القصيرة الأجل لسنة 2019
12 570 039 798	إجمالي الإدماجات
	التخفيضات
1 676 517	تعويض الإحالة على التقاعد
455 648 382	عطلة مدفوعة الأجر والضمان الاجتماعي
413 513 261	مؤونات مكافأة المردودية الجماعية
1 100 183 102	مؤونات مكافأة الإنتاجية
2 400 000	مؤونات مكافأة المسيرين
1 751 680	مؤونات اتعاب محافظ الحسابات لسنة 2019
1 680 143 784	الفوائد المنتظرة لقيم التوظيف القصيرة الأجل لسنة 2020
3 655 316 726	إجمالي التخفيضات
19 285 547 424	النتيجة الجبائية

يمثل مبلغ الضرائب المؤجلة "تغيرات" حول النتائج العادية الفرق بين الضرائب المؤجلة "أصول" والضرائب المؤجلة "خصوم"

تعديل 2020	IDA 2020 26%	IDA 2019 26%	الرصيد في 2020/12/31	الرصيد في 2019/12/31	التعيين
447 061 135	2 897 732 574	2 450 671 439	11 145 125 285	9 425 659 380	مجموع الضرائب المؤجلة "أصول"

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بين المعيار الدولي IAS 12 والنظام المحاسبي المالي

-68 696 970	436 837 384	505 534 354	1 680 143 784	1 944 362 900	مجموع والضرائب المؤجلة "خصوم"
515 758 105					الضرائب المؤجلة "تغيرات" حول النتائج العادية

3.3 المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة (الأصول) في مؤسسة موبيليس

تؤلي مؤسسة موبيليس، بصفتها شركة ذات أسهم تابعة لمجمع اتصالات الجزائر، أهمية خاصة للمعالجة المحاسبية الدقيقة للضرائب المؤجلة المصنفة ضمن الأصول، وذلك بما يتماشى مع القواعد المحاسبية الحديثة ومتطلبات الشفافية المالية.

في هذا الإطار، تشمل الأصول الضريبية المؤجلة التي يتم تسجيلها ومعالجتها داخل المؤسسة ما يلي:

- المؤونات الخاصة بتعويضات الإحالة على التقاعد؛
- المؤونات المتعلقة بالعتل مدفوعة الأجر والاشتراكات المرتبطة بالضمان الاجتماعي؛
- المؤونات المخصّصة للمكافآت الاجتماعية؛
- المؤونات الخاصة بالأعباء الاجتماعية المختلفة؛
- المؤونات المتعلقة بأتعاب محافظ الحسابات.

1.3.3 المعالجة المحاسبية لمؤونات تعويض الإحالة على التقاعد

في نهاية السنة المالية، يرسل قسم شؤون الموظفين بشركة موبيليس لقسم المحاسبة البيان التالي:

التعيين	الرصيد في 2019/12/31	الرصيد في 2020/12/31	2019 (IBS 26%)	2020 (IBS 26%)	تعديل 2020
مؤونات تعويض الإحالة على التقاعد	7 071 852 166	7 934 073 410	1 838 681 563	2 062 859 087	224 177 523

في نهاية السنة المالية 2019، جرى تسجيل مجموع الحقوق المكتسبة المتعلقة بمكافأة التقاعد بقيمة 7 071 852 166 دج، مع إثبات أصل ضريبة مؤجلة يساوي 1 838 681 563 دج أي بنسبة 26٪ من المبلغ الإجمالي.

أما في 31 ديسمبر 2020، فلا يُعترف إلا بالحقوق الإضافية الناتجة عن السنة الجارية، أي تلك التي تخص الفترة المحاسبية 2020 حصراً، دون إعادة إدراج الأرصدة السابقة التي سبق الاعتراف بها، وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

681	153100	ح/ المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/ مؤونات تعويض الإحالة على التقاعد تعديل مؤونات مكافأة التقاعد	862 221 244	862 221 244
133	692	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة على الأصول	224 177 523	224 177 523

2.3.3 المعالجة المحاسبية لمؤونات العطل مدفوعة الأجر والضمان الاجتماعي

في نهاية السنة المالية، يرسل قسم شؤون الموظفين بشركة موبيليس لقسم المحاسبة البيان التالي:

التعيين	الرصيد في 2019/12/31	الرصيد في 2020/12/31	2019 (IBS 26%)	2020 (IBS 26%)	تعديل 2020
مؤونات عطل مدفوعة الأجر	653 980 273	749 381 760	170 034 871	194 839 258	24 804 387
مؤونات الخدمات	13 079 605	14 987 635	تم ادراجها في حساب القاعدة الخاضعة للضرائب المؤجلة		

حسب المعطيات المتوفرة لدينا في حساب مؤونات الأعباء الاجتماعية			الاجتماعية 2/
	194 839 258	170 034 871	مؤونات عطلة مدفوعة الأجر "الضمان الاجتماعي" 26%

في نهاية السنة المالية 2019، تم إثبات الحقوق المكتسبة المتعلقة بالعطلة مدفوعة الأجر والاشتراكات الاجتماعية عن الفترة الممتدة من يوليو إلى ديسمبر 2019، والتي تخص السنة المالية 2020، بمبلغ إجمالي قدره 653 980 273 دج، كما جرى تسجيل أصل ضريبة مؤجلة مرتبط بهذه الحقوق بقيمة 170 034 871 دج أي ما يعادل 26% من المبلغ المعتمد. ومع بداية السنة المالية 2020، يتم إلغاء مؤونات العطلة مدفوعة الأجر الخاصة بالفترة السابقة، مقابل إثبات الحقوق الجديدة الخاصة بالسنة الجارية. وقد بلغت هذه الأخيرة في نهاية السنة 749 381 760 دج، مع إثبات أصل ضريبة مؤجلة جديد بقيمة 194 839 258 دج (أي 26% من المبلغ المسجل)، كما يتم في هذا السياق مراجعة الضرائب المؤجلة على الأصول المرتبطة بمؤونات العطلة مدفوعة الأجر، لضمان عكس الأثر الصحيح في القوائم المالية، وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

428630	631	ح/ المستخدمين الأعباء الواجب دفعها ح/ أجور الموظفين (العطل مدفوعة الأجر) إلغاء مؤونات العطلة مدفوعة الأجر 2019	653 980 273	653 980 273
631	428630	ح/ أجور الموظفين (إجازات مدفوعة الأجر) ح/ المستخدمين الأعباء الواجب دفعها تسجيل استحقاق مؤونات إجازة مدفوعة الأجر 2020	749 381 760	749 381 760
133	692	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة على الأصول	24 804 387	24 804 387

3.3.3 مؤونات المكافآت الاجتماعية "PRC"

في نهاية السنة المالية، يرسل قسم شؤون الموظفين بشركة موبيليس لقسم المحاسبة البيان التالي:

التعيين	الرصيد في	الرصيد في	تعديل 2020	(IBS 26%)	(IBS 26%)
	2019/12/31	2020/12/31		2020	2019
مؤونات المكافآت الاجتماعية	1 115 587 422	1 656 404 422	140 612 420	430 665	290 052
				150	730
مؤونات الخدمات الاجتماعية 2/	41 606 274	42 291 200			
مؤونات عطلة مدفوعة الأجر "الضمان الاجتماعي" 26%	540 881 565	785 549 600			

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بين المعيار الدولي IAS 12 والنظام المحاسبي المالي

بنهاية السنة المالية 2019، تم تسجيل الحقوق المكتسبة المرتبطة بالمكافآت الاجتماعية التي ستصرف خلال السنة المالية 2020، وذلك بمبلغ إجمالي قدره 1 115 587 422 دج كما أثبت أصل ضريبة مؤجلة ناتج عن هذه الحقوق بقيمة 290 052 730 دج (أي ما يعادل 26٪ من المبلغ المعتمد).

ومع مطلع السنة المالية 2020، يتم إلغاء المؤونات السابقة المتعلقة بالمكافآت الاجتماعية للسنة الماضية، ليُسجل في المقابل ما يخص السنة الجارية، وقد بلغت هذه الأخيرة في نهاية السنة 1 656 404 422 دج، يقابلها أصل ضريبة مؤجلة جديد بقيمة 430 665 150 دج (بنسبة 26٪ من المبلغ). وفي هذا الإطار، تتم مراجعة وتعديل الأصول الضريبية المؤجلة بما يتناسب مع المؤونات المسجلة، لضمان عكس الوضعية المالية بدقة في القوائم المحاسبية، وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

1 115 587 422	ح/المستخدمون الأعباء الواجب دفعها ح/أجور الموظفين (المكافآت الاجتماعية) إلغاء مؤونات المكافآت الاجتماعية لسنة 2019	428640	631
1 656 404 422	ح/أجور الموظفين (المكافآت الاجتماعية) ح/المستخدمون الأعباء الواجب دفعها تسجيل استحقاق مؤونات المكافآت الاجتماعية لسنة 2020	631	428640
140 612 420	ح/الضرائب المؤجلة على الأصول ح/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة على الأصول	133	692

4.3.3 مؤونات الأعباء الاجتماعية

في نهاية السنة المالية ومن خلال الجدولين السابقين، تم استخلاص جدول مؤونات الأعباء الاجتماعية بشركة

موبيليس على النحو التالي:

تعديل 2020	(IBS 26%) 2020	(IBS 26%) 2019	الرصيد في 2020/12/31	الرصيد في 2019/12/31	التعيين	
496 088	3 896 785	3 400 697	14 987 635	13 079 605	مؤونات الخدمات الاجتماعية 2/	مؤونات عطلة مدفوعة الأجر
6 449 141	50 658 207	44 209 066	194 839 258	170 034 871	مؤونات عطلة مدفوعة الأجر "الضمان الاجتماعي" 26%	
3 578 778	10 995 712	7 416 934	42 200 291	28 526 669	مؤونات الخدمات الاجتماعية 2/	مؤونات المكافآت الاجتماعية

46	142	96	549	370	مؤونات
524 116	944 256	420 140	600 785	846 694	عطلة مدفوعة الأجر "الضمان الاجتماعي" 26%
57	208	151	801	582	مؤونات الأعباء الاجتماعية
048 122	494 960	446 838	903 693	487 840	

عند إقفال السنة المالية 2019، جرى تسجيل الأعباء الاجتماعية الناتجة عن الخدمات الاجتماعية (2%) والضمان الاجتماعي (26%)، والمربطة بكل من مؤونات العطل مدفوعة الأجر ومؤونات المكافآت الاجتماعية، وقد بلغت هذه الأعباء ما قيمته 582 487 840 دج، مع إثبات أصل ضريبة مؤجلة يعادل 151 446 838 دج أي 26٪ من المبلغ. ومع بداية السنة المالية 2020، يتم إلغاء المؤونات المسجلة سابقًا والمتعلقة بالأعباء الاجتماعية للسنة الماضية، مقابل الاعتراف بالأعباء الخاصة بالسنة الجارية. حيث بلغت هذه الأخيرة في نهاية السنة 801 903 693 دج، يقابلها أصل ضريبة مؤجلة جديد بمقدار 2208 494 960 دج (أي بنسبة 26٪ من المبلغ المسجل)، وفي هذا السياق، تتم مراجعة الأصول الضريبية المؤجلة وتعديلها بما يعكس الوضعية المحاسبية الحقيقية، قصد ضمان الشفافية والدقة في القوائم المالية، وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

41 606 274	428056	ح/ مستخدمون الأعباء الواجب دفعها
540 881 565	438000	ح/ الهيئات الاجتماعية الأعباء الواجب دفعها
41 606 274	637	ح/ الأعباء الاجتماعية الأخرى
540 881 565	635	ح/ الأعباء الاجتماعية
		إلغاء مؤونات الأعباء الاجتماعية لسنة 2019
57 278 835	637	ح/ الأعباء الاجتماعية الأخرى
744 624 858	635	ح/ الأعباء الاجتماعية
57 278 835	428056	ح/ مستخدمون الأعباء الواجب دفعها
744 624 858	438000	ح/ الهيئات الاجتماعية الأعباء الواجب دفعها
		تسجيل استحقاق الأعباء الاجتماعية لسنة 2020
57 048 123	133	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول
57 048 123	692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول
		الضرائب المؤجلة على الأصول

5.3.3 مؤونات اتعاب محافظ الحسابات

في نهاية السنة المالية، يرسل قسم الشؤون المالية بشركة موبيليس لقسم المحاسبة البيان التالي:

تعديل 2020	(IBS 26%) 2020	(IBS 26%) 2019	الرصيد في 2020/12/31	الرصيد في 2019/12/31	التعيين
3 418	874 120	455 437	3 362 000	1 751 680	مؤونات اتعاب محافظ الحسابات

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة بين المعيار الدولي IAS 12 والنظام المحاسبي المالي

في تاريخ 31 ديسمبر 2019، جرى تسجيل مؤونات تخص أتعاب محافظ الحسابات والمتعلقة بالسنة المالية 2020، بقيمة إجمالية قدرها 1 751 680 دج، مع إثبات أصل ضريبة مؤجلة مرتبط بها بمبلغ 455 437 دج (أي بنسبة 26٪ من القيمة المعتمدة).

ومع بداية السنة المالية 2020، يتم إلغاء المؤونات السابقة الخاصة بأتعاب محافظ الحسابات للسنة المنصرمة، ليُثبت في المقابل المؤون الجديد الخاص بالسنة الجارية. وقد بلغت قيمة هذا الأخير في نهاية السنة 3 362 000 دج، يقابله أصل ضريبة مؤجلة بقيمة 874 120 دج (أي 26٪ من المبلغ)، وفي هذا الإطار يتم تعديل ومراجعة الأصول الضريبية المؤجلة بما يتناسب مع المؤونات الجديدة، لضمان إظهار صورة مالية دقيقة وشفافة في القوائم المحاسبية، وتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

401	ح/ موردو الخدمات	1 751 680	1 751 680
622	ح/ أجور الوسطاء والأتعاب		
	إلغاء مؤونات اتعاب محافظ الحسابات لسنة 2019		
622	ح/ أجور الوسطاء والأتعاب	3 362 000	3 362 000
401	ح/ موردو الخدمات		
	تسجيل استحقاق مؤونات اتعاب محافظ الحسابات لسنة 2020		
133	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول	418 683	418 683
692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		
	الضرائب المؤجلة على الأصول		

4.3 المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة (خصوم) في مؤسسة موبيليس

1.4.3 معالجة الضرائب المؤجلة (خصوم) المتعلقة بالفوائد المنتظرة من قيم التوظيف قصيرة الأجل:

على مستوى شركة المساهمة موبيليس، يتم التعامل مع الضرائب المؤجلة من فئة الخصوم فيما يخص الفوائد المنتظرة الناتجة عن قيم التوظيف قصيرة الأجل.

هذه الفوائد تُعد إيرادات تخص الفترة الجارية، غير أن استحقاقها الفعلي يكون في فترات لاحقة. وبذلك، تنشأ عنها ضرائب مؤجلة من نوع "خصوم"، تمثل المبالغ الجبائية المستحقة على هذه الأرباح المسجلة خلال السنة، والتي سيتم دفعها مستقبلاً.

ولغرض الوصول إلى النتيجة الجبائية الدقيقة، يتم خصم (تخفيض) هذه الضرائب من النتيجة المحاسبية المحققة خلال الدورة الحالية، وتُحسب هذه الضرائب وتُبرَّر ضمن السجلات المالية لموبيليس وفقاً للمعايير المعتمدة، بما يعكس بشكل موضوعي الفارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، والتي يتم حسابها وتبريرها على مستوى موبيليس على النحو التالي:

التعيين	الرصيد في 2019/12/31	الرصيد في 2020/12/31	(IDP 26%) 2019	(IDP 26%) 2020	تعديل 2020
مؤونات الفوائد المنتظرة	1 944 362 900	1 680 143 784	505 534 354	436 837 384	-68 696 970

في نهاية السنة المالية 2019، جرى تسجيل الفوائد المستحقة على قيم التوظيف قصيرة الأجل، والتي يُرتقب تحصيلها خلال سنة 2020، بمبلغ إجمالي قدره 1 944 362 900 دج. وقد أثبت بالمقابل خصم ضريبي مؤجل يعادل 505 534 354 دج (أي بنسبة 26٪ من المبلغ).

وخلال السنة المالية 2020، يتم استحقاق الفوائد التي سبق الاعتراف بها في السنة الماضية، مع تسجيل الفوائد الجديدة الخاصة بالفترة الجارية. حيث بلغت هذه الأخيرة في نهاية السنة 1 680 143 784 دج، يقابلها خصم ضريبي مؤجل بقيمة 436 837 384 دج (أي 26٪ من المبلغ). وفي هذا الإطار، يتم تعديل ومراجعة الضرائب المؤجلة على الأصول المرتبطة بهذه الفوائد، لضمان عكس الوضعية المالية بدقة وشفافية في القوائم المحاسبية.

512	ح/ بنوك الحسابات الجارية	1 944 362 900	1 944 362 900
468	ح/ المنتجات المطلوبة استلامها		
	استحقاق الفوائد المنتظرة لقيم التوظيف القصيرة لسنة 2019		
468	ح/ المنتجات المطلوبة استلامها	1 680 143 784	1 680 143 784
762	ح/ عائدات الأصول المالية		
	تسجيل الفوائد المنتظرة لقيم التوظيف القصيرة الأجل لسنة 2020		
134	ح/ الضرائب المؤجلة على الخصوم	68 696 970	68 696 970
693	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		
	الضرائب المؤجلة على الخصوم		

4. الخاتمة

إن الفوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية تُعزى أساساً إلى الاختلاف القائم بين أحكام التشريع الجبائي وقواعد النظام المحاسبي المالي، هذه الفوارق تنعكس بشكل مباشر على الضريبة على الأرباح التي باتت تشكل عنصراً ذا أهمية كبيرة للمؤسسات والمتعاملين معها نظراً لوزنها المالي وأثرها على المركز المالي، وفي هذا الإطار جاء المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "ضرائب الدخل" المعتمد في النظام المحاسبي المالي الجزائري ليعكس هذه الفوارق ويوضح أثرها في القوائم المالية، وعليه فإن تقليص الهوة بين النتيجتين وما ينتج عنها من ضرائب مؤجلة، يظل رهيناً بمدى إلمام المؤسسة بالقوانين الجبائية وقواعد النظام المحاسبي المالي، ومدى التزامها باحترامها وتطبيقها بشكل سليم.

1.4 نتائج الدراسة

سعى هذا البحث إلى معالجة مفهوم الضريبة المؤجلة من جانب نظري وتطبيقي، مع دراسة حالة لشركة موبيليس كنموذج عملي. ويمكن تلخيص أهم النتائج فيما يلي:

- استقلالية النظام المحاسبي المالي عن النظام الجبائي تجعل من الفروق بين النتيجتين أمراً حتمياً؛
- المحاسبة تمثل نظاماً مستقلاً قائماً على مبادئ وقواعد تخدم عملية اتخاذ القرار؛
- الحصول على معلومات مالية موثوقة وملائمة يستوجب الالتزام بالمعايير المحاسبية؛
- تشكل المبادئ المحاسبية الركيزة الأساسية لمعالجة الضرائب المؤجلة؛

- معالجة الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي تختلف عما هو معمول به في معايير IAS/IFRS؛
- في شركة موبيليس يقتصر الاعتراف بالضريبة المؤجلة على بعض الحالات مثل الإجازات مدفوعة الأجر ومخصصات التقاعد؛
- الالتزامات الضريبية المؤجلة غير مثبتة رغم وجود عمليات يمكن أن تؤدي إليها؛
- بصفة عامة، فإن معالجة الضريبة المؤجلة في شركة موبيليس جاءت مطابقة للتشريعات المعمول بها.

2.4 التوصيات

- السعي إلى تقريب القوانين الجبائية من قواعد النظام المحاسبي المالي بما يحقق الانسجام بينهما؛
- تعزيز الاهتمام بالضرائب المؤجلة وإبرازها بشكل أوضح في الوثائق والمعلومات المالية للمؤسسة.
- دعوة السلطات الجبائية إلى إصدار نصوص تفسيرية أو توضيحية حول كيفية التعامل مع الفوارق المؤقتة، لتقليل فجوة التطبيق بين المحاسبة والجبائية.
- تعزيز التعاون بين المحاسبين والخبراء الجبائيين لتقليص فجوة التفسير بين الجانب المحاسبي والجانب الجبائي.
- تحسين التنسيق الداخلي بين المديرية المالية ومصالح المراقبة الجبائية داخل مؤسسة موبيليس لتفادي تضارب التقديرات المتعلقة بالفوارق المؤقتة.
- إدراج جداول تحليلية تفصيلية للضرائب المؤجلة ضمن الملاحق التوضيحية للقوائم المالية، بما يسمح لمتخذي القرار والمراقبين بفهم انعكاسها على الأداء المالي لمؤسسة موبيليس.
- تطوير نظام معلوماتي محاسبي جبائي مشترك يساعد على تتبع الفوارق المؤقتة بشكل آلي ويقلل من الأخطاء اليدوية.

5. المراجع

1. Barbe, O., & Laurent, D. (2019). Maîtriser les IFRS (éd. 9). Paris, FRANCE: Groupe Revue Fiduciaire.
2. Foundation, I. (2023). International Accounting Standard 12: Income Taxes (IAS 12). In Issued IFRS Standards. IFRS Foundation.
3. Rabah, T. (2015). Le système comptable financier : la comptabilité financière selon les normes comptables algériennes (éd. 1). Tizi-Ouzou, Algérie: EURL Aurès emballages.
4. Rabah, T. (2019). Fiscalité algérienne : cours illustrés de plus de 60 exemples d'application (éd. 1). Tizi-Ouzou, Algérie: EURL Aurès emballages.
5. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (28 05، 2008). المرسوم التنفيذي رقم 156-08 (26 مايو 2008). يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي. (27).
6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (25 03، 2009). القرار المؤرخ في 26/07/2008 (25 مارس 2009). يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. (19).
7. خالد عارجي، ومحمد طالبي. (01 06، 2021). المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة (دراسة حالة توضيحية). مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، 10(01)، الصفحات 204-222.
8. رشيد عريوة. (28 07، 2020). دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 13(01)، الصفحات 605-624.
9. عيسى سماعيل. (2021). جبائية ومحاسبة المؤسسة: تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي (SCF) (الإصدار 1). باب الزوار، الجزائر: صفحات الزرقاء.
10. كيموش بلال. (2022). معايير التقرير المالي الدولية (الإصدار 1). بئر خادم، الجزائر: دار الجزائرية.