



مذكرة تخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: المناجنت المالي للمؤسسات

مساهمة الضرائب المؤجلة في تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في
المؤسسات الإقتصادية الجزائرية :

دراسة ميدانية بشركة AMS Audit و دراسة حالة مقارنة لإحدى المؤسسات
الإقتصادية الجزائرية

تحت إشراف:

- د. حوري عمر

من إعداد الطالب:

- الحمدي بن هني

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى اكتشاف مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتتمثل أهمية موضوع الدراسة في كونه يتناول إحدى أبرز التقنيات المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والتي أستمّدت من المعايير الدولية، وتهدف الى معالجة الفروقات الزمنية المؤقتة الناجمة عن الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية. حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، والمنهج النوعي في الجانب التطبيقي، حيث تم توظيف دراسة حالة مقارنة، وذلك من خلال تحليل الكشوفات المالية لمؤسسة اقتصادية جزائرية خلال الفترة 2017-2018، بتحليل حالتين للدراسة ومقارنتهما، وتم تحليل البيانات ببرنامج Microsoft Excel، وتم الإعتماد كذلك على المقابلات شبه الموجهة بإجراء أربع مقابلات معمّقة مع خبراء ومختصّين في هذا المجال، وتم تحليل البيانات بإستخدام برنامج Nvivo، ومن بين أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن الضرائب المؤجلة هي تقنية محاسبية تنشأ عن الفروقات الزمنية المؤقتة بين الربح المحاسبي والجبائي، كما أن تطبيق هذه التقنية يساهم في تحقيق مبدأ استقلالية الدورات المالية، وأختتمت الدراسة بإقتراحات تحسينية كتكثيف برامج التكوين المتخصص وتعزيز التنسيق بين المحاسبة والجبائية، لتحقيق أقصى استفادة من هذه التقنية لزيادة جودة ومصداقية الكشوفات المالية.

الكلمات المفتاحية: ضرائب مؤجلة، كشوفات مالية، فروقات مؤقتة، الجودة، المصداقية.

Résumé :

Cette étude vise à découvrir dans quelle mesure la technique des impôts différés contribue à renforcer la qualité et la crédibilité des états financiers dans les entreprises économiques algériennes. L'importance du sujet de l'étude réside dans le fait qu'il traite de l'une des principales techniques comptables introduites par le système comptable financier et inspirées des normes internationales, visant à traiter les différences temporelles temporaires résultant de la divergence entre les règles comptables et les règles fiscales. Cette étude s'est appuyée sur la méthode descriptive analytique dans la partie théorique, et sur la méthode qualitative dans la partie pratique, à travers l'utilisation d'une étude de cas comparative, consistant à analyser les états financiers d'une entreprise économique algérienne durant la période 2017-2018, en étudiant deux cas et en les comparant. Les données ont été analysées à l'aide du logiciel Microsoft Excel. L'étude s'est également appuyée sur des entretiens semi-directifs, à travers la réalisation de quatre entretiens approfondis avec des experts et des spécialistes dans ce domaine. Les données ont été analysées à l'aide du logiciel Nvivo. Parmi les principaux résultats obtenus, l'étude a montré que les impôts différés constituent une technique comptable résultant des différences temporelles temporaires entre le résultat comptable et le résultat fiscal. Elle a également révélé que l'application de cette technique contribue au respect du principe de l'indépendance des exercices. L'étude s'est achevée par des propositions d'amélioration, notamment l'intensification des programmes de formation spécialisée et le renforcement de la coordination entre la comptabilité et la fiscalité, afin de tirer le meilleur profit de cette technique pour accroître la qualité et la crédibilité des états financiers.

Mots-clés : impôts différés, états financiers, différences temporelles, qualité, crédibilité.

Abstract :

This study aims to discover the extent to which the deferred tax technique contributes to enhancing the quality and credibility of financial statements in Algerian economic institutions. The importance of the study topic lies in the fact that it addresses one of the most prominent accounting techniques introduced by the Financial Accounting System and derived from international standards, aiming to address temporary timing differences resulting from the discrepancy between accounting rules and tax rules. This study relied on the descriptive-analytical approach in the theoretical part and the qualitative approach in the practical part, through the use of a comparative case study, by analyzing the financial statements of an Algerian economic institution during the period 2017–2018, through the analysis and comparison of two study cases. The data were analyzed using Microsoft Excel software. The study also relied on semi-structured interviews by conducting four in-depth interviews with experts and specialists in this field, and the data were analyzed using Nvivo software. Among the most important findings of the study is that deferred taxes are an accounting technique arising from temporary timing differences between accounting profit and taxable profit. The study also found that the application of this technique contributes to achieving the principle of the independence of accounting periods. The study concluded with improvement proposals such as intensifying specialized training programs and strengthening coordination between accounting and taxation, in order to maximize the benefits of this technique and increase the quality and credibility of financial statements.

Keywords: Deferred Taxes, Financial Statements, Temporary Differences, Quality, Credibility.

الشكر والتقدير:

أحمد الله سبحانه وتعالى على توفيقه والذي بفضلله تمكنت من إنجاز هذا العمل المتواضع، كما أشكر الوالدين الكريمين وأخواتي جزيل الشكر على مساعدتهم لكي أصل الى هذا المكان.

كما أنني أتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير والإمتنان للأستاذ الدكتور حوري عمر على نصائحه وإرشاداته وتوجيهاته القيّمة والثريّة التي رافقتني طوال فترة انجاز هذه الدراسة، فتشجيعه ودعمه الدائم كان بمثابة دليل لإتمام هذا البحث.

وعلى الصعيد المهني، أتقدّم ببالغ الشكر والتقدير والإمتنان الى السيّد علي بن بوزيد وفريق عمل شركة AMS Audit، على منحي كل المعلومات والارشادات والتوجيهات اللازمة خلال مختلف مراحل الدراسة، حيث كان لهم فضل كبير في فهم الواقع الميداني الحقيقي، لتطبيق المفاهيم النظرية.

كما أتقدم بجزيل الشكر لأعضاء لجنة المناقشة، ولكل من ساهم في هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد جزاكم الله خير الجزاء

فهرس المحتويات:

I	الملخص:
IV	الشكر والتقدير:
V	فهرس المحتويات:
VII	قائمة الجداول:
IX	قائمة الأشكال:
1	مقدمة:
1	الفصل الأول: مراجعة الأدبيات السابقة والإطار المفاهيمي
7	المبحث الأول: مراجعة الأدبيات:
7	1.1. الدراسات السابقة:
19	2.1. أوجه الاختلاف:
22	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي:
23	1.2. المفاهيم النظرية المتعلقة بالضرائب المؤجلة:
25	2.2. دراسة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:
27	3.2. دراسة الفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري:
33	4.2. دراسة الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري:
37	5.2. المفاهيم النظرية للكشوفات المالية:
40	6.2. المفاهيم النظرية لمصادقية الكشوفات المالية:
42	7.2. المفاهيم النظرية لجودة الكشوفات المالية:
45	خلاصة الفصل:
45	الفصل الثاني: الإطار المنهجي والتنظيمي
47	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة:
47	1.1. عرض الإطار النظري للمنهجية ومنهجية الدراسة:
50	2.1. أدوات جمع المعلومات:
52	3.1. أساليب تحليل البيانات:

54	4.1. برامج تحليل البيانات:
56	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي:
56	1.2. تقديم الهيئة المستقبلية للتربص:
57	2.2. أقسام مكتب التدقيق والاستشارات AMS Audit:
58	3.2. تقديم قسم الضرائب والشؤون القانونية بمكتب AMS Audit:
60	4.2. نوعية الخدمات وميزات التعامل مع شركة AMS Audit:
62	خلاصة الفصل:
63	الفصل الثالث: النتائج والمناقشة:
65	المبحث الأول: تحليل نتائج اجراء المقابلات:
65	1.1. تحليل وتفسير بيانات المقابلات:
83	2.1. النتائج المتوصل اليها:
85	المبحث الثاني: دراسة حالة لمؤسسة جزائرية اقتصادية:
86	1.2. لمحة عن المؤسسة محل الدراسة:
86	2.2. دراسة حالة تطبيقية مقارنة:
101	3.2. النتائج المتوصل اليها:
103	المبحث الثالث: مناقشة النتائج:
108	خلاصة الفصل:
107	خاتمة:
118	قائمة المراجع:
124	الملاحق:

قائمة الجداول:

الجدول 1: أوجه الاختلاف:	19
الجدول 2: كيفية حساب النتيجة من خلال مدونة حسابات الإيرادات والأعباء:	23
الجدول 3: التسجيل المحاسبي لقيد اثبات الضريبة المؤجلة أصول:	26
الجدول 4: التسجيل المحاسبي لقيد استرداد الضريبة المؤجلة أصول:	27
الجدول 5: التسجيل المحاسبي لقيد إثبات الضريبة المؤجلة خصوم:	27
الجدول 6: التسجيل المحاسبي لقيد الغاء الضريبة المؤجلة خصوم:	27
الجدول 7: قائمة الأشخاص محل المقابلة:	55
الجدول 8: هيكل الدراسة التطبيقية (المقابلات):	56
الجدول 9: معلومات عن مؤسسة التربص:	57
الجدول 10: ميزات الخدمات التي تقدمها شركة AMS Audit:	60
الجدول 11: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور النظرة العامة عن الضرائب المؤجلة:	65
الجدول 12: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة:	66
الجدول 13: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية:	67
الجدول 14: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية:	69
الجدول 15: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:	70
الجدول 16: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:	71
الجدول 17: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:	72
الجدول 18: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:	74
الجدول 19: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار:	75
الجدول 20: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار:	76
الجدول 21: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بموضوع دور التدقيق والرقابة:	77
الجدول 22: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع دور التدقيق والرقابة:	78
الجدول 23: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بموضوع التوصيات والاقتراحات:	82
الجدول 24: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع الاقتراحات والتوصيات:	83

الجدول 25:	ميزانية الأصول قبل ادراج الضرائب المؤجلة:	86
الجدول 26:	ميزانية الأصول بعد ادراج الضرائب المؤجلة:	87
الجدول 27:	ميزانية الخصوم قبل ادراج الضرائب المؤجلة:	88
الجدول 28:	ميزانية الخصوم بعد ادراج الضرائب المؤجلة:	89
الجدول 29:	ملخص ميزانية الأصول بعد تطبيق الضرائب المؤجلة:	89
الجدول 30:	ملخص ميزانية الخصوم بعد تطبيق الضرائب المؤجلة:	90
الجدول 31:	حسابات النتائج دون استرداد قيمة الضرائب المؤجلة:	91
الجدول 32:	حسابات النتائج بعد استرداد قيمة الضرائب المؤجلة:	92
الجدول 33:	ملخص حساب النتائج بعد تطبيق الضرائب المؤجلة:	93
الجدول 34:	حساب نسبة العائد على الأموال الخاصة في وجود الضرائب المؤجلة وبدون وجود الضرائب المؤجلة:	94
الجدول 35:	حساب نسبة العائد على الاستثمار مع وجود الضرائب المؤجلة، ونسبته بدون احتساب الضرائب المؤجلة:	94
الجدول 36:	يمثل مصادر الضرائب المؤجلة:	96

قائمة الأشكال:

- الشكل رقم 1: توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية: 24
- الشكل رقم 2: نموذج الدراسة: 55
- الشكل رقم 3: يوضح أقسام شركة AMS Audit: 58
- الشكل رقم 4: سحابة كلمات تمثل نظرة عامة حول الضرائب المؤجلة: 65
- الشكل رقم 5: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل نظرة عامة حول الضرائب المؤجلة: 66
- الشكل رقم 6: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة: 67
- الشكل رقم 7: سحابة كلمات تمثل واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية: 68
- الشكل رقم 8: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية: 68
- الشكل رقم 9: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية: 69
- الشكل رقم 10: سحابة كلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية: 70
- الشكل رقم 11: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية: 71 ...
- الشكل رقم 12: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية: 72
- الشكل رقم 13: سحابة كلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية: 73
- الشكل رقم 14: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية: 73
- الشكل رقم 15: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية: 74
- الشكل رقم 16: سحابة كلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار: 75
- الشكل رقم 17: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار: 76
- الشكل رقم 18: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار: 76
- الشكل رقم 19: سحابة كلمات تمثل دور التدقيق والرقابة لتحسين تطبيق هذه التقنية: 77
- الشكل رقم 20: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل دور التدقيق والرقابة: 78
- الشكل رقم 21: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع دور التدقيق والرقابة: 79
- الشكل رقم 22: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول مصطلح أساسي لموضوع الدراسة (الضرائب المؤجلة): 80
- الشكل رقم 23: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول مصطلح أساسي لموضوع الدراسة (الكشوفات المالية): 81
- الشكل رقم 24: سحابة كلمات تمثل التوصيات والاقتراحات بخصوص هذه التقنية والكشوف المالية: 82
- الشكل رقم 25: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل الاقتراحات والتوصيات: 83
- الشكل رقم 26: يمثل نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة الى مجموع الاستردادات: 95
- الشكل رقم 27: يمثل نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة الى مجموع التخفيضات: 96
- الشكل رقم 28: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من إجمالي الأصول لسنة 2017: 97
- الشكل رقم 29: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من إجمالي الأصول لسنة 2018: 97

- الشكل رقم 30: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من اجمالي الخصوم لسنة 2017: 98
- الشكل رقم 31: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من اجمالي الخصوم لسنة 2018: 98
- الشكل رقم 32: يمثل تصحيح رؤوس الأموال الخاصة: 99
- الشكل رقم 33: يمثل مقارنة الضرائب المؤجلة والمستحقة الى الضريبة الجارية: 99
- الشكل رقم 34: يمثل التغير في الضرائب المؤجلة والضرائب المستحقة مقارنة بالنتيجة العادية قبل الضرائب: .. 100
- الشكل رقم 35: يمثل نسبة الضريبة المؤجلة من النتيجة الصافية للدورة لسنة 2017: 100
- الشكل رقم 36: يمثل نسبة الضريبة المؤجلة من النتيجة الصافية للدورة لسنة 2018: 101

مقدمة:

تعتبر جودة ومصداقية الكشوفات المالية إحدى أهم العناصر الرئيسية لاكتساب الثقة والشفافية في بيئة الأعمال الجزائرية كبقية الدول، حيث أن الكشوفات المالية هي أبرز مصادر المعلومات التي يتم تقديمها من طرف المؤسسات الاقتصادية للأطراف المهتمة بها، إذ تعتبر البيانات المالية هي الوسيلة الأساسية لتوفير المعلومات المالية للمؤسسات والمستثمرين وباقي المستخدمين، إضافة إلى الأطراف الأخرى ذات العلاقة، دون نسيان الجهات الرقابية، وفي ظل تزايد مشكلة تعقيد العمليات المالية والمحاسبية إضافة إلى تزايد حجمها، بات تحقيق دقة وعدالة وشفافية وموثوقية الكشوفات المالية يشكل تحديًا حقيقيًا صعبًا تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى الوصول إليه (شهرزاد ط، 2025).

وفي هذا السياق تبرز العديد من التقنيات المحاسبية التي تهدف إلى تحسين جودة مصداقية الكشوفات المالية، حيث تنتج النتيجة المحاسبية من خلال المحاسبة المالية وذلك بإجراء الفرق بين المنتوجات والاعباء، في حين أنه يتم التحصل على النتيجة الجبائية من خلال إجراء الفرق بين الإيرادات التي تخضع للضريبة والاعباء المقبولة للخصم و يتضح، من خلال ذلك بأنها النتيجة التي تحسب على أساسها الضريبة على أرباح الشركات، حيث أن النتيجة الجبائية عبارة عن نتيجة محاسبية تم إجراء التعديلات عليها لأهداف ضريبية، وبالتالي تتم عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية باستخراج كافة الفروقات بين المحاسبة والجبائية بنوعيتها سواء كانت دائمة أو مؤقتة، وبعد ذلك الشروع في القيام بعملية ادماج المصاريف غير القابلة للخصم، وكذلك القيام بعملية خصم الإيرادات التي تكون غير خاضعة للضريبة (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

ونتيجة لعدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي مما يؤدي إلى عدم تساوي النتيجة المحاسبية مع النتيجة الجبائية تظهر فروقات زمنية مؤقتة وهي التي ينتج عنها ما يسمى بالضرائب المؤجلة حيث يتمثل الغرض منها في تحميل الدورة المالية المعنية للضريبة على النتيجة التي تخصها فقط، في حالة عدم توافق مؤقت بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وذلك تجسيدا لمبدأ استقلالية الدورات المحاسبية، وذلك بالشكل الذي يؤدي إلى أحداث استقلال كامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، أي أن كافة الفروقات على الضريبة سيتم القيام بتعديلها من أجل التوصل إلى نتيجة محاسبية صافية ولا تقع تحت تأثير القواعد الجبائية (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

تعتبر الضريبة المؤجلة من بين المفاهيم المحاسبية التي تميز بها النظام المحاسبي المالي والتي جاء بها لأهداف عدة، وقد عمدت الجزائر إلى تبني هذا المفهوم الجديد كغيرها من الدول الأخرى، وبما أن جودة ومصداقية الكشوفات المالية ترتبط بمدى استطاعة المعلومات التي تحتويها هذه الكشوفات في التأثير على قرارات مستخدميها وإمكانية التنبؤ بالأداء المستقبلي للمؤسسات من خلال عرض الصورة الصادقة والوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، ولهذا الغرض جاءت هذه الدراسة بغرض اكتشاف واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، وتحليل علاقتها وارتباطها بجودة ومصداقية الكشوفات المالية، إضافة إلى تقييم مدى تأثيرها على الكشوفات المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناء على ما سبق، ولإحاطة بجوانب الدراسة، لفهم العلاقة بين الضرائب المؤجلة وجودة ومصداقية الكشوفات المالية نطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في زيادة تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية في بيئة الأعمال

الجزائرية؟

ومن أجل التوصل الى نتائج دقيقة ومعقدة تجيب على الإشكالية الرئيسية المطروحة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالضرائب المؤجلة؟
- ما المقصود بجودة ومصداقية الكشوفات المالية؟
- ما هو الفرق الجوهرى بين الفروقات الزمنية المؤقتة والفروقات الزمنية الدائمة؟
- هل هنالك توافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي فيما يخص الضرائب المؤجلة؟
- هل يمكن لإدراج الضرائب المؤجلة أن يساهم في تحسين جودة الكشوفات المالية ومصداقيتها؟
- ما هي أبرز العوائق والتحديات التي تقف في وجه التطبيق الفعال للضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية؟

أهداف الدراسة:

- التعرف على الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية.
- ابراز أهمية تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- تحديد إجراءات وقواعد معالجة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر.
- ابراز مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في تعزيز وتحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية.
- اكتشاف أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية وعلى مستخدميها.
- معرفة واكتشاف مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق الضرائب المؤجلة.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أن هذا الموضوع يعتبر من أبرز وأهم المواضيع المتداولة حاليا في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث يتناول الضرائب المؤجلة التي تعتبر من أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي والتي تم أخذها من المعايير الدولية، كما أنها تحظى باهتمام كبير من طرف المهنيين والمحاسبين والمدققين والمؤسسات الاقتصادية، إضافة الى الدور الذي تلعبه هذه التقنية في التقليل من الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، و تصحيح الاختلالات التي تنشئ بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، كما أن للبحث أهمية بالغة تتمثل في ابراز واقع تطبيق هذه التقنية في المؤسسات الجزائرية، وكيف تساهم هذه التقنية في عرض الصورة المالية الصادقة والأداء الحقيقي للمؤسسة، ومساهمتها المباشرة في تعزيز وتحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية، إضافة الى دورها في التنبؤ بالوضع المالي المستقبلي والتدفقات النقدية المستقبلية، وكيفية اسهامها في التوزيع العادل للعبء الضريبي بين الفترات المالية، وتحمل كل دورة مالية بأعبائها ونواتجها، وتحقيق مبدأ استقلالية الدورات، إضافة الى مدى تأثيرها على عملية اتخاذ القرارات الرشيدة والسليمة لمستخدمي ومعدّي الكشوفات المالية، وكيف تؤدي المعلومات المتعلقة بها الى تعزيز ثقة مستخدمي الكشوفات المالية والتأثير على قراراتهم الاستثمارية.

منهج الدراسة:

بغرض الإحاطة بجميع جوانب الدراسة واتمامها، تم الاعتماد على المنهج الوثائقي والمنهج الوصفي التحليلي في الفصل الأول من الدراسة، من خلال الاعتماد على مجموعة من المراجع والمصادر التي لها علاقة بموضوع الدراسة كالدراسات العلمية السابقة والمجلات المختصة وغيرها.

وبناء على طبيعة موضوع الدراسة والأخذ في الاعتبار الأهداف المرجوة منها، وبعد القيام بمراجعة الدراسات العلمية السابقة، تم الاعتماد على منهج الدراسة النوعية بإجراء مقابلات شبه موجهة مع مختصين وخبراء، ودراسة حالة مقارنة لإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، بهدف معالجة الإشكالية المطروحة والاجابة عنها بالاعتماد على مجموعة من

الأدوات، من أجل عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة، حيث وبعد الحصول على الوثائق المحاسبية والمالية تمت عملية تحليلها بالاعتماد على برنامج Excel، ومن خلال هذه الدراسة الميدانية تم إبراز الواقع الفعلي حول تطبيق هذه التقنية ميدانياً، حيث تم اختيار مؤسسة اقتصادية جزائرية كعينة حقيقية تتوافق مع دراسة الحالة المقارنة، إذ تمت عملية تحليل كشوفاتها المالية واكتشاف حقيقة معالجتها للضرائب المؤجلة، مع إجراء مقارنة بين تطبيقها لهذه التقنية مع عدم تطبيقها لإبراز أهمية هذه التقنية، وتم استكمال الجانب التطبيقي بإجراء مجموعة من المقابلات المعمقة مع مختصين وخبراء في هذا المجال تمثلوا في محاسبين مهنيين ومدققين ماليين وذوي خبرة في الضرائب في المؤسسة محل التربص، وذلك بهدف جمع أكبر قدر من المعلومات حول موضوع الدراسة واكتشاف الوقائع والممارسات الفعلية للضرائب المؤجلة ومساهمتها في جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية، وتم معالجة وتحليل ما تم التوصل إليه باستخدام برنامج Nvivo.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة في شركة تدقيق واستشارات AMS Audit، إذ تم تحليل كيفية مساهمة الضرائب المؤجلة في تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية بتحليل الكشوف المالية لإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الحدود الزمنية: تم إجراء التربص من 2026/03/01 إلى غاية 2026/04/15.

هيكل البحث:

من أجل الإحاطة بموضوع الدراسة من كل جوانبه إضافة إلى الإجابة على إشكالية الدراسة والوصول إلى أهداف البحث، تمت عملية تقسيم هذه الدراسة وتنظيم ما جاء فيها بالكيفية التالية:

تم تقسيم محتوى الدراسة إلى ثلاث فصول رئيسية، ويتضمن كل فصل مجموعة من المباحث والعناوين الرئيسية التي تمثل الجوانب الأساسية للدراسة إضافة إلى عناوين فرعية، حيث تم التطرق في الفصل الأول الذي تم اعتباره مدخل للآطار النظري لكل من الجبائية والمحاسبة، بحيث تم التطرق في المبحث الأول إلى الدراسات السابقة التي تناولت الضرائب المؤجلة وجودة ومصداقية الكشوفات المالية، إضافة إلى إبراز أوجه الاختلاف بين هذه الدراسات والدراسة التي تم إنجازها، والتي تم اعتبارها كقاعدة للبدأ بإنجاز البحث، في حين تضمن المبحث الثاني الآطار المفاهيمي بدءاً بالمطلب الأول الذي تناول المفاهيم النظرية المتعلقة بالضرائب المؤجلة من خلال تعريف النتيجة المحاسبية والجبائية وكيفية حساب كل منهما، وبالنسبة للمطلب الثاني فقد تضمن دراسة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من خلال دراسة الضرائب المؤجلة بتعريفها وإبراز حالات نشوئها وأنواعها وكيفية تسجيلها محاسبياً، أما المطلب الثالث فقط تضمن دراسة الفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري من خلال التطرق إلى كل العمليات التي ينتج عنها فروقات زمنية مؤقتة، أما المطلب الرابع فتم فيه دراسة الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري بتوضيح كل العمليات التي تؤدي إلى نشوء فروقات زمنية دائمة، وفي المطلب الخامس تم التطرق إلى عرض المفاهيم النظرية للكشوفات المالية من خلال تعريفها وإبراز أنواعها إضافة إلى خصائصها وأهداف هذه الكشوفات وأهميتها، مع توضيح أوجه الاختلاف بين الكشوف المالية والتقارير المالية، بينما تناول المطلب السادس المفاهيم النظرية المتعلقة بالمصداقية في الكشوفات المالية من خلال تعريف المصداقية وذكر خصائصها، إضافة إلى إبراز مؤشرات المصداقية في المعلومات المحاسبية، أما المطلب السابع والأخير في المبحث الثاني من الفصل الأول فقد

التطرق فيه الى المفاهيم النظرية لجودة الكشوفات المالية من خلال تعريف الجودة في الكشوف المالية وإبراز خصائصها، إضافة الى توضيح قياس جودة المعلومات المالية، وصولاً الى ابراز معايير جودة الكشوفات المالية.

أما بالنسبة للفصل الثاني فقد تناول الإطار المنهجي والتنظيمي وتم تقسيمه الى مبحثين، بحيث تناول المبحث الأول عرض الإطار المنهجي للدراسة فتضمن المطلب الأول الإطار النظري للمنهجية ومنهجية الدراسة، وأسباب اختيارها، أما المطلب الثاني فتم فيه التطرق الى أدوات جمع المعلومات من خلال تعريف الملاحظة والمقابلة وأنواعها، المستندات، الوثائق المحاسبية، بينما تم التطرق في المطلب الثالث الى أساليب تحليل البيانات بحيث تم التطرق فيها الى التحليل المقارن، والتحليل باستخدام النسب والمؤشرات، والتحليل باستخدام الرسوم البيانية، إضافة الى التحليل النوعي للمقابلات، كما تم التطرق في المطلب الرابع الى برامج تحليل البيانات والتي تمثل في برنامج Microsoft Excel، وبرنامج Nvivo، بينما تضمن المطلب الخامس مجتمع وعينة الدراسة والافراد محل المقابلة وإبراز متغيرات الدراسة، اما المبحث الثاني فتم فيه التطرق الى الاطار التنظيمي من خلال تقديم مؤسسة التربص وشرح أقسامها ونوع الخدمات التي تقدمها، وتم ختم هذا الفصل بخلاصة.

والفصل الثالث تم فيه القيام بمعالجة الجانب التطبيقي للإجابة على إشكالية الدراسة حيث قسّم الى ثلاث مباحث، وفيما يخص المبحث الأول تم تقسيمه الى مطالب، وتضمن المطلب الأول تحليل وتفسير البيانات الناتجة عن اجراء المقابلات مع مختصين وخبراء على مستوى مؤسسة التربص تحليل نوعي موضوعي، وتناول المطلب الثاني عرض النتائج المتوصل اليها، بينما المبحث الثاني فتم فيه القيام بإجراء دراسة حالة تطبيقية ميدانية مقارنة لمؤسسة اقتصادية جزائرية، ففي المطلب الأول تم تقديم لمحة عن المؤسسة محل الدراسة، أما المطلب الثاني فتناول القيام بالدراسة التطبيقية المقارنة بتحليل كشوفاتها المالية كالميزانية أصول وخصوم، وحسابات النتائج، وجدول الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، وجدول تحديد النتيجة الجبائية (الجدول رقم 09)، وجدول الفروقات الزمنية، وشملت الدراسة الفترة الزمنية 2017-2018، كما تم حساب مجموعة من النسب والمؤشرات المالية من أجل معرفة مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في تحسين جودة ومصادقية الكشوفات المالية ومدى أهميتها ودورها في عرض الصورة المالية الصادقة عن المؤسسة، اما المطلب الثالث فتم فيه عرض النتائج التي تم التوصل اليها من دراسة الحالة وتم اختتام هذا المبحث بخلاصة عامة عن كل ما تعلق بدراسة الحالة المقارنة، في حين أن المبحث الثالث تم فيه مناقشة النتائج التي خلصت اليها الدراسة المتمثلة في نتائج دراسة الحالة المقارنة وكذلك نتائج اجراء المقابلات مع ما توصلت اليه الدراسات السابقة.

وفي ختام هذه الدراسة تم عرض أهم النتائج التي تم التوصل اليها، إضافة الى التصريح بحدود الدراسة والصعوبات، كما تم اقتراح مجموعة من الاقتراحات التحسينية من أجل تحسين تطبيق هذه التقنية لكي يعود ذلك بالنفع على جودة ومصادقية الكشوفات المالية.

الفصل الأول: مراجعة الأدبيات السابقة والإطار المفاهيمي

مقدمة:

تعتبر قواعد القانون الجبائي ذات أولوية حتمية وذلك في حالة عدم توافقها واختلافها مع ما ينصّ عليه النظام المحاسبي المالي، وبمعنى آخر فإن المؤسسات ملزمة بضرورة الالتزام بالمبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي واحترامها، إلا أنه وفي حالة وجود تضارب بينها وبين قواعد النظام الجبائي فيصبح هذا الأخير هو الذي له الأسبقية والسموّ في عملية التطبيق، ولكي يستطیع معدّ الكشوفات المالية أو الشخص القائم بالمحاسبة من التوفيق بين قواعد النظام المحاسبي المالي وقواعد القانون الجبائي لا بدّ عليه من أن يتقمّص دور المحاسب خلال عملية التسجيل المحاسبي، وبالإضافة إلى ذلك فهو مطالب أيضاً بارتداء ثوب المستشار الجبائي خلال قيامه بعملية التصريح الجبائي (سماعين ع.، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

ومن أجل التوسّع في فهم موضوع الدراسة، والإحاطة بمختلف نواحي الدراسة، والتعرف بشكل معمق وواضح على تقنية الضرائب المؤجلة ومدى مساهمتها في تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية، تم تقسيم الفصل إلى مجموعة من المباحث وكل مبحث إلى مطالب، بحيث تضمن المبحث الأول مطلبين وتمثل المطلب الأول في الدراسات السابقة المتصلة بالضرائب المؤجلة وعلاقتها بجودة ومصداقية الكشوفات المالية، وتم التطرق في المطلب الثاني لأوجه الاختلاف، بينما المبحث الثاني تم فيه تخصيص أربع مطالب لمعالجة المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ودراسة الاختلافات بينها، إضافة إلى توضيح طبيعة الفروقات التي تنشأ بينهما المتمثلة في كل من الفروقات الدائمة والمؤقتة على حدّ سواء، إذ تمت عملية التطرق إلى الأسس النظرية المرتبطة بالضرائب المؤجلة والكشوفات المالية، فتم استعراض مفاهيم النتيجة المحاسبية والجبائية، وبالإضافة إلى ذلك تم التطرق في ثلاث مطالب أخرى للكشوفات المالية وعلاقتها مع الضرائب المؤجلة من خلال توضيح المفاهيم الأساسية للكشوفات المالية وخصائصها ومدى أهميتها، إضافة إلى إبراز محددات جودتها ومصداقيتها، ومدى أهميتها، وكذا إبراز مفاهيم الجودة والمصداقية ومعايير تحديدهما.

المبحث الأول: مراجعة الأدبيات:

تعتبر عملية مراجعة الأدبيات المتعلقة بموضوع البحث ليست موضوعا مستقلا بذاته، وإنما تعتبر هذه العملية حلقة من حلقات البحث الطويلة، أو يمكن اعتبارها مرحلة من مراحل إعداد البحث العلمي العابرة للتخصصات التي يتم تلّمسها بطريقة واضحة أثناء الغوص في أعماق شروط ومعايير صياغة مشكلة البحث، بحيث تكتسي خطوة مراجعة الأدبيات السابقة أهمية علمية كبيرة، لما لها من وظائف عديدة تهدف جميعها الى ضمان جودة وأصالة البحث الذي يتم إجراؤه (بوالجدرى، 2024).

وفي هذا المبحث الذي خصص لمراجعة الادبيات، سيتم التطرق لتقديم جملة من المراجعات الشاملة لعدد من الدراسات السابقة المتصلة بموضوع هذه الدراسة،

1.1. الدراسات السابقة:

أهم الدراسات التي تم رصدها وتتلخص كما يلي:

1.1.1. دراسة بعنوان: "دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري – دراسة حالات عملية –" مجلة إضافات اقتصادية، العدد 02، المجلد: 05، 2021.

قدم هذا المقال (عادل، 2021) دراسة علمية حول كيفية تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، حيث سعت الدراسة الى تسليط الضوء على أهم دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية، وأن هدفها الجوهرى هو تحقيق المبدأ القائم على استقلالية الدورات المالية، إضافة الى تبيين أسباب ومصادر تولّد الفروقات الزمنية المؤقتة، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لعرض وتحليل الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، وتوضيح الأسباب التي تؤدي الى نشوء الفروقات الدائمة والمؤقتة، إذ تتولّد عن هذه الأخيرة ضرائب مؤجلة، إضافة الى مناقشة دراسات سابقة والتي تطرقت لهذا الموضوع، ومنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي حيث تم بتحليل مجموعة من الحالات التطبيقية لمؤسسات جزائرية تمثلت في مؤسسة الرياض "سطيف"، ديوان الترقية والتسيير العقاري بالبويرة، المؤسسة الوطنية للصناعات الإلكترونية، في السنوات المالية 2012-2015، وذلك لتتبع الآثار الزمنية للفروقات المؤقتة، وعينة الدراسة هي حالات محاسبية واقعية.

توصلت الدراسة الى أن النظام المحاسبي المالي يشتمل على اطار نظري لكي يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة ومتطلبات الإفصاح عنها وقياسها واثباتها، الا أن تطبيقها الفعلي والعملية في المؤسسات الجزائرية يواجه صعوبات عديدة منها استيعاب وفهم المهنيين لتقنيات معالجتها، إذ أن البيئة الجزائرية تعرف بهيمنة المنطق الجبائي، كما تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة تحسن من بروز صورة صادقة ودقيقة للميزانية والوضعية المالية للمؤسسة من خلال اظهار الالتزامات والحقوق الضريبية المستقبلية اتجاه الدولة والربح الحقيقي للمؤسسة، كما بينت الدراسة الى أنه يوجد العديد من العمليات المحاسبية التي تؤدي الى ظهورها مما يوحي بأنها ليست حالة استثنائية، اضافة الى توضيح وجود عدم توافق بين التشريعات الجبائية والنظام المحاسبي المالي وهو ما ينتج عنه فروقات زمنية كثيرة صعبة التطبيق العملي.

ومع ذلك فإن اعتماد هذه الدراسة على حالات عملية تطبيقية محدودة يجعل تعميم النتائج على باقي المؤسسات في الجزائر قليل، كما ركزت الدراسة على كيفية وطرق معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وتقنيا أكثر من التركيز على تحليل الآثار والأبعاد الاقتصادية بعيدة المدى في وضع السياسات الحكومية، وعلى التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، واتخاذ القرارات الاستثمارية المستقبلية.

2.1.1. دراسة بعنوان: تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 12 جويلية 2021.

تستعرض هذه الدراسة (ابتسام، 2021) التباين بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتبني تقنية الضرائب المؤجلة، التي تعتبر من أهم مظاهر الاختلاف بين منطق القياس المحاسبي القائم على المصادقية والشفافية ومنطق القياس الجبائي القائم على التحصيل الضريبي، وأثرها المباشر على جودة وعدالة الكشوفات المالية. هدفت الدراسة الى تحليل شدة أو مدى انعكاس تطبيق الضرائب المؤجلة على مصادقية الكشوفات المالية، وابرار الأثر الذي تحدثه على نتيجة الدورة والمركز المالي، والربط بين حالات الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة للضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الجزائر.

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الإطار المفاهيمي للربح الضريبي والفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة وأنواع الضرائب المؤجلة وآليات قياسها، وتم الاعتماد على المنهج التحليلي المقارن وهذا لتحليل الاختلاف بين المعالجة وفقا للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتفسير وتحليل نصوص المواد القانونية لبيان الفرق بين الفروقات الزمنية المؤقتة القابلة للتصحيح، والفروقات الزمنية الدائمة.

وقد خلصت هذه الدراسة الى أن الضرائب المؤجلة هي تقنية وآلية محاسبية تتولد نتيجة الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والجبائي، اذ أن الفروق المؤقتة تخلق بسبب الفرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، كما أن تطبيقها ضروري لتجسيد مبدأ استقلالية الدورات مما يؤدي الى عدالة ومصادقية الكشوفات المالية وبالتالي شفافيتها ودقتها لتأثير الفعلي والمباشر على نتيجة الدورة والربح المحقق ورأس المال، مما يؤثر على متخذي القرارات الاستثمارية ومعدّي الكشوفات المالية، كما تم التوصل الى وجود ضعف الجانب التطبيقي والفعلي لهذه التقنية بسبب نقص الوعي وضعف التكوين لدى الموظفين والمهنيين في المجال.

على الرغم من كافة الجهود المبذولة لمحاولة تقريب النظام الجبائي من النظام المحاسبي المالي ما تزال فجوة بينهما في عدة حالات، إضافة الى وجود محدودية من حيث البعد التطبيقي لهذه التقنية، كما أن هذه الدراسة اعتمدت على نصوص مواد قوانين جبائية فقط دون تحليل بيانات مالية حقيقية لمؤسسات جزائرية حيث لم يتم اختبار أثر الضرائب المؤجلة على مؤشرات الأداء المالي، الا أن الدراسة أكدت على الدور الذي تلعبه هذه التقنية في تعزيز دقة وشفافية وموثوقية المعلومات المالية.

3.1.1. دراسة بعنوان: تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية – دراسة حالة فرع "صيانة وخدمات السيارات" لمجمع سونلغاز، مجلة: Revue des Réformes Economiques et Economie Mondiale، المجلد: 14، العدد: 1، 2020.

قدم هذا المقال (سفيان، 2020) دراسة حول تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية في ضوء النظام المحاسبي المالي فظهور فروقات زمنية مؤقتة ينتج عنها ضرائب مؤجلة ينبغي تسجيلها وإدراجها في الكشوف المالية، حيث هدفت الدراسة الى توضيح كيفية المحاسبة عن الضرائب المؤجلة في المؤسسات مع ابرار مصادرها واكتشاف واستخلاص مدى تأثيرها على الكشوف المالية للمؤسسات الجزائرية، إضافة الى توضيح الحالات التي تؤدي الى تولّدّها وتحليل مدى تأثيرها على التقارير المالية، اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الاطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة من خلال توضيح العلاقة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي، وشرح الفروقات المؤقتة والدائمة

ومصادرها، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي لتحليل واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية حيث تم اجراء دراسة الحالة على مؤسسة صيانة وخدمات السيارات التابعة لمجمع سونلغاز خلال الفترة الزمنية 2014 -2018 حيث تم تحليل الكشوف المالية والوثائق المحاسبية للمؤسسة، وفحص الفروقات الزمنية المؤقتة الى تنتج عنها ضرائب مؤجلة وإبراز تأثيرها على بعض المؤشرات المالية، وخلصت الدراسة الى أن تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة ما يزال محدودا، كما تم تسجيل وجود ضرائب مؤجلة أصول في مقابل ذلك عدم تسجيل ضرائب مؤجلة خصوم، كما تم التوصل الى أن نسبة الضرائب المؤجلة ضمن هيكل الأصول ضعيف مقارنة ببقية العناصر المالية، كما يمكن أن تؤثر بشكل ملحوظ على النتائج المحاسبية للمؤسسة، كما أن ادراج الضرائب المؤجلة ضمن رؤوس الأموال الخاصة يؤدي الى تضخيمها في الكشوف المالية واستبعادها يؤدي الى عكس ذلك.

رغم مساهمة الدراسة في إبراز واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث لم يتم التطرق الى تحليل انعكاس الضرائب المؤجلة على جودة المعلومات المحاسبية أو جودة الأرباح باعتبارها من أهم مؤشرات الجودة، إضافة الى غياب تحديد العلاقة بين الضرائب المؤجلة والسلوك الإداري في اعداد التقارير واستعمال هذه العناصر في ممارسات إدارة الأرباح في المؤسسات، كما لم يتم تناول تحليل معمق لأهمية الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في زيادة تعزيز شفافية ومصادقية الكشوف المالية، كما لم يتم التطرق الى ابراز أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على قرارات معدي ومستخدمي الكشوف المالية كالمستثمرين، إضافة الى عدم توضيح مدى توافق المعالجات المحاسبية في البيئة الجزائرية مع متطلبات المعايير الدولية.

4.1.1. دراسة بعنوان: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر في ظل متطلبات النظام المحاسبي المالي -دراسة حالة مؤسسة – AGRODIVE - مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 07، العدد 02، 23 جانفي 2024.

استعرض هذا المقال (الغني، 2024) كيفية معالجة مشكلة التوافق بين المعالجة المحاسبية والجبائية، في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، ومدى التزام وفعالية تطبيق تقنية الضرائب المؤجلة من طرف المؤسسات الجزائرية في البيئة الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي، إضافة الى دورها في تحديد العبء الضريبي الحقيقي ومدى تأثيرها عليه، حيث هدفت هذه الدراسة الى عرض كامل وواضح للضرائب المؤجلة كتقنية محاسبية، مما يعزز من مصادقية وشفافية الكشوفات المالية، وأسباب تولّد الفروقات المؤقتة وتبيان أثر ذلك على جودة ومصادقية الكشوفات المالية. اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة وتحليل دواعي نشوئها وبيان أنواعها إضافة الى كيفية معالجتها وفق المعيار الدولي رقم 12، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، من خلال القيام بتحليل معمق للكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة وهي فرع لمجمع حبوب الهضاب العليا بسطيف والحالات التي تتولّد عنها فروقات زمنية مؤقتة خلال الفترة 2019-2020، وهو ما مكن من التوصل الى الأثر الذي تحدثه هذه التقنية على النتيجة الصافية وتحديد العبء الضريبي، وقد خلصت الدراسة الى أن تطبيق تقنية الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية فعلي، بحيث تم الاعتراف بحالات فعلية لها، كما أكدت الدراسة على أن تطبيق هذه التقنية له تأثير مباشر على قيمة العبء الضريبي الفعلي بزيادته أو تخفيضه في حساب النتائج، ولا بدّ من استخدامها لإظهاره، وأنها تعتبر أداة قياس تؤثر بشكل مباشر وقوي على مؤشرات الأداء والنتيجة الصافية مما يعطي الصورة المالية الصادقة.

ورغم أن الدراسة أوضحت الى وجود وعي محاسبي بالتطبيق العملي والفعلي لتقنية الضرائب المؤجلة، غير أنه لا يزال تطبيق جزئي مرتبطا بحالات ظاهرة وواضحة فقط، حيث أن الدراسة اقتصرت فقط على تطبيق التحليل لمؤسسة واحدة

فقط، وهو الأمر الذي يؤدي الى عدم قابلية أو إمكانية تعميم النتائج المتوصل اليها على باقي المؤسسات الجزائرية الأخرى، اما أن الفترة التي شملتها الدراسة كانت قصيرة حيث لا تسمح بمعرفة التأثير على المدى الطويل، إضافة الى غياب التحليل القياسي، إضافة الى أن الدراسة اقتصر فقط على تحليل الكشوف المالية دون اجراء مقابلات أو استبيانات، كما أنها ركزت فقط على تأثير الضرائب المؤجلة دون استخدام مؤشرات قياس الجودة والمصادقية، وكذلك عدم التطرق الى مدى دور وتأثير البيئة الجبائية الجزائرية.

5.1.1. دراسة بعنوان: "الضرائب المؤجلة وآثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مع دراسة توضيحية)"، مجلة المنهل الاقتصادي، مخبر التطبيقات الكمية والنوعية للإرتقاء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي بالمؤسسات الجزائرية، المجلد 04، العدد 01، الجزائر، جوان 2021.

قدم هذا المقال (بهاز، 2021) دراسة ومعالجة علمية حول الضرائب المؤجلة وآثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتم توضيح التطور المفاهيمي للضرائب المؤجلة، و الفروقات الزمنية ومعالجتها، وقد هدفت هذه الدراسة الى محاولة ابراز أهمية الضرائب المؤجلة في تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومدى التأثيرات التي تحدثها على الكشوفات المالية وعلى مصداقيتها وشفافيتها، حيث اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الاطار النظري للضرائب المؤجلة، وتحليل الفروقات بين المحاسبة والجباية وتفسيرها، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة لحالة تطبيقية تشخيصية توضيحية لمؤسسة اقتصادية واحدة ولسنة واحدة، وهي مؤسسة الأشغال العمومية من خلال تطبيق عملي لحساب الضرائب المؤجلة، وبيان أثرها على نتيجة الدورة الصافية والمركز المالي للمؤسسة وحقوق الملكية، وتوصلت الدراسة الى أن الضرائب المؤجلة أنها عبارة عن تقنية محاسبية وليست ضريبة، وتستخدم لتصحيح الاختلالات بين المحاسبة والجباية، وتتعلق بالدورات المالية المستقبلية، وتظهر في كل من الميزانية وحساب النتائج معاً، وتظهر نتيجة الاختلاف بين الربح المحاسبي والجباي بنوعها ضريبة مؤجلة أصول وخصوم، كما تم التوصل الى أنها تحسن من جودة ومصداقية الكشوفات المالية، حيث أن الاعتراف بها يبين الربح الحقيقي ويحقق مبدأ استقلالية الدورات، كما أن لها تأثير كبير على المركز المالي للمؤسسة.

وبالرغم من أن الضرائب المؤجلة تعتبر تقنية محاسبية وطريقة لمعالجة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، إلا أن التطبيق الفعلي والعملي صعب ومعقد نوعاً ما في بعض الحالات بسبب التطبيق المحدود ونقص الخبرة العملية. إضافة الى أن هذه الدراسة تناولت مؤسسة واحدة فقط وهذا ما يعني عدم إمكانية تعميم النتائج على جميع المؤسسات، كما أن الدراسة اشتملت على فترة مالية واحدة إذ أنه لم يتم التطرق الى تطبيق وتحليل أثر الضرائب المؤجلة على سنوات عديدة، إلا أنها أوضحت الأثر الحقيقي للضرائب المؤجلة على الكشوفات المالية وأن الاعتراف بها من شأنه تعزيز جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية، غير أن هذه الدراسة تبقى في مجال محدود بسبب تطرقها لدراسة حالة مؤسسة واحدة، ولدورة مالية واحدة فقط.

6.1.1. دراسة بعنوان: أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة الشركة الجزائرية مجمع سوناطراك، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السابع، العدد 01، مارس 2021.

قدم هذا المقال (عمر، 2021) دراسة حول مدى تأثير الإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة وعدالة الكشوفات المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ضوء النظام المالي المحاسبي في البيئة الجزائرية. حيث هدفت هذه الدراسة الى قياس أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات المعيار رقم 12 على جودة ومصداقية وعدالة الكشوفات المالية للمؤسسات، ومدى التزامها بمتطلبات هذا الإفصاح ومدى مساهمته في تعزيز جودة المعلومة المحاسبية، ومدى تأثير ادراجها على النتيجة الصافية للدورة والتقارير المالية، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لعرض المفاهيم الأساسية للضرائب المؤجلة بنوعيتها، ومتطلبات عرضها وقياسها محاسبيا، وتوضيح مفاهيم جودة الكشوفات المالية وقياسها، كما تم اعتماد المنهج التحليلي التطبيقي لتحليل الكشوفات المالية لمؤسسة اقتصادية جزائرية كبرى وتمثلت العينة في مجمع سوناطراك خلال الفترة 2017-2019 باستخراج بنود الضرائب المؤجلة من الكشوفات المالية، وتحليل أثرها على نتيجة الدورة الصافية ومؤشرات الأداء مع مقارنة النتائج في حالة وجود الضرائب المؤجلة وعدم حسابها، وتوصلت الدراسة من خلال التحليل بأن المؤسسة محل الدراسة تعترف بالضرائب المؤجلة وتقوم بالإفصاح عنها في كشوفاتها المالية بما يتوافق مع المعيار الدولي 12، وتبين ان ادراج الضرائب المؤجلة واحتسابها يؤثر فعلا على نتيجة الدورة الصافية ومؤشرات الأداء وأن عدم ادراجها يؤدي الى تشويه واضح على الصورة المالية ودقتها، حيث أن الإفصاح عن هذه التقنية يحقق مبدأ استقلالية الدورات.

ورغم الاعتراف المحاسبي بالضرائب المؤجلة الا أن هنالك نقص واضح في الإفصاح المفصل لمصادر الفروقات الزمنية المؤقتة وطبيعة الضرائب المؤجلة، مما يؤثر نوعا ما على الوضوح والكمالية ويزيد من صعوبة الوعي المعمق لمعدّي الكشوفات المالية، كما اعتمدت الدراسة على تحليل الكشوفات المالية فقط للمؤسسة محل الدراسة دون اجراء دراسة ميدانية أو استبيان لمعرفة آراء معدّي الكشوفات المالية ومستخدميها مما كان سيساهم في تعزيز تقييم مدى تأثير الإفصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة، إضافة الى عدم توفر البيانات المفصلة الكافية لطريقة حسابها في الإيضاحات. من طرف بعض المؤسسات لدراسة تأثيرات أكثر على جودة الكشوف المالية والتقارير المالية.

7.1.1. دراسة بعنوان: أثر الإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسة -دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط سونلغاز البلدية-، مجلة دراسات جبانية، المجلد 11، العدد 01، 2022.

استعرضت هذه الدراسة (إلهام، 2022) الأثر المباشر للإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في الكشوفات المالية للمؤسسة الاقتصادية كأداة لتعزيز شفافيته ومصداقيته، حيث أن عرضها والإفصاح عنها في الكشوف المالية للمؤسسة يضمن تعزيز قابليته للفهم والمقارنة واتخاذ القرار، حيث هدفت هذه الدراسة الى تبيان مفهوم وأهداف الإفصاح المحاسبي لهذه التقنية وأساليبه باعتباره أهم ركيزة أساسية لقياس جودة التقارير المالية، مع ابراز دوره في تحسين جودة المعلومة المالية ومساهمته في تجسيد مبدأ استقلالية الدورات وأثر ذلك على شفافية الكشوف المالية في ضوء الفروقات الزمنية المؤقتة، واعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الاطار للإفصاح المحاسبي ومتطلباته والضرائب المؤجلة، وتحليل نصوص تنظيمية متعلقة بهما، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي بتحليل تتبع أثر الإفصاح الفعلي عن الضرائب المؤجلة، وتم اجراء دراسة الحالة على شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط سونلغاز

لولاية البليدة خلال الفترة 2011-2013، واشتملت الدراسة على تحليل الكشوف المالية ممثلة في الميزانية وحساب النتائج لتحديد النسب المئوية لوزن الضرائب المؤجلة ضمن الأصول والخصوم والنتيجة الصافية لإجراء المقارنة بين سنوات تم فيها الإفصاح وسنوات لم يتم فيها الإفصاح، وخلصت الدراسة الى أن الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يؤثر بشكل ملموس على هيكل الميزانية ويساهم في تعزيز شفافية المركز المالي للمؤسسة، مما يدل على أن إغفالها يشوه صورة المركز المالي، كما أن الاعتراف والإفصاح عن هذه التقنية في حسابات النتائج يؤثر على النتيجة الصافية وهذا يؤثر بدوره على تقييم الأداء المالي وتغيير قراءته مما يساهم في تعزيز دقة نتيجة النشاط، وأن الإفصاح عن هذه التقنية يعزز من تحسين جودة الكشوف المالية ومصادقيتها، ويحقق مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية كما يساهم في سد الفجوة بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي.

اقتصرت الدراسة على دراسة مؤسسة واحدة فقط مما يؤدي الى محدودية تعميم نتائج الدراسة على باقي المؤسسات، إضافة الى أن الفترة المدروسة ليست حديثة بحيث أنها لا تتناسب مع تحديثات وتطورات النظام المحاسبي المالي، إضافة الى عدم تطرق الدراسة الى أدوات أوسع لجمع المعلومات كالمقابلات وآراء أصحاب العلاقة والاكتفاء بتحليل الكشوف المالية للمؤسسة فقط، إضافة الى غياب إجراء المقارنة، كما أن الدراسة ركزت على الإفصاح فقط دون التطرق لحساب مؤشرات الجودة، مع اهمال ابراز تأثير هذه التقنية على أصحاب المصلحة ودور الرقابة والتدقيق.

8.1.1. دراسة بعنوان: مدى إسهام الإفصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة في جودة القوائم المالية- دراسة حالة مجمع الصناعات الغذائية- مطاحن الساوره، مجلة أبحاث، المجلد:8، العدد:1، 2023.

قدم هذا المقال (الزهران، 2023) دراسة حول الإفصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة وأثر ذلك في تحسين جودة الكشوف المالية، حيث سعى الباحثان الى تبيان دور تطبيق هذا الإفصاح في زيادة تعزيز ودقة شفافية المعلومات والتقارير المالية ومصادقيتها، حيث هدفت هذه الدراسة الى توضيح مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة في كشوفها المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ومدى مساهمتها في تعزيز دقة وجودة ومصادقية الكشوف المالية بما يساعد مستخدمي الكشوفات المالية على اتخاذ القرارات، اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الاطار المفاهيمي الأساسي للضرائب المؤجلة والإفصاح المحاسبي عنها في الكشوف المالية وأهمية ذلك في تحسين جودة التقارير المالية، كما تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي حيث تم ابراز واقع وكيفية تطبيق الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في الكشوف المالية وذلك بإجراء دراسة الحالة على مجمع الصناعات الغذائية – مطاحن الساوره، لتوضيح دور المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وتأثيرها على الكشوف المالية للمؤسسة، خلصت الدراسة الى أن الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يؤدي الى زيادة تعزيز جودة المعلومات المالية، كما يمكن أن يساهم في زيادة تعزيز مصداقية الكشوف المالية، إضافة الى تقليص الفجوة بين الربح المحاسبي والجبائي، وأن الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الكشوف المالية يؤدي الى زيادة تحسين مستوى الإفصاح ويرفع من درجة دقة شفافية التقارير المالية وتقييم صورة صادقة، وهذا يؤدي الى مساعدة مستخدمي الكشوف المالية على معرفة الأداء المالي الحقيقي لاتخاذ القرارات المالية والاقتصادية المستقبلية.

على الرغم من الأهمية الكبيرة لدور الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في تحسين جودة ومصادقية الكشوف المالية، إلا أنه هناك أبعاد أخرى مختلفة لجودة المعلومات المحاسبية لمعالجة مفهوم جودة الكشوف المالية لم يتم التطرق لها كالملاءمة والموثوقية وغيرها، إضافة الى غياب دراسة معمقة للعلاقة بين الضرائب المؤجلة ومؤشر إدارة الأرباح وانعكاساتها

كذلك على جودة الأرباح المحاسبية، كما أن لتطبيق الضرائب المؤجلة أثر على المؤشرات المالية المختلفة للمؤسسة لم يتم التطرق له، كما أنه لم يتم تسليط الضوء على البيئة التنظيمية والتشريعية نظرا لدورها سواء في تحسين أو إعاقة تطبيق الإفصاح عن الضرائب المؤجلة، إضافة الى معرفة آراء ووعي معدّي ومستخدمي الكشف المالية بمدى أهمية المعلومات المترتبة عن الضرائب المؤجلة على عملية اتخاذ القرار.

9.1.1. دراسة بعنوان: أثر تفادي مشكلات القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية -دراسة ميدانية-، مجلة مجاميع المعرفة، العدد 01، المجلد 07، أبريل 2021.

قدم هذا المقال (قمان، 2021) دراسة حول اختبار واكتشاف الآثار الفعلية الناتجة عن تفادي المشكلات المتعلقة بالقياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة من حيث تطبيقها الصعب الذي يؤثر على جودة وشفافية الكشوفات المالية، حيث هدفت الدراسة الى توضيح نسبة أو درجة تأثير تفادي مشاكل القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة وعدالة الكشوفات المالية من وجهات نظر عديدة، وعلاقة هذه المشكلات بتحديد الفروقات المؤقتة لإبراز الضرائب المؤجلة أصول وخصوم في الكشوفات المالية، اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لعرض المفاهيم المتعلقة بالضرائب المؤجلة وتحليل طبيعة مشاكل القياس والإفصاح على جودة ومصداقية الكشوفات المالية، كما تم الاعتماد على المنهج التحليلي وتمثلت عينة الدراسة في مجموعة من الأكاديميين والمهنيين وأصحاب العلاقة بالمجال المحاسبي وإعداد الكشوفات المالية، حيث تم تحليل البيانات لتقييم آرائهم باعتبارهم أصحاب خبرة في هذا المجال، وتوصلت هذه الدراسة الى وجود علاقة ذات ارتباط إيجابي وجيد بين تفادي مشكلات القياس عن الضرائب المؤجلة وجودة ومصداقية الكشوفات المالية، ويمكن تفسيرها بمدى تفادي مشاكل القياس وسلامتها، كما توصلت الدراسة الى انه كلما كان القياس والإفصاح المحاسبي للضرائب المؤجلة عديم الاختلالات ويتسم بالوضوح والدقة والشفافية كانت الكشوفات المالية ذات جودة ومصداقية أكبر، مما يدلّ على أنه هنالك تأثير مباشر لتأثير للمعالجة المحاسبية على جودة الكشوفات المالية، ومشكلات قياس الضرائب المؤجلة تعيق اعداد القوائم المالية فعلا.

ورغم أن القياس والإفصاح عن الضرائب يساهم بشكل إيجابي في إعطاء الصورة الصادقة عن الكشوفات المالية وزيادة جودتها مما يساهم في اتخاذ القرارات المستقبلية، الا أن حداثة هذا الموضوع في الجزائر لربما يؤثر على وعي الباحثين بخصوص هذا المفهوم، كما أن الدراسة قد اقتصرت على البيئة الجزائرية فقط مما يؤدي الى محدودية إمكانية تعميم نتائجها على باقي البيئات التنظيمية الأخرى المختلفة التي تتميز بوعي محاسبي وقانوني، إضافة الى غياب تحليل بيانات مالية واقعية حقيقية جعل الدراسة تعتمد على آراء الأفراد لا على قياس الأثر المالي فعليا.

10.1.1. دراسة بعنوان: DEFERRED INCOME TAXES AND ITS IN IMPROVING THE BANK QUALITY OF FINANCIAL REPORTING: AN APPLIED STUDY AT CIHAN World Economics & Finance Bulletin، مجلة: FOR INVESTMENT AND FINANCE (WEFB)، المجلد:19، فبراير 2023.

دراسة حول طرق القياس والإفصاح (Hayder Oudah Kadhim, 2023) قدم هذا المقال عن الضرائب المؤجلة ودوره في تعزيز جودة وشفافية المعلومات والتقارير المالية، مع تبيان أثر ذلك على جودة المعلومات المالية والمحاسبية، حيث هدفت هذه الدراسة الى تحليل الطرق المحاسبية لمعالجة الضرائب المؤجلة وفق المعايير المحاسبية الدولية خاصة

المعيار الدولي رقم 12، وإبراز أثر القياس والافصاح المحاسبي عنها في تعزيز جودة وموثوقية التقارير المالية وزيادة شفافية ودقة المعلومات المحاسبية، واعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي لعرض المفاهيم الأساسية للضرائب المؤجلة ودواعي ظهورها وشرح الفروق الزمنية المؤقتة والدائمة مع تبيان الأساليب المحاسبية لقياس الضرائب المؤجلة، كما تم الاعتماد على المنهج التطبيقي التحليلي في الجانب التطبيقي، لتحليل كيفية قياس وأثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوف المالية وعلى جودة المعلومات والتقارير المالية، وتمثلت العينة في بنك جيهان للاستثمار والتمويل وذلك خلال الفترة الزمنية 2017-2020، وتبيان الأثر الذي ينتج عن تطبيق الضرائب المؤجلة على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وذلك لتقييم جودة التقارير المالية، وخلصت الدراسة الى أن تطبيق القياس والافصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة يساهم في زيادة تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز مستوى الإفصاح في الكشوفات المالية، وإيضاح الالتزامات الضريبية المستقبلية يعطي صورة أكثر دقة ووضوح، والذي بدوره يؤدي الى تعزيز شفافية وموثوقية المعلومات المحاسبية لمعدّي الكشوف المالية مما يمكنهم من اتخاذ قرارات مستقبلية دقيقة إضافة الى أن تطبيق القياس والافصاح عن هذه الضرائب وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 يؤدي الى تحسين جودة الكشوف المالية ومصداقيتها.

على الرغم من تركيز الدراسة على الجانب المحاسبي الخاص بقياس الضرائب المؤجلة والافصاح عنها وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، إلا أنها لم تتطرق الى البعد المالي الأشمل لأثر الضرائب المؤجلة على الأداء المالي للمؤسسات إضافة الى العلاقة بين تقنية الضرائب المؤجلة والمؤشرات الأخرى المتعلقة بقياس جودة التقارير والقوائم المالية ومؤشرات السوق، إضافة الى غياب إبراز الدور الذي تلعبه العوامل والجهات التنظيمية والرقابية في ضمان تعزيز الإفصاح عن الضرائب المؤجلة بما يضمن جودة ودقة المعلومات المالية والمحاسبية المتعلقة بها، إضافة الى تحليل ردود أفعال مستخدمي القوائم المالية حول تأثير الضرائب المؤجلة على القرارات الاستثمارية الخاصة بهم.

11.1.1. دراسة بعنوان: أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية: دراسة نظرية، المجلة الدولية للبحوث الإدارية والاقتصادية، المجلد الثاني، العدد الأول، مارس 2025.

استعرضت هذه الدراسة (عشماوي، 2025) موضوع أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية، حيث قام الباحثون بإبراز العلاقة بين الإفصاح عن الأصول الضريبية المؤجلة وجودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية، وقد هدفت الدراسة الى إبراز كيفية مساهمة عملية تقييم الضرائب المؤجلة أصول إضافة الى الإفصاح عنها في زيادة تحسين مصداقية وشفافية التقارير المالية، وكيف تزيد من ثقة مستخدمي الكشوفات المالية واتخاذ القرارات، ولا سيما فئة المستثمرين، وأصحاب المصلحة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل الدراسات السابقة والأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة، بينما لم تشمل هذه الدراسة على دراسة تطبيقية أو ميدانية، وقد خلصت الدراسة الى أنه توجد هنالك علاقة بين عملية تقييم الضرائب المؤجلة أصول وجودة التقارير المالية، بحيث أكدت الدراسة على أن الإفصاح الجيد والصحيح عن الضرائب المؤجلة أصول يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية والمحاسبية، كما يؤدي أيضا الى زيادة مصداقية التقارير المالية، وهو الأمر الذي يؤدي بدوره الى زيادة ثقة المستثمرين والمساعدة على اتخاذ القرارات، كما أظهرت الدراسة الى أن الفروقات الزمنية المؤقتة ينتج عنها ظهور أصول أو التزامات ضريبية مؤجلة، وأن عدم الإفصاح السليم عن معلومات الضرائب المؤجلة، وغياب الرقابة الداخلية، والحوكمة ينعكس بطريقة سلبية على جودة التقارير المالية.

12.1.1. دراسة بعنوان: أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة الأرباح المحاسبية – دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 08، العدد 01، مارس 2022.

قدم هذا المقال (سوسن، 2022) دراسة حول مدى تأثير المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة الأرباح المحاسبية وخصائصها في البيئة الجزائرية والتي تعتبر من أهم مؤشرات جودة الكشوفات المالية، في ضوء النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، حيث أن حجم الأرباح لا يدل على جودتها بل على الاستمرارية والتنبؤ بالأداء في المستقبل. هدفت هذه الدراسة الى التأكد من وجود أثر للمحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة الأرباح المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال ابراز مفهوم الضرائب المؤجلة وقياس مدى استمرارية الأرباح قبل وبعد ادراج الضرائب المؤجلة إضافة الى المقارنة بين الحالتين، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لعرض الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة وجودة الأرباح المحاسبية ومقاييسها إضافة الى المقارنة بين الدراسات السابقة، كما اعتمد الباحثان على المنهج الكمي القياسي للتحليل الاحصائي للبيانات، حيث تم قياس استمرارية الأرباح قبل ادراج الضرائب المؤجلة وبعد ادراجها، وإجراء مقارنة، وتمثلت عينة الدراسة في 19 مؤسسة اقتصادية جزائرية للفترة 2014-2018، وخلصت الدراسة الى وجود تأثير إيجابي للأرباح المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، وهو ما يدل على أن الأرباح المحققة قبل وبعد الضرائب المؤجلة تساهم في زيادة استمرارية الأرباح المحاسبية، الا أن تأثيرها قبل تطبيق هذه التقنية على استمرارية الأرباح أكبر من تأثيرها بعد تطبيقها، ما يعني أن الاستمرارية في الأرباح المحاسبية قد تحققت في كلا الحالتين، اذ أن المحاسبة عن الضرائب المؤجلة لم تؤثر جوهريا على جودة الأرباح في المؤسسات محل الدراسة يعني لم يعزّز او يقلل من جودة الأرباح المحاسبية بشكل ملموس في البيئة الجزائرية وعدم ثبوت وجود أثر معنوي أو ملموس للضرائب المؤجلة على استمرارية الأرباح المحاسبية فإن ذلك لا يعني بالضرورة عدم تأثيرها على جودة ومصداقية الكشوف المالية ككل.

على الرغم من أنه يمكن توسيع نطاق التحليل ليشمل أبعاد أخرى للجودة، الا أن هذا القياس كان نتيجة قياس اقتصر على قياس بعد واحد من أبعاد جودة المعلومات المالية المتمثل في استمرارية الأرباح، ولم يتم التطرق لمؤشرات أخرى، أي أنها تمثل جزء فقط من مفهوم جودة الكشوفات المالية، وغياب التطرق لإبراز تأثير ذلك على مستخدمي الكشوفات المالية، إضافة الى غياب ابراز دور العوامل المؤثرة كالحوكمة، إضافة الى الاعتماد على مصدر وحيد لإجراء الدراسة (الكشوف المالية) وعدم اجراء مقابلات أو استبيانات.

13.1.1. دراسة بعنوان: The Impact of Deferred Tax on Earning Quality: Evidence from Algerian Companies، مجلة: Zagreb International Review of Economics & Business، المجلد: 25، العدد: 01، 2022.

قدم هذا المقال (Kimouche, 2022) دراسة حول العلاقة بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وجودة ومصداقية المعلومات المالية والمحاسبية التي تساهم في زيادة شفافية التقارير المالية التي تعتبر من أهم المتطلبات الرئيسية لتحقيق جودة ومصداقية الكشوفات المالية، حيث هدفت هذه الدراسة الى تتبع أثر إدراج الضرائب المؤجلة في الكشوف المالية للمؤسسات على جودة الأرباح، وذلك بالتركيز على عنصرين أساسيين لقياس جودة الأرباح يتمثلان في استمرارية الأرباح، والقدرة التنبؤية للأرباح في البيئة المحاسبية الجزائرية، واعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الاطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة وشرح الفروقات الزمنية بين الربح المحاسبي والضريبي والعلاقة بينها وبين جودة المعلومات المحاسبية والمالية، مع تحليل نظري للعلاقة بين الفروقات الزمنية المؤقتة وجودة الأرباح، كما تم الاعتماد

على المنهج الكمي القياسي الاحصائي في الجانب التطبيقي لدراسة جودة الأرباح وإدارتها من خلال تحليل العلاقة بين الربح الحالي والربح المستقبلي لقياس مدى تأثير الضرائب المؤجلة قبل إدراج الضرائب المؤجلة ضمن الأرباح وبعد إدراجها ضمن الأرباح، وتمثلت العينة في 40 شركة جزائرية خلال الفترة 2013-2019، وخلصت الدراسة الى أن الأرباح في الشركات الجزائرية تنصف بدرجة عالية من الاستمرارية في كلا الحالتين قبل إدراج الضرائب المؤجلة وبعد إدراجها، وفيما يخص أثر الضرائب المؤجلة فقط توصلت الدراسة الى أن تأثيرها على كل من استمرارية الأرباح والقدرة التنبؤية للأرباح بالتدفقات النقدية المستقبلية ضعيف، حيث تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة ليس لها تأثير جوهري على جودة الأرباح في الشركات الجزائرية وهو ما يعني بأن هذه التقنية المحاسبية تطبيقها محدود ولم يصل الى الحد الذي يمكنه أن يؤثر بشكل واضح وملحوس على جودة المعلومات والقوائم المالية في الجزائر.

لم يتم التطرق الى قياس جميع مؤشرات الجودة الأخرى وتم الاكتفاء على مؤشرين فقط، مما يعني بأن الدراسة غير شاملة، كما أنها اقتصررت وركزت على الجودة فقط وإهمال المصادقية والشفافية وغيرها، إضافة الى عدم إبراز دور العوامل الرقابية والحوكمة، إضافة الى أن الدراسة اعتمدت على البيانات والمعلومات المالية فقط المتمثلة في التقارير والكشوفات المالية دون القيام بإجراء المقابلات مثلا.

14.1.1. دراسة بعنوان: The accounting for deferred taxes in the analysis of financial performance in economic institutions – a sample study of Algerian institutions – Journal of Economic Integration، المجلد: 10، العدد، 01، مارس 2022.

قدم هذا المقال (Belouettar tarek, 2022) دراسة حول موضوع المحاسبة عن الضرائب المؤجلة ومدى مساهمتها وتأثيرها في تحليل الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث تطرق الباحثان الى دراسة العلاقة بين الضرائب المؤجلة أصول وخصوم ومؤشر العائد على الأصول لكونه يعدّ مؤشرا لقياس الأداء المالي، وذلك في ضوء تطبيق النظام المحاسبي المالي والفجوة الموجودة بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية. وقد هدفت هذه الدراسة الى تحليل العلاقة بين الضرائب المؤجلة والعائد على الأصول، ودراسة مدى أثر حسابات الضرائب المؤجلة على الأداء المالي، إضافة الى توضيح مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في تفسير وتحليل الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية. اعتمد الباحثان في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، والأسلوب القياسي في الجانب التطبيقي، حيث تم استعمال بيانات طولية مقطعية، وتمثلت عينة الدراسة في 12 مؤسسة اقتصادية جزائرية، وذلك خلال الفترة 2014-2018، وقد خلصت الدراسة الى أن أصول الضرائب المؤجلة تؤثر بشكل معنوي على العائد على الأصول، إذ أظهرت بأنه لديها قدرة أكبر على تفسير الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية، بينما وعلى عكس ذلك فإن خصوم الضرائب المؤجلة لم تظهر أي أثر معنوي على الأداء المالي، كما تبيّن من خلال نتائج الدراسة الى أنه بالإمكان استخدام الضرائب المؤجلة كأداة لإدارة الأرباح.

اقتصرت الدراسة على عينة تعتبر محدودة من المؤسسات الجزائرية، وكذلك شملت الدراسة فترة زمنية معينة (2014-2018)، إضافة الى أن الدراسة تناولت تحليل أثر الضرائب المؤجلة على الأداء المالي للمؤسسات فقط، وركزت على مؤشر واحد فقط تمثل في العائد على الأصول من غير التطرق الى مؤشرات مالية أخرى. كما تضمنت الدراسة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فقط، وهو ما يحدّ من قابلية تعميم النتائج على بيانات أعمال أخرى.

15.1.1. دراسة بعنوان: أثر محاسبة الضرائب المؤجلة على المستحقات الاختيارية كمؤشر عكسي لجودة القوائم المالية – دراسة تطبيقية لمجموعة من المؤسسات الجزائرية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 10، العدد 01، جوان 2023.

قدم هذا المقال (زيرق، 2023) دراسة حول العلاقة بين محاسبة الضرائب المؤجلة وجودة ومصداقية الكشوفات المالية بالاعتماد على مؤشر المستحقات الاختيارية، حيث هدفت هذه الدراسة الى اختبار وقياس أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على المستحقات الاختيارية كمؤشر عكسي لجودة الكشوفات المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لإبراز العلاقة بين الضرائب المؤجلة وإدارة الأرباح ودقة وعدالة الكشوفات المالية، مع مناقشة دراسات سابقة بين من يعتبر هذه التقنية دليل على الدقة والمصداقية ومن يعتبرها مجرد ممارسة توقعية أو تقديرية، كما تم الاعتماد على المنهج القياسي التجريبي في الجانب التطبيقي من خلال استخراج المستحقات المالية باستعمال نماذج البيانات الطولية وذلك لاختبار وقياس أثر هذه التقنية في قائمة الدخل والمستحقات الاختيارية، وتمثلت العينة في 49 مؤسسة اقتصادية جزائرية للفترة 2013-2019 وبناء على الكشوفات المالية لها تم قياس المستحقات الاختيارية وبنود الضرائب المؤجلة لمعرفة العلاقة ودرجة التأثير، وتوصلت الدراسة الى وجود أثر إيجابي تمثل في أن ارتفاع الضرائب المؤجلة في قائمة الدخل والأصول الضريبية المؤجلة يؤدي الى زيادة المستحقات الاختيارية، وفي مقابل ذلك تنخفض جودة القوائم المالية، وفي مقابل ذلك لا وجود لأي أثر للضرائب المؤجلة خصوم على المستحقات الاختيارية، كما أكدت الدراسة ودعمت من امكانية اعتبار تقنية الضرائب المؤجلة كوسيلة لإدارة الأرباح.

وعلى الرغم من محدودية وصعوبة تكيف البيئة الجزائرية مع مفهوم الضرائب المؤجلة وخاصة في الناحية العملية والتطبيقية، الا أن مؤشر المستحقات الاختيارية قد ساهمت بشكل أساسي في ابراز مدى تأثير هذه التقنية على جودة وشفافية الكشوفات المالية والصورة المالية الصادقة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الا أن الدراسة اقتصرت على قياس جودة مؤشر واحد فقط من الكشوفات المالية دون التطرق لبقية المؤشرات، إضافة الى مشكلة عدم توفر البيانات التفصيلية اللازمة والكافية في البيئة المحاسبية الجزائرية ومواقيت نشر الكشوفات من طرف بعض المؤسسات لدراسة تأثيرات أكثر على جودة الكشوف المالية والتقارير المالية.

16.1.1. دراسة بعنوان: Financial accounting for deferred taxes: a systematic review of empirical evidence، مجلة: Management Quarterly Review، المجلد: 73، 2023.

قدم هذا المقال (Anna Görlitz, 2023) دراسة شاملة حول أدلة تجريبية مرتبطة بالمحاسبة عن الضرائب المؤجلة لاكتشاف ما إذا كانت الضرائب المؤجلة تقدم معلومات قيمة لمستخدمي الكشوفات المالية، وذلك لزيادة تعزيز مصداقية القوائم المالية وجودتها، من خلال تحليل منهجي لأبحاث تجريبية تطرقت للضرائب المؤجلة والتركيز على عنصرين أساسيين هما يتمثلان في الملاءة القيمية، وإدارة الأرباح. هدفت هذه الدراسة الى التحقق مما اذا كانت الضرائب المؤجلة تساهم في تعزيز شفافية وجودة الكشوف المالية، أي ما إذا كانت المحاسبة عن الضرائب المؤجلة ذات ملاءمة قيمية، ومدى ارتباط الضرائب المؤجلة بإدارة الأرباح، اعتمد الباحثان على منهجية المراجعة المنهجية لتحديد نطاق البحث التي تمثلت في الدراسات التجريبية فقط، والتي قدرت بـ 76 دراسة تجريبية خلال الفترة 1972-2019، كما تم الاعتماد على منهجية التحليل الببليوغرافي الكمي وذلك لتتبع تطور الدراسات عبر الزمن إضافة الى توزيعها عبر الدول، كما تم

الاعتماد أيضا على منهجية التحليل السردية من خلال دراسة الملاءمة القيمية وإدارة الأرباح، وتمثلت الفئة المستهدفة في الشركات التي تطرقت إليها الدراسات السابقة والتي تنشط في الأسواق المالية، وتوصلت الدراسة الى وجود أدلة قوية نسبيا على أن بعض مكونات الضرائب المؤجلة ذات ملاءمة قيمية، وفي مقابل ذلك وجود أدلة محدودة نسبيا على استخدام الضرائب المؤجلة كأداة لإدارة الأرباح، كما أنه توجد علاقة بين بعض بنود الضرائب المؤجلة وقيمة المؤسسة وأدائها المالي المستقبلي، كما أن التقدير الإداري المتعلق بالضرائب المؤجلة بالإمكان أن يقوم بتقديم معلومات مهمة من شأنها تعزيز الشفافية، ومن ثم فإن العلاقة بين الضرائب المؤجلة وجودة الأرباح لها ارتباط مشروط بقوة آليات الحوكمة والرقابة.

على الرغم من أن المحاسبة عن الضرائب المؤجلة تحمل في طياتها كمية معلومات ذات أهمية، وتتأثر بطبيعة المكونات الضريبية وبالبيئة التنظيمية المحاسبية والضريبية كذلك كالحوكمة، حيث اقصررت الدراسة على التجريب فقط دون التطرق الى الجانب النظري والمفاهيمي، إضافة الى أن أغلب الدراسات شملت الأسواق الأمريكية وهو الأمر الذي يؤدي الى محدودية تعميم النتائج على البيئة الجزائرية، كما أن الدراسة تعتمد على بيانات ومعلومات الدراسات السابقة وليس على البيانات الأصلية، إضافة الى عدم التطرق الى أبعاد الجودة الأخرى وغياب إبراز دور الحوكمة والعوامل الأخرى المؤثرة.

17.1.1. دراسة بعنوان: Value Relevance and Components of Deferred Tax Assets and Liabilities : Evidence from the Listed Companies on SET 100 in Thailand مجلة: Asian Journal of Business and Accounting، المجلد: 03، العدد 01، 2010.

قدم هذا المقال (Acaranupong, 2010) دراسة حول أهمية المعلومات الخاصة بالضرائب المؤجلة وبنودها في الكشوفات المالية للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية وخاصة المعيار رقم 12، إذ هدفت هذه الدراسة الى تحليل المحاسبة عن الضرائب المؤجلة، ومدى تأثيرها على قيمة المؤسسات في الأسواق المالية، وتقييم مدى ملاءمتها مع احتياجات مستخدمي الكشوف المالية، اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي لعرض المفاهيم المحاسبية المرتبطة بالضرائب المؤجلة وتحليل بنودها وطرق عرضها في الكشوف المالية، مع تحديد أهم العناصر المؤدية لتولدها، وتم الاعتماد على المنهج الكمي القياسي في الجانب التطبيقي لاختبار العلاقة بين المعلومات المحاسبية للضرائب المؤجلة والقيمة السوقية للشركات وتمثلت العينة في أكبر 100 شركة مدرجة في بورصة تايلند للفترة 2004-2008، وخلصت الدراسة الى أن هناك اختلاف بين مكونات الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة، إضافة الى وجود علاقة بين بعض عناصر الضرائب المؤجلة وأسعار الأسهم، كما أظهرت الدراسة الى أن الشركات التي تبنت المعيار مبكرا كل من أصولها والتزاماتها الضريبية لها تأثير على القيمة السوقية عكس التي لم تتبنى، كما أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية يؤدي الى تحسين جودة ودقة المعلومات المالية وشفافيتها، كما يؤدي الى زيادة تعزيز قابلية المقارنة بين الكشوفات المالية للشركات.

على رغم أهمية المعلومات الناتجة عن الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القيمة السوقية للشركات إلا أن لها تأثيرات من عدة جوانب أخرى على جودة التقارير المالية كإدارة الأرباح واستمراريتها، حيث تم التركيز على تحليل الأثر المعلوماتي للضرائب المؤجلة وعدم التطرق الى التحليل المعمق للأثر الاقتصادي والمالي على الأداء المالي ومؤشرات الأداء كنسب الربحية والسيولة للتوصل الى الكيفية التي تؤثر بها هذه التقنية على القرارات المالية في المؤسسات، كما

أنه لم يتم تناول العوامل الأخرى التي من الممكن أن تؤثر على تطبيق الضرائب المؤجلة كالعوامل المؤسسية مثل البيئة القانونية والحوكمة أو مدى تطور الأسواق المالية.

2.1. أوجه الاختلاف:

الجدول 1: أوجه الاختلاف:

الدراسة:	أوجه الاختلاف:
نقموش عادل، 2021	- ركزت هذه الدراسة بشكل أكبر على توضيح أسباب تطبيق الضرائب المؤجلة وتبرير الاعتراف بها في ظل النظام المحاسبي المالي، بينما قامت في دراستي بتحليل مفصل للدور الذي تلعبه تقنية الضرائب المؤجلة في تعزيز جودة ومصداقية الكشف المالية وتوضيح الأثر الفعلي والمباشر لها. - اعتمدت هذه الدراسة أيضا على منهج التحليل الوصفي وإجراء دراسة حالات عديدة لكن دون قياس الأثر بشكل موسّع، بينما دراستي شملت الجانب النظري مدعم بدراسة ميدانية، إضافة إلى إجراء مقابلات مع مختصّين، إضافة إلى إجراء دراسة تحليلية مقارنة حول الكشف المالية باستخدام مؤشرات وبعض النسب المالية.
جمال الدين بكيري، جيلالي بهاز، جوان 2021	- تناولت هذه الدراسة أيضا آثار الضرائب المؤجلة على الكشوفات المالية، وإبراز دورها في زيادة تحسين جودة ومصداقية الكشف المالية، إلا أن دراستي تعتمد على التحليل المعمق لتوضيح أثر هذه التقنية على الكشف المالية وربطها بمؤشرات ونسب مالية. - اعتمدت هذه الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي ودراسة حالة تطبيقية أيضا لسنة واحدة، بينما شملت دراستي الجانب النظري مدعم بالمنهج النوعي الذي تمثل في إجراء مقابلات مع المختصين في المجال، إضافة إلى إجراء دراسة حالة مقارنة للكشف المالية في حالتين مختلفتين (قبل وبعد إدراج الضرائب المؤجلة) لتوضيح الأثر بشكل أدق.
سعيد بن شهرة، عمر قمان، أبريل 2021	- قامت هذه الدراسة بالتركيز أكثر على الأثر الناتج عن تفادي مشكلات القياس والافصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشف المالية، أما دراستي فقد ركزت واعتمدت على تحليل هذا الأثر عن طريق قياسه فعليا عن طريق الاستعانة على بيانات مالية واقعية وحقيقية. - اعتمدت هذه الدراسة على منهجية التحليل الوصفي في الجانب النظري مدعوما باستبيان لمعرفة آراء الآخرين دون تحليل مالي حقيقي، في حين اعتمدت دراستي على المنهج الوصفي التحليل كذلك في الجانب النظري لكن مع تدعيمه بمنهج نوعي يقوم على إجراء مقابلات مع مختصين، بالإضافة إلى ذلك إجراء دراسة حالة تطبيقية قائمة على تحليل القوائم المالية وإجراء مقارنة بين حالتين (قبل وبعد تطبيق الضرائب المؤجلة) وربطها بمؤشرات ونسب مالية لتوضيح الأثر.
يخلف رندة ابتسام، جويلية 2021	- ركزت هذه الدراسة على تحليل الانعكاس الذي يظهر نتيجة تطبيق الضرائب المؤجلة، مع توضيح دور هذه التقنية في تحسين مصداقية وشفافية الكشف المالية، أما دراستي فقد ركزت على تحليل أثر الضرائب المؤجلة على الكشف المالية عن طريق القياس الفعلي ميدانيا. - اعتمدت هذه الدراسة على التحليل الوصفي المقارن للنصوص القانونية والتشريعات الجبائية، بينما اعتمدت دراستي على الجانب النظري مدعم دراسة حالة ميدانية تعتمد على تحليل الكشف المالية ومقارنة بين حالتين باستخدام النسب والمؤشرات المالية، إضافة إلى إجراء مقابلات مع مختصين في المجال. - تعتبر دراستي هي أكثر تطبيقية من حيث القياس الفعلي للأثر، وذلك لاعتمادها على بيانات مالية حقيقية وتحليل مباشر، على خلاف هذه الدراسة السابقة التي قامت بالتركيز على الجانب النظري والقانوني فقط دون قياس فعلي وعملي للأثر على الأداء المالي وعلى جودة ومصداقية الكشف المالية.

- قامت هذه الدراسة بالتركيز على أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في ظل المعيار الدولي رقم 12 على جودة ومصداقية الكشوفات المالية، وإبراز دور ذلك في تعزيز دقة النتائج، بينما دراستي اعتمدت على تحليل أثر هذه التقنية بشكل أوسع وأعمق عن طريق قياس تأثيرها الفعلي والحقيقي على جودة ومصداقية الكشوفات المالية باستخدام المؤشرات المالية وربطها بجودة المعلومات المالية. - هناك اختلاف في المنهجية حيث أن هذه الدراسة اعتمدت على المنهج التحليلي الوصفي مدعم بدراسة حالة ميدانية لمؤسسة واحدة لعدة فترات، بينما دراستي اعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري لكن مدعم بإجراء مقابلات مع مختصين في المجال، إضافة إلى إجراء دراسة حالة ميدانية مقارنة لحالتين مختلفتين لقياس الأثر بشكل فعلي باستخدام نسب ومؤشرات الأداء المختلفة. - إن دراستي الأكثر تنوع من حيث المنهجية بسبب التنوع في الأدوات، على خلاف الدراسة السابقة التي قامت بالتركيز فقط على تحليل الكشوفات المالية بدون الاستعانة والاعتماد على آراء المختصين.	سعيد بن شهرة، عمر قمان، مارس 2021
- ركزت هذه الدراسة على تحليل أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية وذلك عن طريق القياس باستخدام مؤشر واحد فقط للجودة، أما دراستي فقد قامت على تحليل أثر هذه التقنية بالاعتماد على عدد من مؤشرات الأداء والنسب المالية، وإبراز تأثير ذلك على مصداقية وجودة الكشوف المالية بشكل أوسع. - هناك اختلاف في المنهجية بحيث أن هذه الدراسة اعتمدت على التحليل الوصفي مدعم بدراسة قياسية تجريبية لعدة مؤسسات لفترة زمنية طويلة، بينما اعتمدت في دراستي على الجانب النظري مدعم بدراسة حالة ميدانية مقارنة بتحليل الكشوف المالية لمؤسسة واحدة قبل وبعد إدراج الضرائب المؤجلة لإبراز الأثر الفعلي، استناداً في ذلك على مقابلات مع مختصين. - تعتبر دراستي متنوعة أكثر من حيث القياس، لاعتمادها في التحليل المقارن على عدد من النسب والمؤشرات المالية، على خلاف الدراسة السابقة التي اقتصر على مؤشر واحد فقط.	حنان فنور، سوسن زيرق، جوان 2023
- ركزت هذه الدراسة على تحليل واقع تطبيق وممارسة الضرائب المؤجلة في الجزائر وفي ظل النظام المحاسبي المالي، بينما دراستي قد ركزت واعتمدت على تحليل واسع وشامل لمدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في زيادة تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية إضافة إلى الربط مع مؤشرات الأداء. - اعتمدت هذه الدراسة على التحليل الوصفي في الجانب النظري ودراسة حالة لمؤسسة واحدة لسنة مالية واحدة، بينما اعتمدت في دراستي على الجانب النظري مع تدعيمه بمقابلات مع مختصين، بالإضافة إلى دراسة حالة مقارنة.	شوقي طارق، خلادي عبد الغني، جانفي 2024
- ركزت هذه الدراسة على تحليل الأثر الناتج عن الإفصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة في الكشوفات المالية ودور ذلك في تعزيز المصداقية والجودة، بينما ركزت دراستي على تحليل شامل وواسع يتمثل في قياس مساهمة وأثر الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوف المالية. - هذه الدراسة اعتمدت على الجانب النظري مع دراسة حالة لمؤسسة واحدة، بينما اعتمدت دراستي على الجانب النظري كذلك لكن مع تدعيمه بمنهج قائم على إجراء المقابلات مع المختصين في المجال، بالإضافة إلى إجراء دراسة حالة ميدانية مقارنة لتحليل النتائج اعتماداً على مؤشرات ونسب مالية.	كسيرة الهام، 2022
ركزت هذه الدراسة على تحليل أثر محاسبة الضرائب المؤجلة على مؤشر واحد لجودة الكشوف المالية، في حين أن دراستي اعتمدت على تحليل أعمق لجودة ومصداقية الكشوفات المالية.	حنان فنور، سوسن زيرق، مارس 2022

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الكمي القياسي من خلال التحليل الإحصائي لمجموعة من المؤسسات، بينما اعتمدت دراستي على الجانب النظري مدعم بالمنهج النوعي من خلال اجراء مقابلات مع مختصين، مع ادراء دراسة حالة ميدانية مقارنة.	
- ركزت هذه الدراسة على مراجعة الأدلة التجريبية للمحاسبة عن الضرائب المؤجلة لمعرفة مدى ملائمتها القيمة لمستخدمي الكشوف المالية، بينما دراستي استندت على تحليل ميداني مباشر لتحديد مدى مساهمة هذه التقنية في تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية في الجزائر. - هنالك اختلاف في المنهجية حيث اعتمدت هذه الدراسة على منهج التحليل البليوغرافي والسردي لمجموعة من الدراسات، بينما اعتمدت دراستي على الجانب النظري مدعم بإجراء مقابلات مع مختصين، مع دراسة حالة ميدانية مقارنة لمؤسسة اعتمادا على بيانات حقيقية.	دراسة: Anna Görlitz, Michael dobler , 2023
- ركزت هذه الدراسة على تحليل مدى أثر الضرائب المؤجلة على مؤشر واحد من مؤشرات الجودة، بينما قامت دراستي على تحليل أعمق وأوسع لاكتشاف العلاقة بين الضرائب المؤجلة وجودة ومصداقية الكشوف المالية. - اعتمدت هذه الدراسة كذلك على التحليل الوصفي نظريا، لكن هنالك اختلاف في انها اعتمدت أيضا على المنهج الكمي، في حين اعتمدت دراستي على المنهج النوعي بإجراء المقابلات الميدانية مع المختصين، إضافة الى اجراء دراسة حالة مقارنة لمؤسسة واحدة قبل وبعد تطبيق هذه التقنية اعتمادا على نسب ومؤشرات.	دراسة: Bilal Kimouche , 2022
- ركزت هذه الدراسة على تحليل دور القياس والافصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار الدولي رقم 12 في تحسين جودة ومصداقية التقارير المالية، بينما قامت دراستي على التحليل الشامل لمساهمة الضرائب المؤجلة في تحسين جودة ومصداقية الكشوف المالية في البيئة الجزائرية. - اعتمدت هذه الدراسة على الوصف التحليلي في الجانب النظري ودراسة حالة لفترة واحدة فقط أيضا، الا أن دراستي قامت بتدعيم الجانب النظري بمقابلات مع المختصين وذوي الخبرة في المجال ودراسة حالة مقارنة.	دراسة: Hayder Oudah Kadhim, Zainab Hadi Mahdi, Hayder Kareem Salim. Février 2023
- ركزت هذه الدراسة على تحليل مدى ملائمة المعلومات الناتجة عن الضرائب المؤجلة وعلاقتها بالقيمة السوقية للمؤسسات في تايلند، مع ابراز أثرها على جودة المعلومات المالية، بينما ركزت دراستي على عملية تحليل آثار الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية. - هناك اختلاف في المنهجية حيث اعتمدت هذه الدراسة على الوصف التحليلي والمنهج الكمي في الجانب التطبيقي، بينما دراستي قامت بتدعيم الجانب النظري بالمنهج النوعي عن طريق اجراء المقابلات مع المختصين وذوي الخبرة في المجال، مع دراسة حالة ميدانية مقارنة لبيانات مالية حقيقية لمؤسسة واحدة في حالتين مختلفتين (قبل وبعد تطبيق الضرائب المؤجلة) اعتمادا على مؤشرات الأداء والنسب المالية.	دراسة: Kittima Acaranupong. 2010
- قامت هذه الدراسة بالتركيز على تحليل مدى مساهمة ودور الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في زيادة تحسين جودة الكشوفات المالية وتعزيز المصداقية والشفافية، بينما ركزت دراستي على التحليل الأعمق والأوسع لمساهمة الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية بأدوات مختلفة. - قامت هذه الدراسة بالاعتماد كذلك على التحليل الوصفي مع دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة واحدة، أما دراستي فقط قامت بتدعيم الجانب النظري بإجراء مقابلات ميدانيا مع الخبراء والمختصين وذوي الخبرة في المجال، إضافة الى دراسة حالة ميدانية مقارنة باستخدام نسب ومؤشرات مالية لتوضيح الأثر الفعلي، وبالتالي فإن دراستي الأكثر تنوعا من حيث أدوات التحليل المستخدمة.	دراسة: قديري عبد المجيد، عراب فاطمة الزهران، 2023

- ركزت هذه الدراسة على تحليل واقع تطبيق وممارسات الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية، وأثر ذلك على الكشوفات المالية، في حين اعتمدت دراستي على تحليل أشمل وأدق لأثر ومدى مساهمة الضرائب المؤجلة في تحسين جودة ومصادقية الكشوفات المالية وتوضيح الأثر باستعمال مؤشرات. - اعتمدت هذه الدراسة كذلك على التحليل الوصفي مدعم بدراسة حالة تطبيقية، إلا أن دراستي اعتمدت على الجانب النظري ولكن مع دعمه بإجراء المقابلات مع أهل الاختصاص لجمع المعلومات ميدانياً، وإجراء دراسة حالة ميدانية مقارنة وربطها مع نسب ومؤشرات مالية.	دراسة: طبشوش هند، بن بلقاسم سفيان، 2020
- قامت هذه الدراسة بالتركيز على إبراز أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة والإفصاح عنها على جودة التقارير المالية ولكن من الناحية النظرية فقط، في حين أن دراستي تطرقت لتحليل مساهمة هذه التقنية في تعزيز جودة ومصادقية الكشوفات المالية من خلال جانب تطبيقي وميداني. - اقتصرت هذه الدراسة على منهج وصفي تحليلي فقط دون إجراء دراسة ميدانية تطبيقية، بينما اعتمدت دراستي على المنهج الوصفي التحليلي مدعوم بمنهج نوعي قائم على إجراء مقابلات مع مختصين وخبراء في المجال، مع دراسة حالة تطبيقية مقارنة من خلال تحليل كشوف مالية حقيقية لمؤسسة اقتصادية جزائرية قبل وبعد إدراج الضرائب المؤجلة، وحساب نسب ومؤشرات مالية لإبراز مدى مساهمة هذه التقنية في إظهار الصورة الصادقة والأداء الحقيقي - ركزت هذه الدراسة على نوع واحد فقط من الضرائب المؤجلة (أصول الضرائب المؤجلة) بينما دراستي تطرقت لكلا النوعين أصول وخصوم.	دراسة: قطب سمير قطب فازوزه، آمال كمال إبراهيم، كامل السيد عشموي، 2025
- ركزت هذه الدراسة على تحليل أثر تقنية الضرائب المؤجلة على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، في حين أن دراستي قامت بالتركيز على اكتشاف وتحليل مدى مساهمة هذه التقنية في تعزيز جودة ومصادقية الكشوفات المالية وعرض الصورة الصادقة، مع إضافة تحليل أثرها على الأداء المالي - اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الكمي القياسي باستخدام بيانات طولية مقطعية كانت العينة مجموعة من المؤسسات، بينما اعتمدت دراستي على منهج نوعي قائم على إجراء مقابلات مع مختصين وخبراء في المجال لإثراء النتائج وتفسيرها، ودراسة حالة تطبيقية مقارنة لمؤسسة واحدة اقتصرت هذه الدراسة على قياس العلاقة بالاعتماد على مؤشر واحد فقط، في حين أن استخدمت في دراستي مجموعة متنوعة من النسب والمؤشرات المالية قبل وبعد إدراج الضرائب المؤجلة	دراسة: Belouettar tarek, adjila Mohamed (2022)

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على الدراسات السابقة

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي:

يتوجب على المحاسب خلال قيامه بعملية التسجيل المحاسبي أن يقوم بتسجيل العمليات بشكل مطابق لما ينصّ عليه النظام المحاسبي المالي وذلك بالقيام بتسجيل كافة الأعباء التي تقوم الشركة بتحملها، حتى في حالة كونها غير مقبولة للخصم الجبائي مع ضرورة قيامه بعملية تسجيل كل الإيرادات التي تمت عملية الحصول عليها ولو كانت لا تخضع للضريبة، وبعد ذلك يتم البحث عن النتيجة المحاسبية من خلال إجراء عملية الفرق بين الإيرادات أي الحسابات ذات الصنف رقم 07، والاعباء أي الحسابات ذات الصنف رقم 06، وفي الجهة المقابلة لا بد على المكلف بالمحاسبة وخلال قيامه بعملية التصريح الجبائي أن يلتزم بالتصريح بما ينصّ عليه القانون الجبائي أي بمعنى القيام بكل التصحيحات الضرورية التي تقوم النصوص الجبائية بفرضها وذلك خارج المحاسبة بهدف القيام بعملية تحديد النتيجة الجبائية وهذا

انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع ضرورة الأخذ بعين الاعتبار وفي الحساب الفروقات بين المحاسبة والجباية (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

وهذا هو ما سيتم التطرق اليه في هذا المبحث من خلال تخصيص أربع مطالب لمعالجة المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ودراسة الاختلافات بينها، إضافة الى توضيح طبيعة الفروقات التي تنشأ بينهما المتمثلة في كل من الفروقات الدائمة والمؤقتة على حد سواء، وبالإضافة الى ذلك تم التطرق في ثلاث مطالب أخرى للكشوفات المالية وعلاقتها مع الضرائب المؤجلة من خلال توضيح المفاهيم الأساسية للكشوفات المالية وخصائصها ومدى أهميتها، إضافة الى ابراز محددات جودتها ومصداقيتها.

1.2. المفاهيم النظرية المتعلقة بالضرائب المؤجلة:

لفهم معنى الضرائب المؤجلة لا بد أولاً من التطرق لمفهوم عنصرين أساسيين يعتبران أساس نشوء الضرائب المؤجلة الا وهما النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وكيف يؤدي الاختلاف بينهما الى نشوء فروقات تنتج عنها ضرائب مؤجلة.

1.1.2. مفهوم النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

أولاً: النتيجة المحاسبية:

النتيجة المحاسبية (الربح المحاسبي): النتيجة المحاسبية تتمثل في تلك النتيجة التي يتم تحديدها من خلال مسك محاسبة منتظمة وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها (القانون 11-07 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، 2007)، وذلك بإجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات الصنف 07) والأعباء (حسابات الصنف 06) خلال دورة مالية أو استغلالية واحدة، إذا تحدد إما عن طريق حساب النتائج (الإيرادات والأعباء)، أو عن طريق الميزانية التي تشمل على التغيرات لتي حدثت في عناصر ومكونات كل من الأصول والخصوم خلال الدورة (بوعلام، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، الجزء الثاني، 2013)، كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول 2: كيفية حساب النتيجة من خلال مدونة حسابات الإيرادات والأعباء:

مدونة حسابات الإيرادات المستعملة	مدونة حسابات الأعباء المستعملة
ح/70: المبيعات	ح/60: المشتريات المستهلكة
ح/72: انتاج المخزون	ح/61: الخدمات الخارجية
ح/73: الإنتاج المثبت	ح/62: الخدمات الخارجية الأخرى
ح/74: اعانات الاستغلال	ح/63: أعباء المستخدمين
ح/75: الإيرادات العملياتية الأخرى	ح/64: الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
ح/76: الإيرادات المالية	ح/65: الأعباء العملياتية الأخرى
ح/77: إيرادات غير عادية	ح/66: الأعباء المالية
ح/78: الاسترجاعات من خسائر القيمة والمؤونات	ح/67: الأعباء غير العادية
	ح/68: مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
	ح/69: الضرائب على النتائج وما يماثلها
النتيجة المحاسبية = مجموع الإيرادات – مجموع الأعباء	

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي

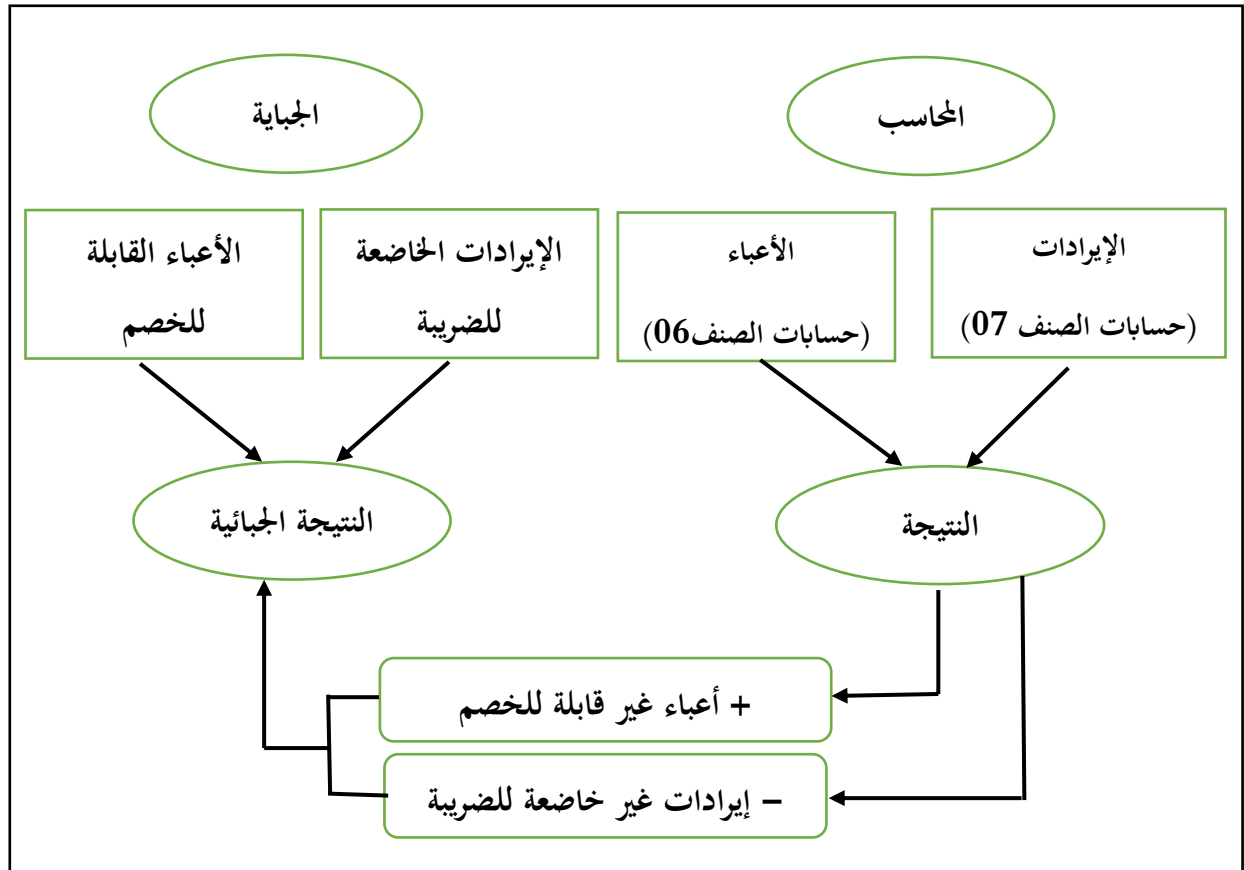
ثانياً: النتيجة الجبائية:

لحساب الضريبة على الأرباح لا نأخذ بعين الاعتبار النتيجة المحاسبية فقط وإنما نتعداه إلى النتيجة الجبائية وهذا تطبيقاً لمبدأ استقلالية القوانين الجبائية عن القوانين المحاسبية، حيث يتمثل الربح الجبائي في أنه عبارة عن الربح المحاسبي

ولكن بعد القيام بتعديله وتصحيحه وذلك وفقا للقواعد والقوانين الجبائية وهذا عن طريق القيام بمجموعة من العمليات الحسابية خارج إطار المحاسبة من خلال جدول تحديد النتيجة الجبائية والذي يتمثل في الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، والذي يجب أن يرفق مع التصريح السنوي للأرباح والذي يكون في شهر أبريل من كل سنة، فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية قبل الضرائب ثم نضيف إليها الأعباء غير القابلة للخصم (إذ أن القانون الجبائي أو النظام الجبائي لا يسمح بخصم بعض الأعباء وليس كلها) ومخصوصا منها الإيرادات غير الخاضعة للضريبة (القانون أو النظام الجبائي لا يقوم بفرض ضريبة على بعض الإيرادات التي تدخل في تحديد النتيجة المحاسبية) بحيث يمكن تبرير ذلك وفقا للعلاقة التالية: **النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدمجات - الخصومات - خسائر السنوات السابقة**، وسنوضح كل من الاستردادات أي الإدمجات التي تحتوي على مختلف العناصر أو المكونات التي ينبغي إضافتها إلى النتيجة المحاسبية وكذلك التخفيضات أي الخصومات التي تحتوي أيضاً على مختلف المكونات أو العناصر التي ينبغي إنقاصها من النتيجة المحاسبية مستقبلاً، وهذا عند دراسة الفروقات الزمنية أي الاختلافات سواء كانت فروقات زمنية دائمة أو فروقات زمنية مؤقتة بين النظام المحاسب المالي والنظام الجبائي الجزائري (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جباية ومحاسبة، 2022).

ومن خلال الشكل الموالي سنقوم بتوضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية كما يلي:

الشكل رقم 1: توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية:



المصدر: بن ربيع حنيفة، حسياني عبد الحميد، صالح بوعلام، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص 280.

حيث نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أن النتيجة الجبائية تتمثل في النتيجة المحاسبية ولكن هذا بعد القيام ببعض التعديلات اللازمة عليها والتي ينص عليها القانون الجبائي الجزائري وذلك من خلال القيام بإعادة إدماج الأعباء غير القابلة للخصم إضافة إلى إنقاص الإيرادات غير الخاضعة للضريبة.

كما تجدر الإشارة إلى أن القانون الجبائي قد قام بوضع شروط معينة من أجل القيام بخصم الأعباء جبائياً تتمثل فيما يلي (المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022):

➤ يجب أن ينفق العبء المراد خصمه جبائياً في المصلحة المباشرة للاستغلال كما يجب أن يكون مرتبطاً بالتسيير العادي للمؤسسة.

➤ يجب أن يكون العبء فعلي ومبرر بالوثائق والمستندات الثبوتية والمحركة قانوناً.

➤ يجب أن يؤدي هذا العبء إلى انخفاض صافي أصول المؤسسة.

➤ يجب أن يتم تقييد العبء محاسبياً وأن يدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة للالتزام به.

2.2. دراسة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

إن قواعد قانون الجبائي تتميز بالاستقلالية والسيادة عن قواعد القانون المحاسبي وهذا الاختلاف يؤدي بالطبع إلى ظهور اختلافات وفروقات زمنية جوهرية بينهما، إذ أن المعالجة المحاسبية والجبائية لا تتفقان في معالجة بعض الإيرادات والأعباء، فلكل منهما وجهة نظره وقواعده وقوانينه الخاصة به، إذ ليس كل عبء يتم تسجيله محاسبياً في الحسابات ذات الصنف رقم 06 يعتبر عبء مقبولاً ضريبياً، إضافة إلى أنه ليس كل إيراد أو ناتج يتم تسجيله محاسبياً في الحسابات ذات الصنف 07 يعتبر إيراداً خاضعاً للضريبة، وهو الذي يؤدي بطبيعة الأمر إلى تولّد أو ظهور فروقات زمنية بين المحاسبة والجبائية سواء تمثلت تلك الفروقات في الفروقات الزمنية الدائمة أو الفروقات الزمنية المؤقتة، حيث أن هذه الأخيرة هي التي تنشأ أو تتولّد عنها ضرائب مؤجلة والتي يمكن أن تكون ضرائب مؤجلة أصول أو ضرائب مؤجلة خصوم (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

1.2.2. دراسة الضرائب المؤجلة:

إن الضرائب المؤجلة ليست ضريبة بحدّ ذاتها، وإنما هي عبارة عن تقنية محاسبية وقد جاء بها النظام المحاسبي المالي، وذلك بهدف إبعاد تأثير الفروقات الزمنية المؤقتة الناتجة عن الاختلاف بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية على النتيجة المحاسبية الصافية للدورة، وذلك من أجل إعطاء الصورة الدقيقة والصادقة للوضع المالي للمؤسسة والمحافظة عليها (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

• تعريف الضرائب المؤجلة:

عرف النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة على أنها عبارة عن مبلغ من الضريبة على الأرباح القابلة للسداد، (ضريبة مؤجلة خصوم) أي التزام، أو القابلة للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) أي حق خلال السنوات المقبلة، أي هي تلك الضرائب على الأرباح التي يجب دفعها أو استردادها خلال الفترات المالية المستقبلية والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة بين النظام المحاسبي المالي أي المعايير المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة أخرى (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

وعليه من خلال هذا التعريف نستنتج أن الضرائب المؤجلة تتمثل فيما يلي (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022):

- ✓ أن الضريبة المؤجلة هي عبارة عن ضريبة على الأرباح وتحسب انطلاقاً من المعدلات الضريبية سارية المفعول بضرب معدل الضريبة في المبلغ الخاضع للضريبة، وتحدد هذه المعدلات حسب طبيعة نشاط المؤسسة.
- ✓ أن الضرائب المؤجلة تكون إما ضريبة يتم تسديدها خلال السنة المالية بغرض استردادها أو استرجاعها في السنوات المالية أو الفترات المالية اللاحقة، أو هي عبارة عن ضريبة يتم خصمها أو تخفيضها أو إنقاصها خلال السنة المالية بغرض تسديدها في الفترات المستقبلية.
- ✓ أن الضرائب المؤجلة تخلق نتيجة الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الجبائي أي اختلاف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية لكل من الأعباء والإيرادات والتي تدخل في تشكيل نتيجة المؤسسة.

2.2.2. حالات نشوء ضرائب المؤجلة:

- وفقاً للنظام المحاسبي المالي توجد هناك ثلاث حالات رئيسية يمكن أن تنتج عنها ضرائب مؤجلة وتتمثل هذه الحالات في (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022):
- ✓ وجود اختلال زمني مؤقت بين إثبات إيراد أو عيب ما محاسبياً وأخذه في الحسبان في حساب النتيجة الجبائية لسنة مالية قادمة في مستقبل متوقع.
- ✓ وجود خسائر ضريبية أو قروض ضريبية قابلة للترحيل في المستقبل إذا كان تحميلها على أرباح ضريبية أو ضرائب مستقبلية في الامكان في مستقبل منظور.
- ✓ وجود ترتيبات أو إلغاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوفات مالية مدمجة (إعداد ميزانية موحدة بالنسبة لمجموعات الشركات).

3.2.2. أنواع الضرائب المؤجلة:

- بالنسبة لأنواع الضرائب المؤجلة يتم التمييز بين نوعين أساسيين من الضرائب المؤجلة أحدهما يتعلق بالأصول أي الحقوق (أصول ضريبية مؤجلة كحق للشركة يقع على عاتق مصلحة الضرائب)، والآخر يتعلق بالخصوم أي الالتزامات (أي التزام ضريبي مؤجل يعتبر كدين يقع على عاتق المؤسسة لمصلحة الإدارة الضريبية).

أولاً: الضرائب المؤجلة أصول:

هي تتمثل في مبالغ الضرائب على الأرباح المدفوعة خلال السنة الحالية والتي تكون قابلة للاسترداد خلال الفترات المستقبلية، والتي تكون ناجمة عن وجود فروقات زمنية مؤقتة قابلة للاستقطاع وذلك عند حساب وتحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مالية مستقبلية، حيث يجب إضافتها أي دمجها في النتيجة المحاسبية للدورة الجارية وذلك من أجل تحديد النتيجة الجبائية وقد تم إدراجها من قبل المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول في الجانب المدين وجعل الحساب 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول في الجانب الدائن (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

الجدول 3: التسجيل المحاسبي لقيد اثبات الضريبة المؤجلة أصول:

133	الضرائب المؤجلة الأصول	12/31 ن	xxxx	xxxx
692	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول (إثبات الضريبة المؤجلة عن أصول على...)			

المصدر: من إعداد الطالب

الجدول 04: التسجيل المحاسبي لقيد استرداد الضريبة المؤجلة أصول:

692	133	12/31 ن+1 فرض الضريبة المؤجلة على الأصول الضرائب المؤجلة على الأصول (استرداد الضريبة المؤجلة أصول على...)	xxxx	xxxx
-----	-----	--	------	------

المصدر: من إعداد الطالب

ثانيا: الضريبة المؤجلة خصوم:

هي عبارة عن المبالغ الضريبة على الأرباح والتي تتولد أو تخلق خلال السنة والتي تكون قابلة للسداد في الفترات المستقبلية، حيث تكون ناتجة عن وجود فروقات زمنية مؤقتة تخضع للضريبة، وذلك عند تحديد النتيجة الجبائية لفترات مستقبلية، إذ يجب خصمها أي إنقاصها من النتيجة المحاسبية للدورة الجارية وذلك بغرض تحديد النتيجة الجبائية، حيث قام المشرع بإدراجها حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم في الجانب الدائن مقابل وضع الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم في الجانب المدين (بوعلام، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، 2013).

الجدول 5: التسجيل المحاسبي لقيد إثبات الضريبة المؤجلة خصوم:

693	134	12/31 ن الضرائب المؤجلة عن الخصوم الضرائب المؤجلة على الخصوم (إثبات الضريبة المؤجلة خصوم على...)	xxxx	xxxx
-----	-----	---	------	------

المصدر: من إعداد الطالب

الجدول 6: التسجيل المحاسبي لقيد الغاء الضريبة المؤجلة خصوم:

134	693	12/31 ن الضرائب المؤجلة على الخصوم فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم (إلغاء الضريبة المؤجلة خصوم على...)	xxxx	xxxx
-----	-----	---	------	------

المصدر: من إعداد الطالب

3.2. دراسة الفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري:

تتمثل الفروقات الزمنية المؤقتة في أنها هي تلك الفروقات التي تكون بين المحاسبة والجباية والتي تتولد نتيجة أن بعض مكونات الإيرادات أو الأعباء يتم إدراجها في الربح الخاضع للضريبة، وذلك في توقيت يختلف كلياً عن توقيت إدراجها أو تسجيلها في الربح المحاسبي، بحيث أنه تتميز هذه الفروقات بأنها تخلق في فترة محاسبية وتترجم بالاسترداد أو بالدفع في فترات محاسبية مستقبلية والتي تتولد عنها ما يسمى بمصطلح الضرائب المؤجلة سواء كانت هذه الضرائب إما ضرائب مؤجلة أصول أي حق للمؤسسة أو ضرائب مؤجلة خصوم أي التزام على المؤسسة (سماعين ع، جباية زمحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022)، ونقدم بعضاً من أمثلة في قانون الجبائي الجزائري عنها حيث أنها موضحة كما يلي:

1.3.2. المصاريف المالية والأتاوى والأتعاب:

فيما يخص الفوائد والأجيو وغيرها من المصاريف المالية الأخرى، إضافة إلى الأتاوى المستحقة الناتجة عن براءات الاختراع ورخص الاستغلال وعلامات الصنع، إضافة إلى مصاريف المساعدة التقنية والأتعاب، فخصمها أو إنقاصها أو تخفيضها من النتيجة المالية يظل مشروط بتسديدها فعلياً خلال السنة المالية، وذلك حسب القواعد والقوانين الضريبية (المادة 01/141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2023). في حين أنه نجد بأن النظام المحاسبي المالي ينص صراحة على أنه يجب تسجيل هذه الأعباء مع ربطها بالسنة المالية التي حدثت خلالها (البند رقم 01/127 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، وذلك دون النظر إلى تاريخ السداد أو الدفع الفعلي لهذه المصاريف أو الأعباء.

2.3.2. إعانات الاستغلال والتوازن:

حيث أن القانون الجبائي الجزائري يقوم بإدراج إعانات الاستغلال والتوازن التي تمنحها أو تقدمها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها الحصول عليها أو قبضها (الفقرة الأخيرة من المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022)، بينما النظام المحاسبي المالي ينص على إدراج الإعانات العمومية المتعلقة بالاستغلال (أي إعانات موجهة لتغطية أعباء ومصاريف أو خسائر سبقت وأن حدثت أو حصلت أو هي عبارة عن دعم مالي عاجل تتحصل عليه المؤسسات)، وذلك في الحسابات كإيرادات (الحساب رقم 74 إعانات الاستغلال) وهذا في التاريخ الذي تم فيه الحصول عليها واكتسابها فيها (البند رقم 03/124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، وذلك دون أن يشترط ذكر تاريخ القبض كشرط لتحقيق هذا الإيراد.

3.3.2. إعانات التجهيز (الاستثمار):

إذ أن القانون الجبائي الجزائري الساري المفعول إلى غاية نهاية سنة 2020 ينص على أنه يجب إدراج إعانات التجهيز والتي تكون موجهة للحصول أو لاقتناء تجهيزات تكون قابلة للاستهلاك ضمن نتائج السنة المالية الجارية وذلك عند تاريخ سدادها، ثم بعد ذلك يتم ربطها بالربح الخاضع للضريبة وذلك خلال السنوات المالية الموالية تناسيباً مع الإهلاكات التي المطبقة في مدة 05 سنوات (المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2020)، وفي مقابل ذلك ينص قانون المالية السنوي لسنة 2021 على ربط الإعانات التي تكون موجهة لاقتناء تنبيلات تكون قابلة للاهلاك بنتيجة السنة المالية حسب فترة الاهتلاك، أما فيما يخص الإعانات التي تكون موجهة لاقتناء تنبيلات تكون غير قابلة للاهلاك فعندئذ يتم ربطها بنتيجة السنة المالية طيلة 05 سنوات وذلك بأجزاء متساوية، وفي حالة التنازل عن التنبيلات التي تم الحصول عليها عن طريق هذه الإعانات ينقص جزء من الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من مبلغ القيمة المحاسبية الصافية بالنسبة للتنبيلات التي تكون قابلة للاهلاك، أو من ثمن الشراء أي الاقتناء بالنسبة للتنبيلات التي تكون غير قابلة للاهلاك، وهذا من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب تخفيضه أو خصمه (المادة 13 من قانون المالية المعدلة للمادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021).

في حين أنه نجد بأن النظام المحاسبي المالي ينص على إظهار هذه الإعانات في الميزانية كإيرادات مؤجلة (الحساب 131 أو الحساب 132)، ثم بعد ذلك يتم تحويلها إلى النتيجة باستعمال الحساب (754 أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية)، وذلك كما يلي (البند رقم 2/124 و 4/124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف، 2008):

- ✓ إذا كانت هذه الإعانة متعلقة أو مرتبطة بالأصول التي تكون قابلة للاهلاك، فإنه يتم تسجيلها في حسابات المؤسسة كمنتوجات بطريقة تناسبية مع الاهتلاك الذي يكون مطبق على هذا التثبيت المرتبط بالإعانة.
- ✓ أما إذا كانت الإعانة قد تم توجيهها للحصول على تثبيبات غير قابلة للاهلاك، فإنه يتم توزيعها طيلة فترة عدم قابلية التصرف في التثبيت المرتبط بالإعانة.
- ✓ أما إذا لم يكن هناك شرط لعدم قابلية التصرف، فإن هذه الإعانة يتم تحويلها إلى النتيجة وذلك كإيرادات لمدة تقدر بـ 10 سنوات وذلك بطريقة ثابتة أي خطية.

4.3.2. عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الجبائي:

قد تكون طريقة الاهتلاك أو مدة الاهتلاك أو حتى قاعدة الاهتلاك التي تكون مطبقة من طرف المؤسسة من الناحية المحاسبية تختلف تماماً أو ليست هي نفسها بالضرورة الطريقة أو المدة أو قاعدة الاهتلاك المنصوص عليها من الناحية الجبائية، حيث يسمح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات بأن تقوم باختيار طريقة الاهتلاك مع تحديد المدة النفعية التي تراها المؤسسة مناسبة لاستراتيجيتها الاستثمارية، في حين أننا نجد بأن الاهتلاك الجبائي ليس بالضرورة أبداً أن يكون هو نفسه الاهتلاك المحاسبي (القانون الجبائي يضع شروط لتطبيق طريقة اهتلاك معينة) (المادة 174 الفقرات 1، 2، 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022). حسب السياسة الجبائية للدولة، كما تجد الإشارة إلى أنه قد تمت إضافة طريقة جديدة أو نمط جديد للاهلاك والتي تتمثل في نمط الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج في النظام المحاسبي المالي (البند رقم 7/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وقواعد سيرها، 2008)، إلا أنها غير معتمدة جبائياً، وهو الأمر الذي نتولد عنه فروقات زمنية مؤقتة بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية، يتم معالجتها في إطار الضرائب المؤجلة.

5.3.2. المؤنات وخسائر القيم غير المقبولة للخصم جبائياً:

النظام المحاسبي المالي للمؤسسات بتشكيل مؤنات أخطار وأعباء تكون موجهة لمواجهة أخطار مستقبلية قد يحدثها، كما ينص على وجوب تشكيل خسائر القيم لعناصر أو لمكونات الأصول وهذا إذا كانت قيمتها القابلة للحصول أقل من القيمة المحاسبية الصافية لها، وهذا تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر (البنود رقم 7/112، 5/123، 1/125 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، فإن القانون الجبائي الجزائي ربما لا يقبل بخصم تلك المؤنات وخسائر القيم التي تم تشكيلها (المادتين رقم 140 الفقرة 01 و 141 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022).

وبالتالي ستم عملية توضيح كل ذلك كما يلي (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022):
 ✓ فيما يخص خسائر القيم التي تم تطبيقها على عناصر أو بنود التثبيبات، فإن القانون الجبائي لا يقوم بالاعتراف بها أصلاً (وإنما يعترف بالاهتلاكات المطبقة)، وهو ما يؤدي إلى إعادة إدماجها في النتيجة المحاسبية، إضافة إلى تشكيل ضريبة مؤجلة أصول بحيث يتم استرجاعها من مبلغ الاهتلاكات المتبقية والمرتبطة بالتثبيت المعني.

✓ فيما يخص مؤونة تعويض الإحالة على التقاعد (Provision de l'indemnité de départ à la retraite) والتي تعتبر بمثابة مكافأة يتم منحها للعامل عند نهاية الخدمة، إذ أن القانون الجبائي الجزائري يعتبرها بمثابة مصاريف غير مقبولة للخصم إلا إذا تحققت فعلياً، وهو الأمر الذي بدوره ينتج عنه تشكيل ضرائب مؤجلة أصول، وذلك في كل مرة تم فيها تشكيل هذه المؤنات مع استرجاعها عند عملية التسديد الفعلي لهذه التعويضات.

✓ أما بالنسبة لباقي عناصر وبنود المؤنات وخسائر القيمة، (مؤونة الأعباء، خسارة قيمة لحسابات المخزونات، خسارة قيمة لحسابات الغير)، فإن عملية خصمها من النتيجة الجبائية يظل مشروطاً بتحديد مبلغها بطريقة دقيقة إضافة

إلى تعليلها جبائياً. وبالتالي ففي حالة عدم وجود أدلة ملموسة كافية لتعليلها جبائياً، فإنها عندئذ تكون غير مقبولة للخصم وذلك بصفة نهائية، وهو الأمر الذي يؤدي بدوره إلى القيام بعملية إعادة دمجها في الجدول في جدول تحديد النتيجة الجبائية، أي الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية.

6.3.2. مصاريف التطوير القابلة للتثبيت:

إن المشروع الجبائي يعتبر مصاريف التطوير بمثابة أعباء يتم خصمها من نتيجة السنة المالية والتي تم تحميلها فيها شأنها شأن بقية الأعباء الأخرى وذلك بشرط أن لا تتجاوز سقف محدد (حيث سنقوم بالإشارة إلى ذلك إلى هذا في إطار الفروقات الزمنية الدائمة حيث قام المشروع الجبائي بتحديد سقفها وذلك في حدود 10% من مبلغ الربح الضريبي، وذلك دون أن تتجاوز الحد الأقصى الذي تم تقديره بـ 100.000.000 دج) (المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، في حين نجد بأن النظام المحاسبي المالي ينص على إدراج أو تسجيل مصاريف التطوير القابلة للتثبيت، وذلك ضمن التثبيات المعنوية (حساب 203 مصاريف التطوير القابلة للتثبيت)، وذلك في حالة تحقق الشروط المعينة مجموعة من الشروط المعينة، وبهذا يمكن تطبيق الاهتلاكات عليها (البند رقم 14/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، وهو الأمر الذي يؤدي بدوره إلى خلق فروقات زمنية مؤقتة بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية، وبالتالي ينجم عنها تولد ضرائب مؤجلة خصومة أي التزام على المؤسسة.

7.3.2. الأعباء الضريبية القابلة للخصم وغير المدفوعة خلال الدورة المحاسبية:

إن القانون الجبائي الجزائري يشترط في قبوله لخصم الضرائب كأعباء قابلة للخصم أن يكون قد تم تحصيلها فعلاً (أي تم دفعها إلى مصلحة الضرائب)، وذلك خلال السنة المالية (المادة 141 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وفي مقابل ذلك ينص النظام المحاسبي المالي على أن تسجيل الأعباء حسب تاريخ الالتزام بها، وذلك دون أن يشترط تاريخ تسديدها لتسجيلها محاسبياً، وهو الأمر الذي ينتج عنه فروقات زمنية مؤقتة بين المحاسبة والجباية خاصة بالنسبة لمؤسسات الأشغال العمومية إضافة إلى المؤسسات الخدمية والتي يتشكل فيها الحدث المنشئ للضريبة من قبض الثمن، وهذا بسبب وجود فرق زمني مؤقت بين رقم الأعمال المفوتر ورقم الأعمال الذي تم قبضه (سماعين ع.، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

8.3.2. الأعباء الواجب الدفع خلال الدورات اللاحقة Charges à payer:

يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل الأعباء الناشئة خلال الدورات المحاسبية وهذا رغم عدم توفر الوثيقة المحاسبية الثبوتية المتعلقة بها وهذا تطبيقاً لمبدأ استقلالية الدورات المالية، حيث يتم إدراج أو تسجيل تلك الأعباء حسب طبيعتها في نهاية السنة بهدف تحميلها على نتيجة الدورة، إلا أن تسديدها يكون خلال السنوات اللاحقة وذلك عند استلام الوثيقة المحاسبية المرتبطة بها، وفي مقابل ذلك نجد بأن القانون الجبائي يشترط على العموم أن تكون الأعباء قد تم تبريرها بوثائق محاسبية ثبوتية حتى يتم قبولها للخصم (المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2020)، وهو الأمر الذي لا يتوفر في الأعباء الواجب الدفع، وبالتالي ينبغي إعادة إدماجها في النتيجة المحاسبية إضافة إلى تسجيل ضريبة مؤجلة أصول مع انقاصها في الدورات القادمة إلى حين توفر الوثيقة المحاسبية المتعلقة بها، ومن الأمثلة الشائعة على ذلك نجد الأعباء الواجبة الدفع المتعلقة بالعطل المدفوعة الأجر (سماعين ع.، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، الفصل السادس: تسجيل الأعباء والنواتج المتعلقة بالاجور الواجب دفعها أو المطلوب استلامها، 2022).

9.3.2. العناصر ذات القيمة المنخفضة:

في القانون الجبائي الجزائري يمكن معاينة العناصر والبندود ذات القيمة الضعيفة أو المنخفضة والتي لا يتجاوز مبلغها 60.000 دينار جزائري خارج الرسم (وتجدر الإشارة الى أن سقف العناصر ذات القيمة المنخفضة المعمول به قبل أن يتم اصدار قانون المالية 2022 هو 30.000 دج خارج الرسم) كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها (المادة 03/141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، في حين نجد بأن نظام المحاسب المالي لا يقوم بوضع سقف محدد لتلك العناصر (البند رقم 04/121 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية، 2008)، بل أنه جعل الأمر متروكاً للمؤسسة الاقتصادية من أجل أن تقوم بتقدير قيمة هذه العناصر قليلة القيمة حسب ما تراه مناسباً لها، وهو الأمر الذي ينتج عنه تولّد فرق زمني مؤقت بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية وهذا في حالة اعتماد المؤسسة على سقف أكبر مما هو معتمد عليه جبائياً.

10.3.2. خسائر السنوات السابقة:

إن القانون الجبائي قد منح المؤسسات إمكانية قيامها بترحيل الخسائر التي حققتها إلى غاية السنة الرابعة كأقصى تقدير، مما يعني أنه في حالة ما إذا تم تسجيل عجز في سنة مالية معينة، فإن هذا العجز يعتبر بمثابة عيب يتم إدراجه في السنة المالية القادمة ويتم خصمه من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وفي حالة ما إذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز المتبقي يتم نقله بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز (المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وفي مقابل ذلك ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة التي تم تحقيقها في الحساب 11 (الترحيل من جديد) وذلك دون أن يعتبره بمثابة عيب مخفض من نتائج السنوات الموالية (الفصل الثاني الحساب رقم 11 الترحيل من جديد من القرار المؤرخ في 26/07/2008، 2008).

ونشير الى أنه:

✓ في حالة قامت الشركة بتحقيقها لنتائج سلبية فإنها تكون مطالبة بتسديد الحد الأدنى للضريبة والذي يقدر حالياً بـ 10.000 دينار جزائري (المادة 356 الفقرة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022). كما تجدر الإشارة كذلك الى وجود حالات أخرى يتم توضيحها كما يلي (سماعين ع.، جبائية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022):

✓ إن العجز المسموح بترحيله هو العجز الضريبي (أي النتيجة الجبائية التي تكون السلبية) وليس العجز المحاسبي (أي النتيجة المحاسبية السلبية الحساب 129) الذي يتم ترحيله إلى حساب الترحيل من جديد وذلك لأجل غير محدد الحساب (119).

✓ في حالة أنه لم تتمكن المؤسسة من استهلاك كافة العجز خلال الأربع سنوات الموالية لتحقيقه، فإنه ليس بمقدورها القيام بترحيله إلى السنة الخامسة. وبهذا تصبح المؤسسة مجبرة بتسديد الضريبة على أرباح الشركات حسب قيمة الربح الضريبي الذي قامت بتحقيقه وذلك دون إمكانية ترحيلها للعجز المتبقي من السنة الرابعة.

✓ في حال قامت المؤسسة بتحقيق خسائر متتالية (عجز مركب لعدة سنوات)، فيجب عليها عندئذ البدء بعملية ترحيل العجز الأول لمدة 04 سنوات موالية ثم العجز الثاني لنفس المدة وهكذا دواليك (يعني أنه كل عجز له الحق في الترحيل لمدة 04 سنوات).

11.3.2. التثبيات المحصلة عليها مجانياً:

إن النظام المحاسب المالي ينص على تسجيل التثبيات التي تحصلت عليها المؤسسة بالمجان في الأصول بمبالغها الحقيقية وذلك عند التاريخ الذي تحصلت عليها فيه (البند 2/112 من القرار المؤرخ في 26/07/2008 المتعلق بتحديد

قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وقواعد سيرها، 2008)، وهو ما يمكنها من اهتلاكها حسب مدتها النفعية. في حين أنه يجب أن تكون هذه العملية محايدة جباثيا بحيث أنه يجب أن لا تؤثر على نتيجة الدورة وهو الأمر الذي ينتج عنه خصم مبلغ هذه التثبيات، وذلك باعتبارها إيرادات غير خاضعة للضريبة، إضافة إلى إعادة دمج الاهتلاكات المطبقة عليها باعتبارها أعباء غير مقبولة للخصم (سماعين ع.)، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جباية ومحاسبة، 2022).

12.3.2. منتوجات وأعباء الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة:

لتطبيق مبدأ الفصل بين الدورات المحاسبية والمالية الذي ينص على استقلالية نتيجة السنة المالية عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها، بحيث أنه ينبغي تحميل كل دورة محاسبية بالأعباء والمنتوجات المرتبطة بها فقط (المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي، 2008)، ولذلك ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل أعباء ومنتوجات الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة مباشرة في الحساب 11 وهو حساب الترحيل من جديد وذلك ضمن إطار تصحيح الأخطاء الهامة (البند رقم 4/138 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، وفي مقابل ذلك يعتبر القانون الجباثي منتوجات الدورات السابقة بمثابة إيرادات يجب أن يتم إخضاعها للضريبة وذلك خلال السنة الحالية وذلك من خلال إعادة إدماج مبالغها ضمن جدول تحديد النتائج الجباثية أي الجدول رقم 09 من الحزمة الجباثية، وهو الأمر الذي ينتج عنه ضرائب مؤجلة خصوم أي التزام على المؤسسة والذي كان من المفروض أن يتم دفعها خلال السنوات الماضية لو أنه تم تسجيل تلك المنتوجات في آجالها المناسبة، إلا أنه تأجل دفعها إلى غاية السنة الجارية وذلك بسبب إغفال تسجيل تلك المنتوجات في وقتها. بينما القانون الجباثي يعتبر أعباء الدورات السابقة بمثابة أعباء غير قابلة للخصم جباثياً لأنه يشترط في الأعباء لكي يتم قبولها للخصم عموماً أن يكون قد تم إدراجها ضمن أعباء السنة المالية التي أنفقت فيها (المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وبهذا لا ينتج عن تسجيل أعباء الدورات السابقة ضرائب مؤجلة. ومن جهة أخرى ينبغي إثبات ضرائب مؤجلة أصول (حق) أو ضرائب مؤجلة خصوم (التزام) في حالة اكتشاف إيرادات أو أعباء قد تم تسجيلها لأكثر من مرة خلال الدورات السابقة.

13.3.2. فرق إعادة تقييم التثبيات مقابل الإهلاك:

إن النظام المحاسبي المالي يعطي ترخيص للمؤسسات بإعادة تقييمها للتثبيات العينية والمعنوية وذلك على أساس قيمتها الحقيقية أو السوقية بحيث يتم حساب الإهلاكات على أساس المبالغ التي أعيد تقييمها، كما يتم تسجيل الزيادة الناجمة عن إعادة التقييم بين القيمة المعاد تقييمها والقيمة المحاسبية الصافية وذلك في جهة الدائن من الحساب 105 فرق إعادة التقييم (البند من 20/121 إلى 27/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، وفي مقابل ذلك ينص القانون الجباثي الجزائي على أن فائض مخصصات الإهلاكات الناجمة عن عملية إعادة التقييم يتم تقييدها في نتيجة السنة باعتباره أعباء غير قابلة للخصم (المادة 186 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، ولهذا يجب إثبات ضريبة مؤجلة خصوم على عملية إعادة التقييم التي ينتج عنها دفع ضريبة مؤجلة مستقبلاً تكون ناتجة عن تلك الفوائض في مخصصات الإهلاكات غير المقبولة للخصم جباثياً.

4.2. دراسة الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري:

تتمثل الفروقات الزمنية الدائمة في أنها عبارة عن فروقات تخلق نتيجة معالجة بعض العمليات لغايات ضريبية وذلك بطريقة مختلفة عن معاملتها لغايات محاسبية. إذ تتميز الفروقات الزمنية الدائمة بأنها لها تأثير على الدورة التي تحدث فيها فقط دون أن يستمر تأثيرها إلى الدورات القادمة. فالجبائية قد تقوم باستبعاد خصم بعض الأعباء، أو تضع أسقف محددة لا يجب تجاوزها، أو تتيح خصم بعض الأعباء، وذلك بشروط معينة أو تقوم باستبعاد بعض الإيرادات من الخضوع للضريبة (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022)، وتتمثل أهم الفروقات الزمنية الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري فيما يلي:

1.4.2. حصص الهدايا والتبرعات ومصاريف الإشهار المالي:

قام المشرع الجبائي الجزائري باعتبار أن الهدايا المختلفة تكون غير مقبولة للخصم جبائياً باستثناء الهدايا الإشهارية التي لا تتجاوز قيمتها 1000 دينار جزائري للوحدة الواحدة، إضافة مع عدم تجاوز مبلغها الإجمالي قيمة 500.000 دينار جزائري، إضافة إلى الإعانات والتبرعات والهبات أيضا التي يتم منحها للمؤسسات والجمعيات الإنسانية، وذلك عندما لا تتجاوز قيمتها مبلغ 4.000.000 دينار جزائري سنوياً (ونشير الى أنه قبل صدور قانون المالية 2022 كان سقف الهدايا الاشهارية محدد بقيمة 500 دج للهدية الواحدة، وكان سقف الإعانات والتبرعات محدد بقيمة 2000000 دج)، بينما قام المشروع الجبائي بتحديد مصاريف الإشهار المالي والكفالة والرعاية المتعلقة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرة الشباب وذلك في حدود نسبة 10% من رقم الأعمال الخاص بالسنة المالية وذلك في حدود 30 مليون دينار جزائري كأقصى حد (المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة للمادة 169 الفقرتين 01 و 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020)، في حين نجد بأن النظام المحاسبي المالي لا يقوم بتحديد أسقف لخصم هذه الأعباء من الإيرادات.

2.4.2. الأعباء الجبائية غير مقبولة للخصم:

قام المشرع الجبائي الجزائري بالنص على عدم قبول خصم بعض الضرائب والرسوم، وبهذا ينبغي القيام بإعادة إدماجها في الربح الخاضع للضريبة، وفي مقدمتها الضريبة على أرباح الشركات (المادة 141 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، إضافة إلى الرسم على التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين (المادة 169 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وإضافة إلى ذلك الرسم على امتلاك السيارات الخاصة من طرف الشركات (المادة 26 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010، 2010)، كما قام المشروع الجبائي الجزائري باعتبار أن العقوبات والغرامات والجزاءات المفروضة على المكلفين بالضريبة وذلك بسبب عدم احترامهم للالتزامات القانونية بمثابة أعباء غير مقبولة للخصم، وبالإضافة إلى ذلك الغرامات التعاقدية وهذا عندما يتم تسديدها لأشخاص يكونون غير خاضعين للضريبة في الجزائر (المادة 169 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وفي مقابل ذلك فإن النظام المحاسبي المالي يسمح بتسجيل هذه الأعباء محاسبياً وذلك في الحساب 64 فيما يخص الضرائب والرسوم، والحساب 656 بالنسبة للغرامات والعقوبات، وكذلك الحساب 69 المتعلق بالضرائب على النتائج.

3.4.2. أقساط الاهتلاك غير القابلة للخصم:

إن القانون الجبائي ينص على حساب قسط الاهتلاك المالي والذي يكون قابلاً للخصم فيما يخص السيارات السياحية بناء على قيمة الشراء موحدة تقدر بـ 3.000.000 دينار جزائري (ونشير الى أنه قبل صدور قانون المالية 2022 كان سقف اهتلاك السيارات السياحية محدد على أساس قيمة شراء موحدة وقدرها 1.000.000 دج (سماعين ع، جباية

ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022). إلا أنه إذا كانت هذه السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة فعندئذ لا يؤخذ هذا السقف بعين الاعتبار (المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وفي مقابل ذلك فإن النظام المحاسبي المالي يقبل بتسجيل هذه الاهتلاكات في المحاسبة وذلك من أجل تحديد النتيجة المحاسبية.

4.4.2. مصاريف البحث والتطوير:

قام المشرع الجبائي بتحديد السقف المحدد للخصم وذلك فيما يخص مصاريف البحث والتطوير وهذا في حدود 10% من مبلغ الربح الذي يخضع للضريبة وذلك دون أن يتجاوز الحد الأقصى والذي يقدر بـ 100.000.000 دينار جزائري، ولكن بشرط أن يتم إعادة استثمار المبالغ المسموح بخصمها، إضافة إلى التصريح بها لدى الإدارة الضريبية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمية (المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وفي مقابل ذلك نجد بأن النظام المحاسبي المالي ينص على أن مصاريف البحث يجب أن يتم تسجيلها حسب طبيعتها وذلك ضمن الأعباء بصفة مباشرة، إضافة إلى ذلك ينص على تسجيل مصاريف التطوير ضمن التثبيات المعنوية، ولكن في حالة تحقق بعض الشروط المعينة وبالتالي يمكن أ، تطبيق الاهتلاكات عليها (البندين رقم 14/121 و 15/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008)، إلا أن هذا له انعكاسات من الجانب الجبائي على حساب النتيجة الجبائية.

5.4.2. مصاريف وأعباء أخرى غير قابلة للخصم:

إن المشرع الجبائي قد قام برفض الأعباء التي تم تسجيلها في المحاسبة وذلك في الصنف رقم 06 كما أنه قد قام بوضع سقف معين أو محدد من أجل خصم بعض الأعباء الأخرى، وبهذا يتعين دمجها في الربح المحاسبي وذلك من أجل القيام بتحديد الربح الذي يخضع للضريبة وتتمثل هذه الأعباء فيما يلي:

- الأجور التي يتقاضاها أصحاب المؤسسات الفردية والتي تكون غير مقبولة للخصم وذلك عند تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (المادة 140 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022).

- الأجور التي تمنح لزوج القائم باستغلال مؤسسة فردية تكون غير قابلة للخصم وذلك إلا في حدود الأجرة التي يمنح لعون الذي يكون له نفس التأهيل المهني أو يعمل في نفس منصب العمل (المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022).

كما توجد أعباء أخرى مرفوضة جبائيا وتتمثل فيما يلي (سماعين ع، 2022):

- أعباء ومصاريف الإيجار على اختلافها والمتعلقة بالمباني وغير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- مصاريف حفلات الاستقبال وذلك بما فيها أيضا مصاريف الإطعام والفنادق وكذا العروض والتي تكون ليس لها ارتباط مباشر باستغلال المؤسسة.
- الأعباء التي استوفت شروط الخصم والتي تم دفعها نقدا وذلك عندما تفوق مبلغ الفاتورة مع احتساب كافة الرسوم مبلغ 300.000 دينار جزائري.
- مصاريف التكفل التي تم دفعها من قبل المؤسسة لجهة أو طرف ثالث وهذا دون أن يكون لهذا التكفل علاقة أو ارتباط بالنشاط الذي يتم ممارسته.

- تسقيف النفقات المتعلقة بالعمليات المرتبطة بعمليات الترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية، وذلك في حدود 01 بالمئة من رقم الأعمال السنوي (أعباء الإشهار، تكاليف إطلاق المنتجات، تكاليف تجديد واجهات الصيدليات، التكفل

بمصاريف التنقل والسفر لمهنيي الصحة....) (المادة 169 الفقرتين 01 و 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022).

- تسقيف مصاريف إيجار السيارات السياحية، وذلك في حدود 200.000 دينار جزائري سنوياً، إضافة إلى تكاليف الصيانة والتصليح للسيارات السياحية، والتي لا تمثل الوسيلة الرئيسية أو الأساسية للنشاط والتي تزيد عن 20.000 دينار جزائري لكل مركبة (المادة 169 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022).

- قيم الفوائد المستحقة عن الديون والودائع الأجنبية، إضافة إلى الأتاري المدفوعة للتنازل عن رخص استغلال وبراءات اختراع وعلامات تجارية، إضافة إلى مصاريف مختلف الخدمات التي تدفع من طرف المؤسسات التي تكون لأشخاص مقيمين خارج الجزائر، ما عدا البلدان التي قامت الجزائر بإبرام معها اتفاقيات جبائية (المادة 141 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، وهذا من أجل محاربة أو الحد من التحويل غير المباشر للأرباح وذلك باستخدام تقنية أسعار التحويل.

6.4.2. فروقات ناتجة عن عقود الإيجار- التمويل:

إن النظام المحاسبي المالي ينص على أن معالجة عقود الإيجار التمويلي (القرض الإيجاري) يكون كأى أصل تملكه المؤسسة، وذلك تطبيق لمبدأ إعلاء الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني وذلك كما يلي:

✓ إن التثبيات التي تم اقتناؤها عن طريق عقد الإيجار التمويلي لدى المستأجر يتم تسجيلها ضمن أصول الميزانية بقيمتها الحقيقية أو بالقيمة المحيئة للمدفوعات الدنيا، وهذا في حالة ما إذا كانت هذه القيمة أقل ثمن (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

✓ إن المستأجر يحق له تسجيل الاهتلاكات المتعلقة بالأصل الذي تم تأجيله، وذلك حسب مدة منفعة إذا كان على يقين من امتلاكه في نهاية مدة عقد الإيجار، أما في حالة ما لم يكن متيقن من ذلك فيتم اهتلاك الأصل بالكامل، وذلك وفق أقصر مدة بين مدة العقد ومدة منفعته (عيسى سماعيل، 2022).

✓ إن الإيجارات المرتبطة بعقد الإيجار- التمويل يتم تسجيلها من طرف المؤجر مثل عند المستأجر، وذلك بالتمييز بين الفوائد المالية الناتجة عن العقد وكذلك دفع المستحقات الرئيسية لاهتلاك القرض (البندين رقم 02/135 و 03/135 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية، 2008).

بينما القانون الجبائي الجزائري ينص على معالجة عقد الإيجار- التمويل كعقد إيجار بسيط إذ أنه يعتبر المؤجر هو المالك للعين المؤجرة والذي يتوجب عليه تسجيله كأصل ثابت، وبعد ذلك يحق له تطبيق الاهتلاك الجبائي على أساس الاهتلاك المالي للقرض الإيجاري، وكذلك ينص على تسجيل مبالغ الإيجارات التي تم قبضها من قبله كإيرادات خاضعة للضريبة، بينما المستأجر يسجل تلك المبالغ المسددة من قبله كأعباء قابلة للخصم، وذلك من أجل تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة (المادة 53 من قانون المالية لسنة 2014 ، 2014).

وبالتالي فإن المستأجر يتوجب عليه القيام بإعادة دمج أعباء الاهتلاكات التي تم تطبيقها على الأصل المؤجر، وكذلك خصم مبالغ الإيجارات المدفوعة من قبله (أقساط سداد القرض من غير الأعباء المالية التي تناسب المبلغ السنوي لإجمالي المدين للحساب 167)، إضافة إلى ذلك ينبغي على المؤجر القيام بدمج مبالغ الإيجارات المحصل عليها المبالغ خارج الإيرادات المالية والتي تناسب المبلغ السنوي لمجموع الدائن للحساب 274، هذا من جهة ومن جهة أخرى عليه خصم الاهتلاكات المرتبطة بالأصل المؤجر (سماعين ع، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، 2022).

7.4.2. فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة:

إن القانون الجبائي الجزائري ينص على أن فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات والتثبيتات المحققة التي تم تحقيقها بين الشركات التابعة لنفس المجمع معفاة من الضريبة، بالإضافة إلى فوائض القيمة الناجمة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول، وذلك في الإطار الناتج عن عمليات القرض الإيجاري، بالإضافة إلى ذلك فإنه ينص على معالجة فائض القيمة للتنازل عن التثبيتات الجبائية وهذا باحتسابه في حدود 70% من قيمتها، حيث يعتبر كإيراد غير خاضع بنسبة 30% وذلك في حالة ما إذا كان يشتمل تثبيطات قد تم اكتسابها أو إنجازها منذ ثلاث سنوات على الأكثر (فائضة قيمة قصيرة الأجل) أو عن طريق احتسابه في حدود 35% من قيمته (باعتباره كإيراد غير خاضع بنسبة 65%)، وذلك إذا كان يشتمل تثبيطات قد تم الحصول عليها أو إنجازها منذ أكثر من ثلاث سنوات (فائضة قيمة طويلة الأجل) على أن يتم إعفاؤه كلياً، وذلك في حال قيامه بإعادة استثماره في مدة أجلها ثلاث سنوات من تحقيقه (فوائض القيمة معاد استثماره) (المادة 173 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022)، بينما النظام المحاسب المالي يعتبر فوائض القيمة مجرد إيراد كباقي الإيرادات الأخرى حيث يتم تسجيله محاسبياً في الحساب 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية.

وتجدر الإشارة الى أنه (سماعين ع.)، جباية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جباية ومحاسبية، 2022):

✓ للاستفادة من الإعفاء الذي يخص فائض القيمة الذي أعيد استثماره، فإنه يتوجب على المؤسسات تقديم طلب خطي إلى مصلحة الضرائب ويكون مرفق مع التصريح السنوي للأرباح، بحيث تتعهد فيه المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة، وذلك في مدة لا تزيد عن ثلاث سنوات، وذلك ابتداء من نهاية السنة المالية التي تحقق فيها التنازل.

✓ إن القيام بإعادة استثمار فائض القيمة يعني ذلك قيام الشركة بشراء تثبيطات جديدة، وذلك بقيمة أكبر من قيمة التنازل عنها، ولهذا يجب أن يكون المبلغ الذي أعيد استثماره (قيمة التثبيت الجديد) يساوي ثمن تكلفة شراء التثبيت الذي تم التنازل عنه مضافاً إليه قيمة فائض القيمة التي تم التعهد بإعادة استثماره.

✓ المؤسسة في حال قيامها بإعادة الاستثمار في أجل يقدر بثلاث سنوات فإنه يتم تحويل فائض القيمة الذي أعيد استثماره إلى مخصصات الاهتلاك المالي للتثبيت الجديد، بحيث أنه يتوجب القيام بخصمه من تكلفة شراء التثبيت عند حساب أقساط الاهتلاكات، أي أن ناقص اهتلاك التثبيت الجديد يساوي (تكلفة شراء التثبيت الجديد - فائض القيمة المعاد استثماره) × معدل الاهتلاك.

✓ إن المؤسسة في حالة عدم احترامها لتعهداتها بشأن إعادة استثمار فائض القيمة، وذلك بالأجل المذكور أعلاه فإنه يعاد دمج فائض القيمة غير المستثمرة في الربح الخاضع للضريبة للسنة التي انقضى فيها الأجل المذكور أعلاه (المادة 173 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022).

8.4.2. قسائم الأرباح الموزعة على الشركات:

إن قانون المالية لسنة 2022 قد نص على أنه يجب أن تخضع الأرباح الموزعة على الشركات، والتي سبق وأن خضعت للضريبة على أرباح الشركات، أو قد أعفيت صراحة لاقطاع من المصدر، وذلك بنسبة 5% محررة من الضريبة، ولهذا يتوجب القيام باستبعاد هذه الأرباح الموزعة، وذلك عند تحديد النتيجة الجبائية، وهذا في إطار جدول تحديد النتيجة الجبائية وهو الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية (المادتين 45 و46 من قانون المالية لسنة 2022 المعدلتين للمادتين 147 مكرر و02/150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022)، في حين تعتبر هذه التوزيعات للأرباح محاسبياً كإيرادات مالية تدخل في حساب الربح المحاسبي.

وتجدر الإشارة إلى أن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 قد نص على استبعاد الأرباح الموزعة على الشركات من أن تخضع مرة أخرى للضريبة على أرباح الشركات باسم الشركات التي استفادت من تلك التوزيعات، وذلك بسبب أن الأرباح التي تم توزيعها قد تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات عند تحقيقها، ولهذا فلا داعي لأن تخضع مرة أخرى عند توزيعها لمصلحة الشركات التي استفادت من تلك الأرباح الموزعة (المادة 07 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة للمادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020).

9.4.2. نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة:

بغية تشجيع عملية النشاط البورصي في الجزائر، فقد قام المشرع الجبائي بإعفاء نواتج وفوائض القيمة الناجمة عن التنازل عن الأسهم والسندات المسعرة في البورصة.

والجدير بالذكر إلى أن هذا الإعفاء قد تم استحداثه للمرة الأولى في سنة 2003، وذلك بموجب قانون المالية لسنة 2003، وهذا لمدة خمس سنوات وبعد ذلك تم تجديدها في إطار قانون المالية التكميلي لسنة 2009، وبعدها في إطار قانون المالية السنوي لسنة 2014، ثم في قانون المالية السنوي لعام 2019، وذلك لمدة 05 سنوات أخرى إضافية إلى حين سنة 2023 (المادة 44 من قانون المالية السنوي، 2019). بينما النظام المحاسبي المالي يعتبر هذه النواتج وفوائض القيمة إيرادات كغيرها من الإيرادات الأخرى التي يتم تسجيلها محاسبيا في الصنف 07.

5.2. المفاهيم النظرية للكشوفات المالية:

لطالما كانت عملية تقديم الكشوفات المالية مرتبطة بالعرض الصادق والصحيح للمؤشرات المالية، والتي يجب أن تقوم بعكس الوضعية والأداء الحقيقي والمنطقي والأقرب للواقع للمؤسسة، حيث أن المشرع الجزائري أكد على ضرورة أن تقوم الكشوفات المالية بإعطاء الصورة الصادقة والدقيقة للمؤسسة والتي توضح واقعها الحقيقي، وتوضيح الوضع الاقتصادي الحقيقي لها لا يكون إلا من خلال الخصائص سواء الأساسية أو النوعية، والتي من المفروض أن تكون موجودة ضمن المعلومات والبيانات المالية والمتمثلة في مدى الملائمة والدقة، دون نسيان خاصيتي قابلية المقارنة ومدى الوضوح.

1.5.2. مفهوم الكشوفات المالية:

بالنسبة لمعايير المحاسبة فإن الكشوفات المالية تتمثل في: هي عبارة عن عرض مالي منظم يوضح المعاملات التي تتم داخل المؤسسة أي بمعنى هي تلك الوسائل التي يتم استخدامها في المحاسبة وذلك بهدف عملية جمع ومعالجة وإعطاء المعلومات الاقتصادية حول الأصول الخصوم، حقوق الملكية (حقوق رأس المال)، الدخل والنفقات، إضافة إلى تقديم معلومات عن التدفقات النقدية (Petrit hassanaj, 2019).

إضافة إلى أنه قد عرفتها المواد رقم 26، 27، 28، 29 وذلك من القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي على أنها: هي تلك الكشوفات المالية والتي يجب أن يتم عرضها بصفة وافية للوضعية المالية للكيان، إضافة إلى كل تغيير يحدث على حالته المالية، كما أنه يتم ضبطها تحت مسؤولية المسيرين ويتم إعدادها في أجل لا يتعدى أربعة أشهر وذلك من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، إضافة إلى أن الكشوفات المالية تقوم بتوفير المعلومات التي تسمح بإجراء المقارنات مع السنة المالية التي تسبقها، إضافة إلى أنها تعرض الزاميا بالعملة الوطنية (القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، 2007).

وبالتالي يمكننا أن نستخلص بأن الكشوفات المالية هي عبارة عن مجموعة من الوثائق المحاسبية التي تعكس الصورة

والعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسات والتي تشمل الميزانية، جدول الحسابات النتائج، جدول التدفقات النقدية، جدول حقوق الملكية أو جدول تغيرات رأس المال، إضافة إلى الملاحق (ناصر هـ، 2023).

ويمكن تعريف الكشوفات المالية على أنها: هي عبارة عن مجموعة كاملة ومتكاملة من الوثائق المحاسبية والمترابطة فيما بينها والتي تقدم أو تعكس الصورة المالية الصادقة عن وضعية المؤسسة وتوضح الأداء إضافة إلى إبراز التغيرات التي طرأت على الوضعية المالية وذلك في تاريخ إقفال الحسابات (شيخ، 2021).

كما أنه تم تعريف الكشوفات المالية أيضا على أنها عبارة عن مجموعة من المعلومات والبيانات الرئيسية والأساسية والتي تقوم المؤسسة بإصدارها، وذلك بناء على جملة من المفاهيم والمبادئ المحاسبية والأسس المنطقية بطريقة منسقة ومنظمة (زاوي، 2017).

كما تتوفر تعريف عديدة ومختلفة للكشوفات المالية إلا أنها تتشابه أو تشترك كلها في نفس العناصر الرئيسية أو الأساسية لها، ألا أنها تختلف فقط من حيث الأسلوب أو الكلمات المستخدمة أو من حيث درجة التركيز على عنصر محدد.

تم تعريفها الكشوفات المالية على أنها: مجموعة الأدوات الرئيسية والأساسية التي يتم الاعتماد عليها في توصيل المعلومات المحاسبية لصالح الجهات الخارجية، إضافة إلى أن الكشوفات المالية تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية (محمد ط، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، 2020).

2.5.2. أنواع الكشوفات المالية:

لقد قام معيار المحاسبة الدولي رقم واحد الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية بتحديد الكشوفات المالية الأساسية والتي يجب على أي مؤسسة أن تكون ملزمة بإعدادها كما يلي (ناصر هـ، 2023):

● الميزانية أو قائمة المركز المالي:

هي عبارة عن كشف مالي تعرض فيه أصول المؤسسة وخصومها أي التزاماتها وكذلك رؤوس أموالها الخاصة أي الحقوق الملكية وذلك في تاريخ معين وهذا يعني أنها تعتبر مخزون قيمة في تاريخ معين.

● حسابات النتائج (قائمة الدخل):

وهو كشف يعرض فيه كشف الدخل يعرض في كشف الدخل نتائج أعمال المؤسسة سواء كان ربح أو خسارة وذلك لفترة مالية معينة.

● قائمة التدفقات النقدية (جدول التدفقات النقدية):

حيث أنها عبارة عن كشف يوضح المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية للمؤسسة وذلك خلال فترة زمنية معينة، حيث أن المعيار المحاسب الدولي رقم سبعة (07) قام بتحديد محتوى التدفقات النقدية حيث أنه قام بتصنيفها إلى ثلاث أنواع وهي تدفقات من الأنشطة التشغيلية، تدفقات من الأنشطة الاستثمارية، وتدفقات من الأنشطة التمويلية.

● قائمة حقوق الملكية (جدول تغيرات رأس الأموال الخاصة):

وهو عبارة عن جدول يقوم بتقديم معلومات عن جميع التغيرات التي طرأت على رأس المال الخاص بالمؤسسة وذلك خلال فترة زمنية معينة.

● الملاحق أو الإيضاحات:

وهي تتوفر على ملخصات للسياسات المحاسبية المهمة للمؤسسة، إضافة إلى معلومات توضيحية أخرى، كما أنها تشتمل على ملاحظات تفسيرية تتعلق بعناصر وبنود الكشوفات المالية، إضافة إلى الإفصاحات التي تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية الأخرى.

3.5.2. خصائص الكشوفات المالية:

أولاً: الخصائص النوعية الأساسية: وتتمثل فيما يلي:

● **الملائمة:** ويقصد بها أن تتميز المعلومة المحاسبية بالقدرة على التأثير على متخذي القرارات وذلك من خلال مساعدتهم على القيام بإجراء التنبؤات والتوقعات فيما يخص النتائج التي تم التوصل إليها والمحققة في السابق والأحداث الجارية حالياً والمتوقعة مستقبلاً، يعني بأن المعلومة يجب أن تكون تتصف بصفة الملائمة بحيث ينبغي لها أن تقوم بمساعدة متخذ القرار داخل المؤسسة بحيث تمكن متخذ القرار في المؤسسة من تعزيز وتطوير قدراته على التنبؤ والتوقع (وآخرون م، 2018).

● **الموثوقية:** لكي تعود المعلومات بالنفع على مستخدميها لابد من أن تتميز بالموثوقية، وتتوفر فيها خصائص الموثوقية، بحيث يمكن الاعتماد عليها بحيث، والمعلومات بإمكانها أن تتصف بالموثوقية في حال كانت تخلو من الأخطاء الجسيمة وبعيدة عن التحيز وكان بمقدور مستخدميها أن يعتمدوا عليها باعتبارها تعكس بكل صدق المعلومات التي تريد إيصالها أو التعبير عنها، وبإمكانها أن تكون ملائمة إلا أنها لا تتصف بالموثوقية في طبيعتها (زازة، 2013).

ثانياً: الخصائص النوعية الثانوية:

وتكمن الخصائص الثانوية لجودة الكشوفات المالية فيما يلي:

● **القابلية للمقارنة:** هذه الخاصية يقصد بها بأن المعلومات تكون مفيدة إذا تمت عملية ربطها بأساس معين أو معيار ما، بمعنى أنه تكون صالحة لكي تتم عملية مقارنتها بنفس المعلومات لنفس المؤسسة وذلك في فترات زمنية مختلفة (الصبان، 2013).

● **الثبات:** وهو يعني بأنه يجب استعمال نفس المبادئ والفرضيات، إضافة إلى نفس الإجراءات والطرق المحاسبية من طرف شركة ما من سنة إلى أخرى، وهذا لا يعني بالضرورة بأن المؤسسات ليس باستطاعتها الانتقال من طريقة محاسبية ما إلى طريقة أخرى (قسوم، 2015).

● **الحياد:** يقصد بالحياد هو الامتناع عن اختيار المعلومات والبيانات بطريقة ينجم عنها الميلول لطرف أو جهة ما من الجهات التي يكون لديها إلهام واهتمام بالمعلومات المالية والمحاسبية على حساب جهات أخرى معينة، إضافة إلى أنه يجب أن تكون هذه المعلومات تعكس الواقع الفعلي، أي أن تكون واقعية وحقيقية وحدثت فعلاً (حمودي، 2016).

4.5.2. أهداف الكشوفات المالية:

للكشوفات المالية أهداف عديدة ومتعددة وذكر منها ما يلي (محمد ط، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، 2020):

- الاهتمام بكافة المعلومات المتعلقة بالكشوفات المالية، وخاصة المستثمرين والدائنين الحاليين والمتوقعين، إذ أن هذه الفئات تعتبر الأهم متابعة للكشوفات المالية.
- متابعة جميع المعلومات التي تقدم المساعدة فيما يخص عملية تقدير حجم ونسبة المخاطرة التي تؤثر على التدفقات النقدية المستقبلية الناجمة عن المؤسسة.
- استعمال المقاييس الخاصة بالتغير في الالتزامات، إضافة إلى الموارد المتعلقة بعملية قياس الدخل الخاص بالمؤسسة، وذلك اعتماداً على قائمة الدخل، بحيث يمكن ذلك من المساهمة في إعطاء أفضل طريقة فيما يخص التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية مقارنة مع التدفقات النقدية الحالية الفعلية.

- المساهمة في تقديم المعلومات الموثوقة فيما يخص العناصر الاقتصادية للمؤسسات، بغرض القيام بعملية قياس مناطق القوة والضعف، والتمكن من معرفة مصادر التمويل والاستثمار.
- المساعدة على تقديم المعلومات الكافية حول التغيرات الحاصلة في جميع الموارد، والتي ترتبت عن الأنشطة التي تم توجيهها لتحقيق الأرباح، وهذا من أجل معرفة العائدات التي يتوقع الحصول عليها من الاستثمار، والعمل على تحديد مدى استطاعة المؤسسة على الالتزام بدفع ما عليها من ديون اتجاه الموردين والدائنين، وإظهار امكانياتها وقدراتها على دفع ضرائبها.
- القيام بعملية الإفصاح عن جميع المعلومات الموافقة لحاجات ومتطلبات مستخدمي الكشوفات المالية.

5.5.2. أهمية الكشوفات المالية:

- للكشوفات المالية أهمية كبيرة يمكن اختصارها في ثلاث عناصر أساسية تتمثل فيما يلي مستقبلاً (بلحاني، 2018):
- **أداة اتصال:** أي أنها عبارة عن أداة تقوم بتوفير جملة من البيانات والمعلومات المتعلقة بأقسام ومصالح المؤسسة على اختلافها أي أنها تعتبر همزة الوصل بين المؤسسة والأشخاص الذين يستثمرون فيها.
- **أداة لتقييم الأداء:** بحيث أنها تساهم في تقييم أداء الإدارة ومدى كفاءتها، إضافة الى ميزانية المؤسسة، ودرجة التقدم في تحقيق الأهداف المسطرة والمراد الوصول إليها.
- **أداة للمساعدة على اتخاذ القرارات:** بحيث أنها تقدم يد العون للإدارة ومختلف الجهات ذات العلاقة وذات الصلة في طريقة تسيير الموارد المتاحة مستقبلاً، إضافة إلى مساعدة الأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالشركة على بناء العلاقات فيما بينهم مستقبلاً.

6.5.2. أوجه الاختلاف بين الكشوفات المالية والتقارير المالية:

لا تعتبر الكشوفات المالية والتقارير المالية غاية بحد ذاتها، وإنما هدفها هو إعطاء أو منح المعلومات والبيانات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات، إلا أنها تتأثر بالبيئة والمحيط الاقتصادي والقانوني، إضافة إلى تأثيرها بالخصائص والقيود المرتبطة بطبيعة ونوعية المعلومات التي من الممكن أن تقوم بمنحها أو توفرها الكشوفات المالية، مما يعني بأن أهدافها ليست ثابتة، بحيث أن أهداف التقارير المالية تكون موجهة إلى المصلحة العامة، وذلك لكي تكون في خدمة المستخدمين وتتيح لهم وتقوم بمساعدتهم على القيام بعملية تحديد مدى قدرة أو استطاعة المؤسسة على خلق التدفقات النقدية، وتمنح لهم البيانات والمعلومات المتعلقة بالمنافع والمكاسب ومكوناتها، إضافة إلى تقديم صورة عن الوضع المالي للمؤسسة وأدائها المالي، مما يعني بأن التقارير المالية لا تحتوي على الكشوفات المالية فقط وإنما تشكل هذه الأخيرة الجزء المحوري للتقرير المالي (محمد ط، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، 2020).

6.2. المفاهيم النظرية لمصادقية الكشوفات المالية:

تشكل موثوقية ومصادقية الكشوفات المالية أهم الخصائص الرئيسية للكشوفات المالية، حيث أنها معيار من معايير الاعتراف والقياس لهذه الكشوفات وذلك وفقاً لتعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية.

1.6.2. مفهوم مصادقية الكشوفات المالية:

حسب (شهرزاد ط، 2025) تتمثل موثوقية أو مصادقية الكشوفات المالية في أنها: تعتبر أحد الخصائص الرئيسية للكشوفات المالية إضافة إلى أنها تعتبر إحدى معايير الاعتراف والقياس لهذه الكشوفات وهذا حسب تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية. ويقصد بالمصادقية إعطاء معلومات صادقة وموثوقة تمكّن سواء الأشخاص أو الكيانات من اتخاذ

القرارات والقيام بالإجراءات الحاسمة، وذلك بكل تأكيد وثقة واقتناع تام. ولكي تتصف المعلومات بصفة المصادقية يجب أن تكون المعلومات متكاملة وإمكاناتها تقديم بيانات تتميز بالموثوقية والدقة وتكون صادقة، حيث يعتمد مستوى موثوقية المعلومات على مجموعة الأدلة الموضوعية، إضافة إلى الأسس الدقيقة التي قد بنيت على أساسها ولا يمكن أن تكون الكشوفات المالية تتميز بالموثوقية وذات مصداقية عالية إلا في حالة ما إذا كانت المعلومات المرتبطة بها قد عرضت بأمانة ومنعقدة من الأخطاء الجوهرية، وأن تتميز بالحياد، وأن تكون خالية من التحيز، إضافة إلى أنه لكي تكتسب صفة الموثوقية يجب أن تتمتع بمجموعة من المواصفات الأخرى والتي تتمثل في:

- جميع المعاملات والأحداث المختلفة الأخرى والتي من المفروض أن تقوم المعلومات بتغطيتها يجب أن تتم معالجتها محاسبياً، وألا يتم تقديمها وفق شكلها القانوني فقط.

- يجب على معدي الكشوفات المالية وذلك خلال تعاملهم مع حالات عدم اليقين أن يجتهدوا في الممارسة وأن يكونوا حريصين، أي الأخذ بمبدأ الحيطة والحذر.

2.6.2. خصائص مصداقية الكشوفات المالية:

لكي تكون الكشوفات المالية ذات مصداقية يجب توفر مجموعة من الخصائص والتي تتمثل فيما يلي (شهرزاد ط، 2025):

● **صدق المعلومات المتعلقة بالظاهرة محل البحث:** بمعنى أنه يجب أن يكون هناك تطابق بين طبيعة العملية المالية والمعلومات التي تم تقديمها،

● **الموضوعية أي القابلية للتحقق:** بمعنى أنه عندما يقوم المحاسب أو المدقق بعملية إعادة القياس فإنه يتوصل إلى النتيجة نفسها.

● **الحياد وعدم التحيز:** بمعنى يجب أن تكون المعلومات خالية تماماً من أي تحيز لصالح جهة على حساب جهة أخرى، وبهذا تكون المعلومات منعقدة الأخطاء الجوهرية وغير حيادية، كما أنه تتمثل مظاهر المصادقية الرئيسية في: التمثيل الصادق والأولية للجوهر على الشكل، بالإضافة إلى الالتزام بالحياد والحيطة والحذر.

وفي النهاية نستنتج بأن مصداقية أو موثوقية الكشوفات المالية تعني إمكانية الاعتماد عليها من قبل مستخدميها والمستفيدين منها وبالأخص متخذي القرارات.

3.6.2. مؤشرات المصادقية في المعلومات المحاسبية:

توجد عدة مؤشرات لقياس مدى مصداقية المعلومات المحاسبية ويمكن اختصارها فيما يلي (وآخرون د، 2012):

- من الضروري أن يكون التعبير بوضوح تام عن كل من المركز المالي أي الميزانية والتدفقات النقدية للمؤسسة.
- أن يتم تطبيق المعايير بشكل سليم محاسبياً، وذلك في نطاق الإعداد أو التحضير في تلك الكشوفات المالية.
- أن يكون هناك وصف صحيح لسلامة العرض إضافة إلى الإفصاح وذلك بتوفر كل متطلبات الإفصاح المحاسبي.
- ضرورة الاختيار إضافة إلى التطبيق الفعلي للسياسات المتعلقة بالمحاسبة، إضافة إلى الالتزام بالعرض الملانم والموثوق فيما يتعلق بالمعلومات المحاسبية.

- لكي يتم ضمان الكشوفات المالية مشروط بصياغة السياسات المحاسبية التي تشتمل على المعلومات المحاسبية.

- ضرورة الاعتراف بمختلف المعاملات والأحداث عند حدوثها وتقييدها في السجلات المحاسبية، إضافة إلى إظهارها في الكشوفات المالية للفترة المالية التي تخصها.

- الثبات في العرض إضافة إلى التنبؤ للعناصر والبنود المحاسبية مع القيام بمعالجتها بين فترة وأخرى.

7.2. المفاهيم النظرية لجودة الكشوفات المالية:

تعد جودة الكشوفات المالية أمر بالغ الأهمية سواء بالنسبة للمؤسسات والشركات أو بالنسبة للمستثمرين ومستخدمي الكشوفات المالية على حد سواء، حيث أنها تترجم أو تعكس مدى موثوقية ودقة المعلومات المالية الموجودة ضمن الكشوفات المالية التي تقدمها المؤسسة، إذ أنها تعتبر عنصر أساسي ومهم في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية المستقبلية والإدارية الصحيحة.

1.7.2. مفهوم جودة الكشوفات المالية:

يوجد مجموعة من التعاريف لجودة الكشوفات المالية وسنركز على أهمها فيما يلي:
يقصد بجودة الكشوفات المالية أنها: مجموعة من الخصائص التي يتعين أن تتمتع بها أو تتصف بها المعلومات المالية بحيث تعود بالنفع على مستخدميها وتكون مفيدة لهم وتقدم لهم المساعدة في عملية اتخاذ القرارات الحاسمة والرشيدة (بيالة، 2020).

كما تعرف جودة الكشوفات المالية أيضا على أنها: تعبر عن صدق المعلومات المالية والمحاسبية والتي تحتويها التقارير المالية أو الموجودة داخلها والنفع الذي تقوم بتحقيقه بالنسبة لمستخدمي الكشوفات المالية، وبغرض تحقيق ذلك لا بد من أن تكون الكشوفات خالية تماما من التحريف والتزوير والتضليل، ولا بد من أن يتم إعدادها بناء على مجموعة من المعايير القانونية وتحت إشراف الجهات الرقابية والمهنية وأن يتم إعدادها كذلك بطريقة فنية لكي يتم تحقيق الهدف المرجو من استخدامها (بلمداني، 2020).

2.7.2. الخصائص النوعية لجودة الكشوفات المالية:

تتمثل في مجموعة الخصائص أو الصفات التي يجب أن تتوفر في المعلومات المعروضة في الكشوفات المالية، بحيث تعود بالنفع على مستخدميها، وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي (محمد ط، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، 2020):

- **الملاءمة:** بمعنى يجب أن تكون المعلومات المالية ملائمة وموافقة لمتطلبات واحتياجات متخذي القرارات داخل المؤسسة وذلك من خلال الآثار التي تحدثها على قرارات مستخدمي الكشوفات المالية، وهذا عن طريق تقديم يد المساعدة لهم وتمكينهم من تقييم الأحداث السابقة والتطورات الحالية والمستقبلية..
- **الدقة والموثوقية:** ويعني ذلك بأن تتصف المعلومات بالدقة ويجب أن تكون خالية تماما من الأخطاء وعديمة الانحياز، بحيث يمكن أن تكون هذه المعلومات ملائمة إلا أنها ليست ذات موثوقية ويعود السبب في هذا إلى انخفاض نسبة دقة هذه المعلومات، ولذلك لا بد أن تتوفر فيها الصفات المتعلقة بالمصادقية والتي تتمثل في التمثيل الصادق، والجوهر فوق الشكل، ومبدأ الحياد، مبدأ الحيطة والحذر، إضافة إلى الأهمية النسبية.
- **القابلية للمقارنة:** تتيح هذه الخاصية لمستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية اجراء المقارنة بين الكشوفات المالية للمؤسسة نفسها، مقارنتها مع بقية الكشوفات المالية للمؤسسات الأخرى العاملة في نفس القطاع أو الميدان وهذا خلال فترات زمنية متفاوتة، إضافة إلى إمكانية القيام بعملية المقارنة بين أداء المؤسسة مع أداء باقي المؤسسات الأخرى خلال الفترة الزمنية ذاتها.
- **القابلية للفهم (الوضوح):** ويعني ذلك بأن تكون المعلومات المتضمنة في الكشوفات المالية تتسم بالوضوح التام وغير معقدة، وسهولة الفهم المباشر من طرف المستخدمين الذين يمتلكون مستوى متواضع من المعرفة في العمليات المتعلقة بالتسيير والمحاسبة.

3.7.2. قياس جودة المعلومات المالية:

إن عملية قياس جودة المعلومات المالية يعتبر أمراً صعباً نوعاً ما وليس دقيقاً إلى حد بعيد، إلا أنه توجد هناك بعض المعايير التي يجب توفرها واحترامها والتي اتفق عليها الباحثين والتي تتمثل فيما يلي (محمد ط.، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، 2020):

(أ) **الدقة:** ويعني ذلك أن تقوم المعلومة بتوضيح الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، أي أنه كلما ارتفعت درجة دقة المعلومات المالية والمحاسبية يؤدي ذلك إلى ارتفاع نسبة جودتها وقيمتها في ترجمة الحقائق التاريخية، إضافة إلى التعبير عن التنبؤات المستقبلية.

(ب) **المنفعة:** وتتشكل أو تتمثل في عنصرين أساسيين يتمثلان في مدى صحة المعلومات ومدى سهولة الحصول عليها واستخدامها من طرف المستخدمين، كما أن لها صور عديدة تتمثل فيما يلي:

● **المنفعة الشكلية:** وهي تعني مدى التوافق والتطابق بين المعلومات المتحصل عليها ومتطلبات واحتياجات عملية اتخاذ القرار من حيث في الشكل.

● **المنفعة الزمنية:** وهي تعني بأنه يجب أن تكون المعلومات متاحة لمتخذ القرار لاستخدامها في وقتها المناسب.

● **المنفعة المكانية:** وهي تعني مدى سهولة الحصول على المعلومات المطلوبة للاستخدام.

● **منفعة تقييمية (تصحيحية):** وهي تعني مدى استطاعة المعلومات المقدمة على تقييم وتصحيح النتائج المترتبة أو المحصلة عليها بعد القيام بتنفيذ القرار الذي تم اتخاذه.

(ج) **الفاعلية:** وهي تعني مدى قدرة هذه المعلومات على تمكين المؤسسة أو الشركة من تحقيق أهدافها المسطرة بالاعتماد على مواردها المتاحة، أي مدى قدرة هذه المعلومات على تحقيق الأهداف التي تسموا المؤسسة للوصول إليها.

(د) **التنبؤ:** يقصد به الأداة التي من خلالها يتم استخدام المعلومات المتعلقة بالماضي والحاضر من أجل القيام بعمليات التوقع فيما يخص الأحداث والنتائج المستقبلية، ولتجنب حالات عدم اليقين في المؤسسات.

4.7.2. معايير جودة الكشوفات المالية:

تعتبر معايير جودة الكشوفات المالية ضرورية عند القيام بعملية إعداد التقارير المالية، وتتمثل في (مراد، 2018):

(أ) **معايير قانونية:** إن مؤسسات عدة وبالأخص المهنية تسعى أو تهدف في أغلبية الدول للعمل على تطوير المعايير المتعلقة بجودة التقارير المالية والالتزام بها، وهذا عن طريق إصدار مجموعة من التشريعات والقوانين التي تنسجم بالوضوح والدقة والتنظيم لخدمة هذه المؤسسات، إضافة إلى العمل على توفير الهيكل التنظيمي المناسب وذو فعالية عالية، بحيث يتولى عملية القيام بضبط الجوانب المتعلقة بأداء المؤسسات بالشكل الذي يتوافق أو يتناسب مع كافة الاحتياجات والمتطلبات القانونية، بحيث أن تكون الشركات ملتزمة بعملية الإفصاح الكلي والكامل عن كل ما يتعلق بأدائها.

(ب) **معايير رقابية:** يمثل عنصر الرقابة إحدى أهم المكونات العملية الإدارية التي تعتبر قاعدة يركز عليها كل من مجلس الإدارة إضافة إلى المستثمرين، إلا أن مدى تحقيق ونجاح الرقابة يبقى مشروط على مدى تطبيقه أو تفعيله لدور ومساهمة كل من اللجان الخاصة بالتدقيق أو المراجعة، وأدوات الرقابة المالية والإدارية فيما يخص عملية التنظيم، إضافة إلى المساهمين ودورهم، دون نسيان الجهات التي لها علاقة فيما يخص عملية تطبيق قواعد الحوكمة.

(ج) **معايير مهنية:** إن الهيئات والمجالس المهنية المتعلقة بالمحاسبة تكون دائماً مهتمة بعملية إعداد معايير المحاسبة والتدقيق، وذلك لتنظيم وضبط أداء العمليات المحاسبية المختلفة، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور مصطلح مفهوم الإدارة

من طرف المالكين، وذلك لكي يطمئن بالهم على استثماراتهم، وهو الأمر الذي أدى بدوره إلى بروز الحاجة إلى إعداد كشوفات مالية تتصف بعنصر النزاهة والأمانة.

(د) معايير فنية: وهي تلك المعايير التي لا بدّ من أن تكون متاحة لكي يتم تطوير مفهوم جودة المعلومات، وهو الأمر الذي يؤدي إلى انعكاس إيجابي على جودة التقارير المالية في المؤسسات، ممّا بدوره إلى ارتفاع عنصر الثقة لدى كل من المساهمين والمستثمرين، وإضافة إلى ذوي المصلحة بالكشوفات المالية للمؤسسات، وهو الأمر الذي يؤدي بدوره كذلك إلى زيادة نمو الاستثمارات فيها، وهو الذي أدى إلى قيام المنظمات المهنية وبأئتي في مقدمتها مجلس المعايير المحاسبي المالي الأمريكي، حيث أنه قام بإصدار المعايير التي تساهم في إتاحة وضبط الخصائص النوعية للمعلومات المالية والمحاسبية.

خلاصة الفصل:

وفي ختام هذا الفصل، تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة تعتبر من بين أهم المواضيع المحاسبية الحديثة والتي ظهرت نتيجة الاختلاف وعدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، إذ يؤدي هذا التباين الى تولّد فروقات زمنية، ولا سيما المؤقتة، والتي تنتج عنها الضرائب المؤجلة، بحيث وضّحت الدراسات السابقة بمدى الاهتمام الكبير والمتزايد بهذه التقنية، حيث أجمعت أغلب الدراسات على المساهمة والدور الإيجابي الفعال الذي تؤديه الضرائب المؤجلة في تعزيز وتحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية، وذلك خلال مساهمتها المباشرة في التوزيع العادل للعبء الضريبي بين الفترات وتحميل كل دورة مالية بأعبائها ونواتجها مما يجسّد مبدا استقلالية الدورات، إضافة الى تحسين دقة القياس والاعتراف المحاسبي، كما كشفت الدراسات السابقة عن وجود بعض الصعوبات والمعوقات التي تقف في وجه تطبيق هذه التقنية في البيئة الجزائرية هذا من جهة، ومن جهة أخرى تم ابراز في هذا الفصل من خلال الاطار المفاهيمي المفاهيم النظرية الأساسية للضرائب المؤجلة، من خلال التطرق الى مفاهيم النتيجة المحاسبية والجبائية مع توضيح الاختلافات بينهما، ودراسة الضرائب المؤجلة من خلال توضيح أنواعها وأسباب نشوئها، كما تم التطرق أيضا الى توضيح طبيعة الفروقات المؤقتة والدائمة للتمييز بينهما، وبالإضافة الى ذلك تم توضيح المفاهيم النظرية للكشوفات المالية وخصائصها وأنواعها، مع ابراز محددات جودتها ومصداقيتها.

وبالتالي يمكن استنتاج ان الضرائب المؤجلة عبارة عن آلية محاسبية لها أهمية واضحة من خلال اسهامها في ابراز الصورة المالية الصادقة لوضعية المؤسسة، الا ان دورها الفعال في تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية يظل مرهونا بمدى جودة وسلامة تطبيقها والافصاح عنها، وهو ما سيتم التطرق اليه بالتفصيل من خلال الفصول الموالية.

الفصل الثاني: الإطار المنهجي والتنظيمي

تمهيد:

ان الفصل المتعلق بالاطار المنهجي والتنظيمي يتمتع بأهمية بالغة في البحث، لكونه يساهم في تحقيق التوازن بين الفصل الذي يتضمن الجانب النظري والفصل الذي يتناول الجانب التطبيقي للدراسة، وعلى هذا الأساس وقع الاختيار على احدى شركات المحاسبة والتدقيق في الجزائر، شركة التدقيق والاستشارات AMS Audit والتي تمثل الهيئة المستقبلية من أجل تطبيق الدراسة الميدانية التطبيقية لهذه الدراسة، والحصول على المعلومات اللازمة حول موضوع الدراسة، ولم يكن اختيار هذه الشركة عشوائيا بل بهدف تطبيق المفاهيم النظرية التي تم تناولها في الاطار النظري على الواقع الميداني والعملي الحقيقي، بغرض استكشاف مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية في الواقع، ووقائع التزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق هذه التقنية، كما تم التركيز في هذا الفصل أيضا على عرض المنهجية التي تم الاعتماد عليها لانجاز هذه الدراسة، إضافة الى عملية تحديد العينة التي تم اجراء المقابلات معها، والتطرق كذلك الى الأدوات التي تم تسخيرها لجمع المعلومات والبيانات اللازمة، كما تم تقديم دراسة الحالة الميدانية المقارنة بشكل معمق ومفصل بما يخدم أهداف الفصل.

وتمت عملية تقسيم هذا الفصل الى مبحثين أساسيين بهدف الالمام بكامل جوانب الموضوع، ففي المبحث الأول تم عرض الإطار المنهجي لهذه الدراسة وأسباب الاعتماد عليها، إضافة الى التطرق الى الأدوات التي تم الاستناد عليها، وتقديم الأشخاص الذين أجريت معهم المقابلات، وأساليب تحليل البيانات التي تم الحصول عليها، اما بخصوص المبحث الثاني فقد تضمن تقديم مؤسسة التربص المتمثلة في مكتب التدقيق والاستشارات وخدماته المميزة، ذكر أسباب اختياره مهينة مستقبلية للتربص.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة:

يعتبر الإطار المنهجي للدراسة أمراً ذا أهمية كبيرة في جميع البحوث العلمية، وعنصراً لا يمكن الاستغناء عنه أو تجاهله لكونه يتناول طريقة القيام بالدراسة ويشتمل على كل الأدوات التي تم الاعتماد عليها في عملية جمع المعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة وتحليلها لخدمة أهداف البحث، وفي هذا السياق وعلى مستوى هذا المبحث سيتم إعطاء لمحة عن المنهجية التي تم الاعتماد عليها لإنجاز هذه الدراسة، مع إعطاء تبريرات وأسباب اختيارها، وصولاً إلى الكشف عن الأدوات التي تم الاعتماد عليها لجمع المعلومات والبيانات.

1.1. عرض الإطار النظري للمنهجية ومنهجية الدراسة:

إن اختيار المنهجية التي سيتم الاستناد عليها مشروط بطبيعة البحث المراد إنجازه والأهداف المرجوة منه، كما لا بدّ من معرفة مفهوم المنهج وماذا يعني لكي تسهل عملية اختيار نوع المنهج المناسب والموافق للدراسة.

1.1.1. عرض الإطار النظري للمنهجية:

أولاً: مفهوم البحث العلمي:

يقصد بالبحث العلمي لغوياً: التقصي والتفتيش والتتبع لموضوع، وهو موضوع العلم وذلك وفق قواعد وشروط أخرى التي تعتبر حكراً على العلم (الثانية، مدخل لمنهجية البحث الاجتماعي، 2009).

أما من الناحية الإستمولوجية ينظر إلى البحث العلمي على أنه: عبارة عن فعل معرفي له مجموعة من الخصائص وروح وأتوات عقلية، وعند هذا المستوى يصبح البحث العلمي هو الفن الهادف، ويعرف كذلك على أنه تلك العملية العقلية المعقدة القائمة على الوصف والتفسير والتنبؤ (الثانية، مدخل لمنهجية البحث الاجتماعي، 2009).

يعرف كذلك على أنه: عبارة عن نشاط علمي منظم، وطريقة في التفكير وأسلوب للنظر في الوقائع، كما أنه يهدف إلى كشف الحقائق بالاعتماد على مناهج موضوعية وذلك من أجل معرفة واكتشاف الارتباط بين هذه الحقائق، ومن ثم استخلاص المبادئ العامة، إضافة إلى القوانين العامة أو القوانين التفسيرية " (رشوان، 1982).

ومن خلال تدريب واهتمام الباحث، فإن البحث العلمي يمكنه أن يقوم باتخاذ شكلين ممكنين: الاستقرائي والاستدلالي فبالنسبة للبحث الاستقرائي يهدف الباحث إلى استقراء مفاهيم وأنماط نظرية من البيانات التي يتم ملاحظتها، أما في البحث الاستدلالي فالباحث يكون هدفه هنا هو اختبار مفاهيم وأنماط معروفة من النظرية، وذلك باستخدام بيانات تجريبية جديدة، ومن ثم فإنه في الأغلب ما يطلق على البحث الاستقرائي اسم بحث بناء النظريات، في حين يطلق على البحث الاستدلالي اسم بحث اختبار النظريات (باتشيري، 2015).

ثانياً: تعريف المنهج:

يقدم قاموس الفلسفة الذي أشرف على نشره (رونز) أكثر من تعريف للمنهج، وأولها يعرف بأنه عبارة عن "إجراء يستخدم في بلوغ غاية محددة"، وهو نفس التعريف الذي قام بتقديمه المعجم الفلسفي " (وسيلة محددة توصل إلى غاية معينة)"، وثاني تعريفات (رونز) "أنه عبارة عن أساليب معروفة لنا وتستخدم في عملية تحصيل المعرفة الخاصة بموضوع معين"، وثالثها: "أنه علم يعني بصياغة القواعد الخاصة والمتعلقة بإجراء ما". ويعرف ((بنل)) المنهج بصفة عامة على أنه "ذلك الترتيب الصائب للعمليات العقلية التي نقوم بها بصدد الكشف عن الحقيقة والبرهنة، أما المنهج العلمي Scientific Method، فيمكن تعريفه بأنه: ((تحليل منسق ومنظم للمبادئ والعمليات العقلية، والتجريبية التي توجه بالضرورة البحث العلمي، أو ما تولفه بنية العلوم الخاصة))" (قاسم، 1999).

ويمكن تعريف المنهج أيضا بأنه ذلك الإجراء المنطقي للعلم، أي أنه مجموعة من الممارسات الخاصة التي ينفذها الباحث بحيث يكون تقديم مظاهره وتنظيراته واضحا ولا يمكن دحضه، كما يتكون المنهج من مجموعة القواعد التي تكون في إطار علم معين، ومستقلة نسبيا عن المحتويات والحقائق المعينة التي تمت دراستها على هذا النحو، وتتم ترجمته ميدانيا إلى إجراءات ملموسة في اعداد وتنظيم واجراء البحوث (Aktouf, 1987).

ويعتبر المنهج تلك الطريقة التي سيقدمها الباحث من اجل الوصول إلى النتيجة المرغوب فيها (شعباني، 2005). فالمنهج هو الطريقة التي يتبعها الباحث أو الخطة العامة أو الإطار الذي يرسمه لتحقيق أهداف بحثه (الفوال، 1996). وفي الأخير نستنتج بأن المنهج هو مجموعة من المراحل التي يمر عليها الباحث وتتصف بالتنظيم والرقابة بغية تحقيق الهدف المرجو من الدراسة.

ثالثا: منهج البحث النوعي:

يتم تعريف البحث النوعي على أنه عبارة عن دراسة طبيعة الظواهر، إضافة إلى جودتها، وكذلك السياق الذي تظهر فيه، أو وجهات النظر التي يمكن استشرافها منها. حيث يعتبر البحث النوعي نوعاً من أنواع المباحث التي تركز على توجهات وآراء أفراد العينة، بحيث يطلب منهم الاجابة على أسئلة عامة وشاملة بشكل حيادي وحياد وليس متحيز، وتتم عملية جمع البيانات والمعلومات في هذا النوع من المباحث عن طريق الكلمات أو النصوص التي يقدمها الأطراف المشاركون، وبعد ذلك تتم عملية تحليلها بالاستناد على مجموعة من المعايير المعينة. وبناء على هذا التحليل، يتمكن الباحث من استخراج الإجابات وتوظيفها في فهم الظواهر محل الدراسة (القاسم، 2021).

فالبحث النوعي هو نوع من أنواع الأبحاث الذي يعتمد فيه الباحث على آراء أفراد العينة، إذ يقوم فيه بتوجيه لهم أسئلة عريضة عامة غير متحيزة، وجمع بيانات تتكون في معظمها من الكلمات أو النصوص التي جمعها من المشاركين، ثم يقوم بتحليل هذه الكلمات والنصوص بناء على معايير معينة، ليستمد منها الإجابات على أسئلته (محمود، 2018). أي أن البحث النوعي يعتمد على استقراء الحقائق والبيانات البحثية من خلال رصد وجهات نظر العينات التشاركية في البحث كالأفراد المتطوعين أو المساهمين طوعية في جمع بياناته، ثم تحليلها بناء على شروط محددة للإجابة على تساؤلات البحث (الأسود، 2022).

كما يعرف البحث النوعي بأنه ذلك البحث الذي ينتج الحقائق الوصفية وهي الأقوال أو الكتابات والسلوكيات التي يتمكن من ملاحظتها من المبحوث عنه وحده (Fruchan.A, 2002).

2.1.1. منهجية الدراسة وأسباب إختيارها:

يوجد هنالك العديد من مناهج البحث العلمية التي يعتمد عليها الباحث خلال اجراء دراسته العلمية بحيث يلتزم بها بغرض الوصول الى نتائج ذات مصداقية وموثوقية، ويتم اختيار المنهجية بناء على الأهداف المرجوة من البحث.

أولاً: المنهج النوعي:

إن المنهج النوعي هو الخيار الأكثر فعالية لفهم تقنية الضرائب المؤجلة في بيئة الاعمال الجزائرية، فمن خلال هذا المنهج يمكن جمع القدر الكافي من المعلومات حول الاطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة في الجزائر، وكيف تساهم هذه التقنية في زيادة تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية في البيئة المحاسبية الجزائرية، إضافة الى اكتشاف الصعوبات والمعوقات التي تعيق تطبيق الضرائب المؤجلة، وأيضا معرفة الصعوبات التي يواجهها معدي الكشوفات المالية في الممارسات اليومية لهذه التقنية لكونها معقدة نوعا ما، وصولا الى معرفة الإجراءات الرقابية والتنظيمية داخل المؤسسات الاقتصادية وتأثيرها على تطبيق الضرائب المؤجلة والحد من التهاون والإهمال في استخدامها.

ثانياً: المقاربة الإستقرائية:

تم الاعتماد على المقاربة الإستقرائية في هذا البحث لكون أن هذه الدراسة تنطلق من معطيات ميدانية وحالات عملية بإجراء مجموعة من المقابلات مع المختصين والخبراء في هذا المجال، ثم إجراء دراسة حالة مقارنة، وتحليل الكشوفات المالية لإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وذلك بهدف الوصول الى استنتاجات عامة حول دور ومساهمة الضرائب المؤجلة في تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية.

ثالثاً: البعد الاستكشافي للبحث:

الهدف من هذه الدراسة هو معرفة واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومدى مساهمة هذه التقنية في زيادة تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية وصولاً الى إعطاء الصورة الصادقة التي تعكس الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة أي ما لها من حقوق وما عليها من التزامات اتجاه الغير، ولهذا السبب تم الاعتماد على أساليب البحث النوعي لكونها ملائمة ومناسبة لهذا الغرض، حيث توفر لي استكشاف وتفسير أكثر عمقا وتفصيلا لموضوع الدراسة، بحيث أنها تقدم الكثير من البيانات والمعلومات القيمة والغنية والأكثر تفصيلا بحيث تساعد على الحصول على كل وقائع الممارسات داخل الشركات وآراء وتجارب معدي الكشوفات المالية ومستخدميها.

رابعاً: الطابع المرن للدراسة:

تتصف الأساليب النوعية في البحث العلمي بالمرونة العالية في عملية جمع البيانات حول موضوع الدراسة، وهو الامر الذي يمكن الباحث من القيام بالتعديلات اللازمة بناء على ردود أفعال المشاركين، وهو الامر الأكثر أهمية فيما يخص النظام المحاسبي والنظام الضريبي على وجه الخصوص وهذا نظرا للتعديلات والتغييرات المستمرة في الإجراءات القوانين والتشريعات الجبائية إضافة الى عامل الظروف الاقتصادية المتغيرة، وهو ما يجعل هذه المرونة تكون مساعدة في عماية جمع البيانات والمعلومات الأكثر دقة ومصداقية من طرف ذوي العلاقة وأصحاب الخبرة والاختصاص في هذا المجال.

خامساً: شمولية الرؤية التحليلية:

من خلال الاعتماد على الأساليب النوعية كالمقابلات المعمقة، تسمح المنهجية النوعية بمعرفة وفهم آراء ورغبة الأشخاص أصحاب العلاقة، وهذا هو الامر الضروري لتقديم اقتراحات وتوصيات والنصائح فيما يخص الإجراءات التي ينصح باتخاذها لتحسين تطبيق الضرائب المؤجلة لكي ينعكس ذلك إيجابيا على جودة ومصداقية الكشوفات المالية ولتقليل الأخطاء والنقائص في الممارسات.

3.1.1. أسلوب الدراسة:

بما أن هذه الدراسة لا تعتمد على قياس متغيرات الدراسة أو اختبار مدى صحة الفرضيات، إذ أن دراستي تعتمد على الاستكشاف والتفسير ثم التحليل، وبغرض التقاط وجهات النظر والآراء الدقيقة وتجارب المؤسسات ومعدي الكشوفات المالية في إطار الممارسات اليومية ميدانياً وواقعياً، إضافة الى ذوي العلاقة بالمجال للتمكن من معرفة ردود الفعل حول تطبيق تقنية الضرائب المؤجلة ومساهمتها في تحسين وتعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية ودور الإجراءات الرقابية والتنظيمية ومدى تأثيرها على تطبيق واستخدام هذه التقنية.

أولاً: خصائص ونوعية المعطيات والبيانات المعتمدة في الدراسة:

بغرض معرفة والوصول الى ردود الفعل والتصورات الذاتية والقيام بعملية تحليل تجارب الممارسات اليومية لمعدي الكشوفات المالية ومستخدميها على أرض الواقع، فالأساليب النوعية تمكن من جمع المعلومات والبيانات بمرونة أكبر،

وهو الأمر الذي يسمح بدوره بالتعمق والتفصيل أكثر مواضيع أخرى التي من الممكن أن تظهر عند القيام بعملية إجراء المقابلات والملاحظات على أرض الواقع.

ثانياً: المرونة وقابلية التكيف:

سهولة القيام بعملية تعديل النتائج المحصل عليها بناء على النتائج الأولية. حيث أن الأساليب والوسائل النوعية تتيح جمع البيانات بطرق أكثر مرونة وبطريقة متكررة أيضاً، وهو الأمر الذي يمكنني من العمق أكثر والذهاب بعيداً في المواضيع الجديدة والتي من الممكن أن تظهر خلال القيام بإجراء المقابلات والملاحظة ميدانياً.

ثالثاً: المنهج الاستكشافي للدراسة:

بما أن هذه الدراسة هي ذات طابع تفسيري تحليلي، بحيث تهدف الى تفسير ثم تحليل مدى أثر الضرائب المؤجلة ومدى مساهمتها في تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية، وإبراز دور الجهات الرقابية في تحسين استخدام هذه التقنية، ومحاولة التوصل الى فرضيات من الممكن الاعتماد عليها في الدراسات المستقبلية حول إجراءات تبسيط الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية بما ينعكس على تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية، مما يجعل من المنهج النوعي هو الاختيار الأفضل لتحقيق أهداف هذه الدراسة.

2.1. أدوات جمع المعلومات:

تعتبر عملية جمع البيانات والمعلومات إحدى أهم الخطوات الرئيسية أثناء القيام بالبحث العلمي، حيث البحث النوعي يتميز بمجموعة من الأدوات.

حيث توجد العديد من المصادر المختلفة والمتعددة لجمع البيانات النوعية كالملاحظة، وتحليل الوثائق والمستندات، اجراء المقابلات بأنواعها، الصور والفيديوهات ...الخ، حيث أن كل أداة من هذه الأدوات لها ميزات وخصائص إضافة الى نقاط قوة ونقاط ضعف (L Kohn, 2014).

1.2.1. الملاحظة:

تم تعريفها على أنها: عملية مشاهدة ومراقبة سلوك أو ظاهرة معينة بشكل دقيق، مع القيام بعملية تسجيل الملاحظات من البداية الى النهاية، إضافة الى الاعتماد على أساليب وأدوات الدراسة الموافقة لطبيعة السلوك أو الظاهرة موضوع الدراسة أو البحث، وذلك بهدف الوصول الى نتائج أفضل وذات موثوقية، والوصول الى المعلومات الدقيقة. (المحمودي، 2019).

تعتبر الملاحظة من بين أبرز أدوات البحث العلمي استعمالاً، في عملية جمع البيانات والمعلومات ولاسيما في الدراسات المرتبطة بسلوك الأشخاص. كما أن الملاحظة تصبح أداة عملية وطريقة جمع البيانات للباحث، اذا كانت تخدم أهداف بحثية تمت صياغتها، يتم عملية تخطيطها وتسجيلها كذلك، وبطريقة منهجية موافقة خصوصاً في الدراسات التي تتضمن الموضوعات التي ليس بمقدورهم فيها إعطاء تقارير شفوية تعبر عن مشاعرهم وأحاسيسهم أو حالاتهم لسبب من الأسباب المختلفة (Kothari, 2004).

وخلال فترة اجراء التربص وبهدف جمع المعلومات والبيانات، تم الاعتماد على هذه الوسيلة، حيث سمحت بالفهم والمعرفة واستيعاب لواقع تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومدى مساهمة هذه التقنية في تحسين وتعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية، وقد استند ذلك الى المقابلات التي تم اجرائها مع

المختصين في هذا المجال على مستوى مكتب التدقيق والاستشارات، حيث تم الحصول على القدر الكافي من المعلومات اللازمة وتحرير دليل المقابلات.

2.2.1. المقابلة:

تعتبر المقابلة من أهم وسائل جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بموضوع الدراسة من خلال القيام بتسجيل إجابات المبحوثين وتحليلها وصياغتها بما يخدم البحث.

تعرف المقابلة على أنها محادثة بين القائم بالمقابلة والمستجيب، وهذا بهدف الحصول على معلومات من المستجيب، وعلى الرغم من أن التعريف يظهر أن قضية الحصول على المعلومة وكأنها مسألة سهلة وبسيطة ومباشرة، إلا أن عملية إجراء مقابلة ناجحة يعتبر أمراً أكثر تعقيداً من ذلك التصور البسيط (حمدي أ.، 1996).

وحسب كاتل وكاهن هنالك مجموعة من الشروط الواجب توافرها لإجراء المقابلة تتمثل في (حمدي أ.، 1996):

- مدى فهم وإدراك المستجيب لما هو مطلوب منه.

- شدة الدافعية عند المستجيب لكي يجيب عن الأسئلة المطروحة عليه بشكل دقيق وواضح.

- مدى درجة توفر المعلومة لدى المستجيب وسهولة الحصول عليها منه.

حيث تعتبر الخطوة الأساسية لإجراء المقابلات مع الجمهور المستهدف هو عملية التحضير لها وذلك بتحرير دليل للمقابلة، إذ تعتبر هذه التقنية مفيدة للغاية لجدولة المقابلات والقيام بعملية تحديد مجموعة الأسئلة إضافة إلى أهم المواضيع التي يجب التطرق لها.

أولاً: أنواع المقابلات:

توجد أنواع عديدة للمقابلات التي يتم الاعتماد عليها لجمع البيانات والمعلومات ذات الصلة بموضوع الدراسة ونذكر منها ما يلي (M, Rajendra, & Naiz, 2022):

المقابلة المنظمة (الموجهة): يتناول هذا النوع من المقابلات طرح على المشاركين عدد من الأسئلة التي تم تحديدها بشكل مسبق من قبل الباحث، مع الإشارة إلى أنه جميع المشاركين يتلقون الأسئلة نفسها بنفس الطريقة والترتيب. كما يجب على الباحث أن يلتزم بالحياد، إضافة إلى التركيز على الأسئلة العقلانية عوضاً من الأسئلة التي تميل إلى العاطفة. كما يمكن أن تكون الإجابات مغلقة ويمكن توقعها مسبقاً، وقابلية استخدام الأسئلة المفتوحة لمنح المشاركين حرية في الإجابة. إضافة إلى أنه يجب أن يكون حجم العينة كافياً للوصول إلى نتائج دقيقة وموثوقة.

المقابلة شبه الموجهة: تستعمل هذه المقابلات لتنسيق استبانة، إلا أنه وفي الوقت نفسه تمنح للمبحوث الحرية في توضيح ردّه بشكل مفصل. أي يقوم الباحث بطرح مجموعة من الأسئلة الاستكشافية لفهم أعمق وأفضل لموضوعه، كما أنه يعتمد حجم العينة في المقابلات شبه الموجهة على الهدف من الدراسة، فإن كان هدفها إحصائي فهذا يعني أنها تستوجب عينة كبيرة، بينما إن كان الغرض منها هو استكشاف المعنى فكيفي أن تكون العينة صغيرة. وعلى الرغم من تحكم الباحث في المقابلة إلا أن المبحوث يكون له مزيد من الهيمنة على الإجابات، بالإضافة إلى ذلك يمكنه توجيه الحوار إلى المواضيع التي تكون في نظره أكثر أهمية.

المقابلة غير الموجهة: تتميز المقابلات غير الموجهة بتطبيق عدد جد قليل من الأسئلة التي تكون مرتبة مسبقاً، بحيث أن الباحث يمتلك قائمة تتضمن المواضيع التي تم تغطيتها. كما أن المجيب لديه سيطرة كبيرة في الإجابات، ومدى جودتها، وفي سير اتجاه المحادثة. كما أن هذه المقابلات من الممكن أن يترتب عنها كمية كبيرة من البيانات القيمة، إلا أنها تستوجب خبرة كبيرة للسيطرة عليها، ووقت كبير للتحليل.

وستتم عملية اجراء المقابلات مع مدير ومدير أول في قسم الضرائب والقانون، ومدير بقسم المحاسبة وخدمات عمليات الأعمال، ومدير بقسم التدقيق.

3.2.1. المستندات:

يطلق على المستندات كذلك تسمية البحث الوثائقي اذ يعتبر وسيلة رئيسية يتم الاعتماد عليها واستخدامها في البحوث النوعية حيث يتم القيام بجمع المعلومات التي لها علاقة بالبحث في كلا الجانبين النظري والمنهجي. اذ يعرف البحث الوثائقي بأنه عبارة عن بحث منظم ومنهجي يتم انطلاقاً من بيانات تم نشرها في السابق، بغرض تحديد أكبر عدد من المراجع التي تتميز بجودة عالية حول موضوع معين (L Kohn, 2014). حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على مجموعة من الكتب والمقالات العلمية الموجودة بالمؤسسة أثناء مرحلة التربص بالإضافة الى عدد من المنصات الالكترونية، إضافة الى الاعتماد على مجموعة من السجلات الموجودة في شركة التدقيق والاستشارات، وغيرها من المصادر الأخرى، وهو الأمر الذي مكّن من اكتساب المعرفة والتحصيل المعرفي فيما يخص الجانب النظري المتعلق بموضوع الدراسة.

4.2.1. الوثائق المحاسبية:

بغرض اجراء دراسة الحالة التطبيقية تم الاعتماد على مجموعة من الوثائق المحاسبية والتي تتمثل في الكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة والمتمثلة في:

- الميزانية (الأصول والخصوم).
- حساب النتائج.
- جدول الفروقات الزمنية المؤقتة.
- جدول حساب النتيجة الجبائية (الجدول رقم 09).

3.1. أساليب تحليل البيانات:

1.3.1. التحليل المقارن:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على أسلوب التحليل المقارن والذي يعدّ أحد الأساليب الرئيسية في هذه الدراسة، وذلك من خلال القيام بإجراء دراسة حالة تطبيقية مقارنة على كشوفات مالية حقيقية لمؤسسة اقتصادية جزائرية من خلال عرض كل من ميزانية الأصول والخصوم، حسابات النتائج، جدول حساب النتائج بين حالتين:

الحالة الأولى: قبل ادراج الضرائب المؤجلة.

الحالة الثانية: بعد ادراج الضرائب المؤجلة.

والهدف من الاعتماد على هذا الأسلوب وهذا التحليل هو توضيح وإبراز الآثار التي تحدثها الضرائب المؤجلة على عناصر الكشوفات المالية، وتوضيح الفرق بين وجود وغياب الضرائب المؤجلة وخاصة من حيث: النتيجة الصافية للدورة، والضريبة على الأرباح، ورؤوس الأموال الخاصة، وهيكل الأصول والخصوم. حيث أن هذا الأسلوب مكّن من الكشف عن الفروقات الجوهرية وتحديد أثر الضرائب المؤجلة سواء إيجابي أم سلبي ومدى مساهمة الضرائب المؤجلة في تعزيز وتحسين جودة ومصداقية المعلومات المالية الواردة في الكشوفات المالية للمؤسسة محل التربص.

2.3.1. التحليل المقارن باستخدام النسب والمؤشرات المالية:

حيث تم حساب مجموعة من النسب والمؤشرات المالية لتحليل أثر ومدى مساهمة الضرائب المؤجلة في إبراز الصورة الصادقة والأداء الحقيقي للمؤسسة وتتمثل هذه المؤشرات في:

- نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة الى مجموع الاستردادات
- نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة الى مجموع التخفيضات
- نسبة الضرائب المؤجلة من اجمالي الأصول
- نسبة الضرائب المؤجلة من اجمالي الخصوم
- تحليل مصادر الفروقات الزمنية المؤقتة والتي تتولد عنها ضرائب مؤجلة
- تصحيح رؤوس الأموال الخاصة وتحليلها قبل تصحيحها وبعد التصحيح
- مقارنة الضرائب المؤجلة والمستحقة الى الضريبة الجارية
- حساب التغير في الضرائب المؤجلة والضرائب المستحقة مقارنة بالنتيجة العادية قبل الضرائب
- حساب نسبة الضريبة المؤجلة من النتيجة الصافية للدورة

كما تم الاعتماد أيضا على مؤشرات الأداء المالي لإتمام دراسة الحالة المقارنة والتي تتمثل في:

- ✓ نسبة العائد على الاستثمار (ROI) مع وجود الضرائب المؤجلة وكذا حسابه بدون وجود الضرائب المؤجلة
- ✓ نسبة العائد على رؤوس الأموال الخاصة (ROE) مع وجود الضرائب المؤجلة وكذا حسابه بدون احتساب الضرائب المؤجلة.

وكان الهدف من الاعتماد على هذه النسب والمؤشرات هو تقييم مدى الأثر المالي الحقيقي الذي تحدثه الضرائب المؤجلة، إضافة الى قياس مدى درجة أهمية الضرائب المؤجلة داخل الكشوفات المالية، إضافة الى الرغبة في تدعيم التحليل المقارن بنتائج رقمية دقيقة وحقيقية.

3.3.1. التحليل باستخدام التمثيل البياني:

تم الاعتماد على مجموعة من التماثيل البيانية باستخدام برنامج Microsoft Excel، كأداة لمعالجة البيانات لدعم التحليل، وذلك من خلال تحويل نتائج البيانات الرقمية المحصل عليها من حساب النسب والمؤشرات المالية الى أشكال بيانية (لأعمدة، منحنيات، دوائر نسبية، مدرجات تكرارية)، وقد مكن هذا الأسلوب من ابراز الفروقات وتسهيل عملية اجراء المقارنة بين حالتي الدراسة (قبل وبعد ادراج الضرائب المؤجلة) إضافة الى تسهيل قراءتها وتفسيرها وتحليلها، إضافة الى تسهيل فهم النسب والاتجاهات (مرتفع، منخفض، مستقر)، إضافة الى دعم التحليل والتفسير الكتابي للنتائج بأدلة تحليل بصرية متمثلة في أشكال بيانية لتسهيل الفهم، وقد ساهم هذا الأسلوب في عملية ابراز الفروق بشكل أوضح مما أدى الى تعزيز الدقة في التحليل أكثر والمساهمة في استخلاص نتائج موضوعية.

4.3.1. التحليل النوعي للمقابلات:

بغرض القيام بعملية ترميز ثم تحليل بيانات المقابلات وذلك بالاعتماد على أسلوب التحليل النوعي الذي قوم على الترميز الموضوعي، تم القيام بإعداد المقابلات ثم تفرغها، وبعد ذلك تم القيام بترميز هذه المقابلات الى وحدات دلالية إضافة الى تصنيفها الى مجموعة من المحاور الرئيسية لإستخراج الأنماط والأفكار المتكررة، بحيث أتاح هذا الأسلوب من فهم آراء ووجهات نظر المبحوثين المهنيين والخبراء حول موضوع الدراسة المتمثل في الضرائب المؤجلة وعلاقتها بجودة ومصادقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية، وكان الهدف من الاعتماد على هذا الأسلوب أيضا هو تدعيم النتائج برؤية ميدانية واقعية وحقيقية، مما يساهم في تعزيز مصداقية الدراسة.

4.1. برامج تحليل البيانات:

1.4.1. برنامج Microsoft Excel:

تم استخدام هذا البرنامج في عملية معالجة بيانات النتائج التي تم الحصول عليها من اجراء دراسة الحالة المقارنة من خلال النسب والمؤشرات المالية التي تم حسابها بالاعتماد على الكشوفات المالية لإحدى المؤسسات الاقتصادية والتي تم الحصول عليها مؤسسة التربص، بحيث تم ادخال وتنظيم البيانات المالية، وحساب هذه النسب والمؤشرات، ثم القيام بإعداد الجداول التحليلية، وفي الأخير انشاء الرسومات والاشكال البيانية على اختلافها، وقدم سمح هذا البرنامج في التسهيل من عملية حساب العمليات الحسابية، إضافة الى المساهمة في تقليل الأخطاء، وصولاً الى المساهمة في تعزيز وتحسين عرض نتائج الدراسة بطريقة واضحة ومبسطة ومنظمة.

2.4.1. برنامج Nvivo:

تم استخدام هذا البرنامج بعرض القيام بعملية تحليل البيانات النوعية تحليل موضوعي والتي تم الحصول عليها من اجراء المقابلات مع المختصين والخبراء في مجال الضرائب والمحاسبة والتدقيق، حيث سمح هذا البرنامج بعملية ترميز النصوص، ثم تصنيف البيانات حسب مواضيعها ومحاورها، ومن ثم القيام بتحليل تكرار المفاهيم لاستخراج العلاقات بين الأفكار، حيث ساعد هذا البرنامج على عملية تنظيم قدر كبير من البيانات الناتجة عن المقابلات إضافة الى التسهيل من عملية التحليل الموضوعي العميق، ودعم النتائج بأدلة نوعية واضحة.

5.1. مجتمع وعينة الدراسة والأفراد محل المقابلة:

بغرض التوصل الى نتائج موضوعية وموثوقة ودقيقة، لا بد من حسن اختيار العينة التي من خلالها يتم التحصل على كافة المعلومات والتفاصيل المتعلقة التي تخدم موضوع الدراسة وتزيد من مصداقية البحث وهذا ما سيتم التطرق اليه.

1.5.1. مجتمع وعينة الدراسة:

تم الاعتماد على معدي كشوفات مالية وموظفين أصحاب خبرة وكفاءة عالية في شركة تدقيق في الجانب المهني، وبما أن طبيعة البحث هي أنه بحث نوعي، تم اختيار هذه العينة بعناية مدروسة لكونهم ذوي الخبرة في المجال، بغرض جمع أكبر قدر ممكن من البيانات والمعلومات المعقدة والمفصلة من أشخاص ذوي الكفاءة إضافة الى انهم يقومون بالتعامل والممارسة الفعلية مع موضوع الدراسة، وذلك من أجل التغلغل والتعمق أكثر في اكتشاف وفهم مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في تحسين وتعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية.

وفيما يخص البحث تكونت عينة الدراسة من 04 مقابلات نوعية تضمنت أشخاص من ثلاثة أقسام مختلفة:

- مدير أول من قسم الضرائب والاستشارات القانون.

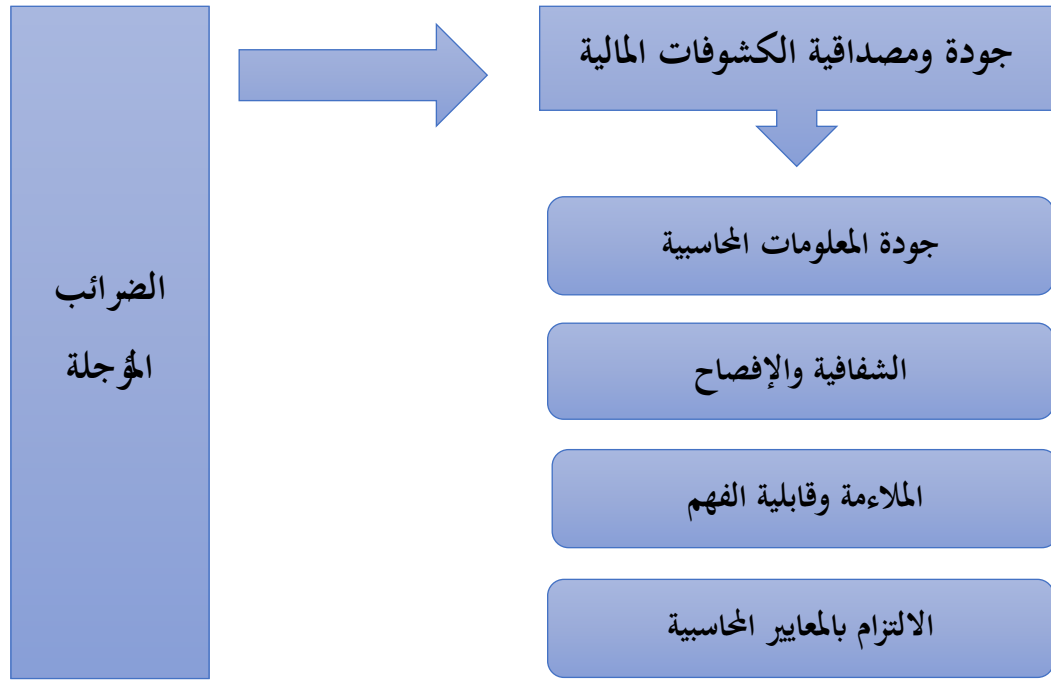
- مدير من قسم الضرائب والاستشارات القانونية.

- مساعد مدير من قسم المحاسبة.

- مدير من قسم التدقيق.

ووقع الاختيار على هذه العينة بناء على الهدف من اجراء هذه المقابلات وكذلك الاخذ في الاعتبار اهداف البحث المراد الوصول اليها، ولم يكن الاختيار عشوائيا، بل بغرض الالمام بموضوع الدراسة من كامل الجوانب.

الشكل رقم 2: نموذج الدراسة:



المصدر: من إعداد الطالب

3.5.1. الأفراد محل المقابلة:

تم القيام بإجراء المقابلات مع أشخاص في مكتب التدقيق والاستشارات في كل من قسم الجبائية والقانون والمحاسبة والتدقيق، إذ تم اختيار عينة مدروسة بعناية فيما يخص الأشخاص الذين سيتم إجراء المقابلات معهم بناء على مجموعة من المعايير، حيث تم اختيار 04 موظفين بناء على درجتهم ومنصبهم وخبرتهم وتجربتهم في هذا المجال، ولهذا تم إدراجهم كعينة في الدراسة حيث تم استهداف شخصين ذوي منصب عالي في الشؤون الضريبية والقانونية وشخص مختص في المحاسبة وأعداد الكشوفات المالية، وشخص كذلك مختص في التدقيق والمراجعة، وذلك بهدف الحصول على أفضل الإجابات الممكنة على أسئلة المقابلات، حيث كانت مدة المقابلة تتراوح بين 50 دقيقة و (01) ساعة، حيث تم تسجيل إجابات وردود الأفعال المشاركين الذين تم إجراء المقابلات معهم.

الجدول 7: قائمة الأشخاص محل المقابلة:

المنصب أو الوظيفة	مدة إجراء المقابلات	تاريخ إجراء المقابلات
مدير أول من قسم الضرائب والاستشارات القانون.	01 ساعة	2026/04/05
مدير من قسم الضرائب والاستشارات القانونية.	50 دقيقة	2026/04/08
مساعد مدير من قسم المحاسبة.	55 دقيقة	2026/04/12
مدير من قسم التدقيق.	55 دقيقة	2026/04/15

المصدر: من إعداد الطالب

الجدول 8: هيكل الدراسة التطبيقية (المقابلات):

الطريقة المعتمدة أو المتبعة	المقابلات شبه المنظمة
موضوع الدراسة التحليلية	مساهمة الضرائب المؤجلة في تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
حجم الحالات التي تم انتقاؤها	04 حالات منتقاة
الفئة المستهدفة بالدراسة	مختصين في المجال الضريبي، والمحاسبين، ومجال التدقيق والمراجعة
عدد المقابلات المنجزة	04 مقابلات
الفترة الزمنية لإجراء المقابلات	2026/04/15-12-08-05
الحجم المتوسط لمدة المقابلة	50 دقيقة – 01 ساعة
الأساليب التي تم اعتمادها في الدراسة	التسجيل الصوتي للمقابلات عبر الهاتف المحمول وكتابة رؤوس الأقسام والنقاط المهمة

المصدر: من إعداد الطالب

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي:

وفي إطار هذا المبحث سيتم التعرف على المؤسسة المستقبلية والتي تم فيها اجراء التربص من أجل الحصول على المعلومات لإتمام هذا البحث من خلال تقديم لمحة عن شركة التدقيق والاستشارات وبعض المعلومات الأساسية هذا المكتب إضافة الى نوعية الخدمات التي يقدمها وصولا الى عرض جميع الأقسام المتمثلة في قسم الضرائب والقانون وقسم التدقيق وقسم المحاسبة والمالية، الى أن نختم بذكر بعض الميزات التي توفرها هذه الشركة عند الحصول على خدماتها.

1.2. تقديم الهيئة المستقبلية للتربص:

تعتبر مهنة المحاسبة والتدقيق من بين أبرز الوسائل التي يتم الاعتماد عليها من أجل اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية وغيرها، وفي هذا السياق سنتطرق الى تقديم مكتب التدقيق والاستشارات AMS Audit وتقديم لمحة عن الخدمات التي يقدمها، إضافة الى عرض الأقسام التي يتكون منها.

1.1.2. نبذة عن مكتب AMS Audit:

تم إنشاء AMS Audit EURL في سنة 1993، واحتفلت بمرور 30 سنة من وجودها في سبتمبر 2023. وفي سنة 1997 أصبحت AMS Audit EURL عضوا في شركة Deloitte، وفي سنة 2016 تم تغيير اسم شركة AMS Audit EURL لصبح اسمها Deloitte Audit Algérie وظلت الشركة عضوا رسميا تابعة لشبكة Deloitte، وذلك الى غاية تاريخ 30 جوان 2023، ومنذ تاريخ 01 جويلية 2023 تم تغيير اسمها ليصبح اسمها الجديد AMS Audit EURL (DAA)، إضافة الى أنه بدءا من تاريخ 01 جويلية 2023 قامت الشركة بإبرام اتفاق مرجع متبادل وغير حصري مع شركة SARL Deloitte France.

ومن خلال الخبرة الكبيرة للشركة والممتدة على مدار 30 سنة من خدمة عملائها من كلا القطاعين الخاص والعام في الجزائر، تؤكد اليوم التزامها الكبير، والتزام فريقها المكوّن من 70 موظفا على مواصلة تقديم الخدمات بنفس مستوى الالتزام والجودة والمسؤولية.

2.1.2. معلومات عن شركة AMS Audit:

إن تنوع مهام الشركة وقطاعات نشاط زبائننا، والحيوية التي تتمتع بها، إضافة إلى علاقات الثقة التي قامت الشركة ببنائها مع الزبائن، وكذا تعدد تخصصات فريق عمل الشركة، تعتبر من بين خصائص المكتب:

الجدول 9: معلومات عن مؤسسة التربص:

ساعات سنويا	التكوين	عدد الموظفين	المستشارين الكبار	عدد الشركاء	المراجع
أكثر من 40 ساعة	75 موظف	02 مستشار كبير	03 شركاء	أكثر من 100 مرجع	

المصدر: من اعداد الطالب بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة التربص

2.2. أقسام مكتب التدقيق والاستشارات AMS Audit:

يتكون مكتب التدقيق والاستشارات من مجموعة من الأقسام التي تساهم في تقديم خدمات ذات جودة عالية للزبائن، وبالشكل الذي يلبي طموحاتهم وسيتم شرح هذه الأقسام كما يلي:

1.2.2. قسم الضرائب والشؤون القانونية: ومن مهامه:

المساعدة والاستشارات الضريبية والقانونية، تحرير/مراجعة العقود، قانون العمل والضمان الاجتماعي، المساعدة في شؤون الهجرة، الجباية الخاصة بالشركات، الجباية الفردية، المنازعات الضريبية، الفحص النافي للجهالة الضريبي والقانوني، أسعار التحويل.

الاستشارات واستشارات المخاطر: ويتولى القيام بما يلي:

الاستراتيجية والابتكار، التسويق والتجارة، التميز التشغيلي، نظم المعلومات والتكنولوجيا، رأس المال البشري / الموارد البشرية، الحوكمة، المخاطر والرقابة الداخلية.

2.2.2. قسم المحاسبة BPS: وهو مكلف بالقيام بـ:

المحاسبة، الأجور (الرواتب)، التسويات، الموارد البشرية.

الاستشارات المالية: ويتولى:

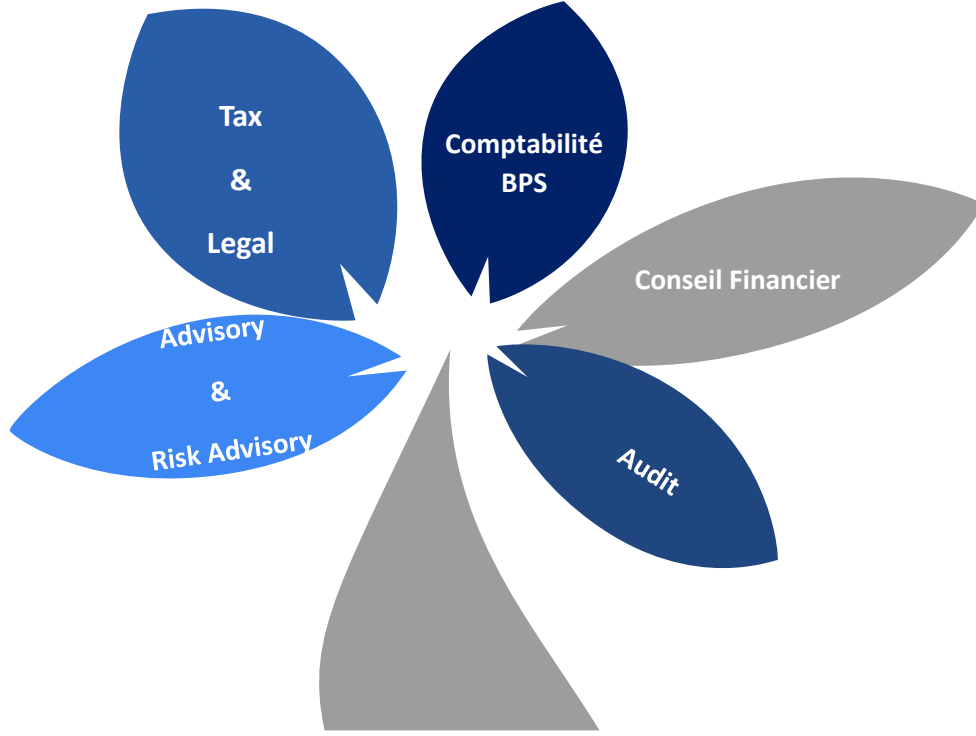
الاستشارات المالية، الاندماج والاستحواذ، إعادة الهيكلة، الفحص النافي للجهالة المالية، التقييم.

3.2.2. قسم التدقيق: ويقوم بما يلي:

محافظ الحسابات (التدقيق القانوني)، التدقيق المحاسبي والمالي، التدقيق القانوني والتعاقد، الخبرة في معايير

IFRS.

الشكل رقم 3: يوضح أقسام شركة AMS Audit:



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة التربص.

3.2. تقديم قسم الضرائب والشؤون القانونية بمكتب AMS Audit:

يتميز قسم الضرائب والشؤون القانونية بمدى قدرة فريق العمل الذين ينشطون فيه بالمعرفة المعمقة حول كل القوانين والإجراءات الضريبية الحاصلة والمحدثة باستمرار وذلك لضمان التزام الزبائن بالقواعد والشروط المعمول به لضمان انجاز أعمالهم وخدماتهم وسيتم التعرف على هذا القسم الذي يكتسي أهمية بالغة كما يلي:

الخبرة القانونية والضريبية:

❖ القانوني:

العمل على مساعدة الشركات الأجنبية في اختيار الشكل القانوني الأنسب لنشاطها، إضافة الى إنشاء الهيكل المختار.

مساعدة الشركات:

- أثناء تنفيذ استثماراتها (تحرير ومراجعة بروتوكولات الاتفاق، القوانين الأساسية، اتفاقيات المساهمين) وعند تأسيس شركاتها، فتح مكاتب تمثيلية، وإنشاء فروع.
- خلال ممارسة أنشطتها: تحرير ومراجعة جميع أنواع العقود، بما في ذلك عقود التوزيع، وعقود الخدمات، وعقود الترخيص، وغيرها؛ وكذلك خلال عملياتها اليومية، بما في ذلك المساعدة أثناء الحياة القانونية للشركات (تعديل رأس المال الاجتماعي، أعمال الأمانة القانونية، وغيرها).

❖ النزاع الضريبي:

مساعدة الشركات:

- أثناء مرحلة التصحيح الضريبي (تحليل إشعارات التصحيح والمراسلات الصادرة عن الإدارة الضريبية، تحرير مراسلات موجهة إلى الجهات المختصة)؛
- طيلة إجراءات التقاضي (أمام الإدارة الضريبية، لجنة الطعن، والمحكمة عند الاقتضاء).

❖ الجبائية غير المباشرة:

- وذلك بتقديم خدمات الامتثال والاستشارات للزبائن من أجل تلبية متطلباتهم في بيئات تتطور بسرعة.

الجبائية الدولية:

- مساعدة الشركات والأفراد في إطار القيام بإعداد التصريحات الضريبية.
- تقديم المساعدة في إطار تسوية النزاعات مع الإدارة الضريبية.

❖ خدمات الهجرة:

- إدارة إجراءات الهجرة الخاصة بالمغتربين، حيث أن المكتب يدرك التحديات التي يجب مواجهتها، بدءًا من ضرورة احترام الأجل الزمنية الصارمة وصولاً إلى تلبية الاحتياجات العائلية الفردية لكل شخص مغترب.
- وفي هذا الإطار، يقوم المكتب بمساعدة الزبائن طوال عملية الحصول على رخص العمل وبطاقات الإقامة لموظفيهم المغتربين.

❖ قانون العمل:

- يقوم المكتب بتقديم المساعدة للزبائن من خلال الإجابة عن أسئلتهم المتعلقة بقانون العمل المرتبطة بالتوظيف، عقود العمل، وإجراءات التصريح الفردي مثل (إجراءات الوكالة الوطنية للتشغيل ANEM، والشغل والانفصال بالتراضي)، والجماعي (إجراءات التسريح الجماعي، تقليص عدد العمال).
- تقديم المساعدة للزبائن فيما يخص إعداد اللوائح الداخلية والاتفاقيات الجماعية/الاتفاقيات الجماعية.
- يقدم المكتب المساعدة أيضًا فيما يخص الجوانب الضريبية والاجتماعية (حساب وتقييم الضرائب والاشتراكات الاجتماعية المستحقة، وتعويضات إنهاء الخدمة).
- بالإضافة إلى ذلك، يقدم المكتب المساعدة طوال عملية التقاضي أمام هيئات الضمان الاجتماعي، وأمام اللجان المحلية والوطنية (CASNOS, CNAS) .

❖ أسعار التحويل:

- يقوم المكتب بتخطيط وإدارة وحل القضايا المعقدة والمتعلقة بأسعار التحويل التي تؤثر على عمليات الزبائن. إضافة إلى تقديم المساعدة أيضا في إعداد أو مراجعة (حسب الحالة) وثائق أسعار التحويل.

❖ الاستشارات في التسيير الضريبي:

- تساعد AMS Audit الشركات في إطار العمليات الضريبية متعددة الاختصاصات القضائية، بما في ذلك الامتثال، وإعداد التقارير، وإدارة المخاطر الضريبية.

4.2. نوعية الخدمات وميزات التعامل مع شركة AMS Audit:

تقوم شركة التدقيق والاستشارات بتقديم جملة من الخدمات في مجال الجبائية والمحاسبة والدقيق وكذا المالية، إضافة الى تقديم الاستشارات في هذا المجال وكيفية تقديم هذه الخدمات من طرف هذه الشركة لها مجموعة من الخصائص التي تميزها عن أماكن أخرى، وهذا ما سيتم التعرف عليه في هذا المطلب.

1.4.2. نوعية الخدمات التي تقدمها الشركة:

النزاهة والتميز: يقدم المكتب خدمات تلبي الاحتياجات التقنية والمهنية للزبائن، إضافة الى السعي نحو التميز في جودة الخدمات.

التضامن والالتزام المتبادل: علاقات قائمة على الثقة والاحترام، والعمل الجماعي؛ إضافة الى احترام التوازن بين الحياة المهنية والحياة الخاصة.

التنوع: الانفتاح على الأفكار الجديدة، والقرب والتواصل الودّي.

الالتزام برفع تحديات الزبائن.

تحسين المعارف والمواهب.

2.4.2. مميزات التعامل مع شركة AMS Audit:

كمزود خدمات على حساب شركات أو مكاتب هناك عدّة أسباب رئيسية لاختيار AMS Audit، ونذكر منها:

الجدول 10: ميزات الخدمات التي تقدمها شركة AMS Audit:

1	2	3	4
خبرة محلية قوية	الاستباقية	الواقعية (البراغماتية)	معرفة جيدة بالممارسة الجزائرية
- قامت الشركة بتقديم المساعدة للعديد من الزبائن في إطار مشاريع معقدة في الجزائر في مجالات الضرائب، والقانون، والمحاسبة، والتدقيق. - يتمتع المهنيون الذين تم اختيارهم لتنفيذ الخدمات موضوع العرض بعدة سنوات من الخبرة، وقد عملوا على مواضيع/خدمات مماثلة.	- إن فريق عمل الشركة لديه القدرة على تقديم الاستشارات، وإصدار التوصيات، واقتراح أفكار تتجاوز نطاق العمل المحدد.	- يعتمد فريق عمل الشركة على مقارنة عملية (براغماتية) لمعالجة الإشكاليات المطروحة.	- عدد من خبراء الشركة في المجال الضريبي هم موظفون سابقون في الإدارة الضريبية. وبالتالي، فهم يجمعون بين إتقان التشريع الضريبي ومعرفة جيدة بالسياق الجزائري وممارسات الإدارة الضريبية. - وفي الواقع، بالإضافة إلى معرفتها بالتشريعات الضريبية والمحاسبية، طوّر فريق العمل معرفة معمّقة بالممارسة وبيئة الأعمال الجزائرية.

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مؤسسة التربص

3.4.2. أسباب أخرى تجعل AMS الشريك المناسب:

هنالك العديد من الأسباب التي تجعل هذه الشركة هي الشريك الأفضل والمناسب ومن بينها:

خدمات ملائمة: يقوم طاقم عمل الشركة بتكييف منهجيته وفقاً لاحتياجات الزبائن، وذلك من أجل ضمان نجاح مشاريعهم.

العميل أولاً: تقوم الشركة بالوصاية بسلسلة تواصل محدودة وموجهة من خلال أعضاء رئيسيين في الفريق الذين سيقدمون المشورة لطالبي الخدمة طوال مدة المشروع.

التوفر: تحرص الشركة على تطوير علاقة وثيقة، وتضمن للزبائن التوفر طوال فترة تقديم المساعدة، إضافة إلى التفاعل السريع مع طلبات الزبائن.

الاستباقية: قام فريق عمل الشركة باكتساب خبرة كبيرة مما يتيح تقديم المساعدة على استباق المشكلات التي قد تحدث.

الاستقلالية والسرية: تحرص الشركة على تطبيق أعلى مستويات السرية، كما تضمن استقلالية تامة وخصوصية كاملة.

تعدد التخصصات: تقدم الشركة للزبائن حلول قانونية من خلال توفير فريق عمل متعدد التخصصات، والمعتاد على العمل سوياً بشكل فعال.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل، تم التطرق الى الاطار المنهجي والتطبيقي للدراسة، فمن خلال المبحث الأول الذي تم التطرق فيه الى الاطار المنهجي تم توضيح المنهج المعتمد في هذه الدراسة وهو المنهج النوعي القائم على اجراء المقابلات، بحيث سمح بالفهم المعمق لكل ما يتعلق بالضرائب المؤجلة وواقعها في البيئة الجزائرية، إضافة الى كيفية مساهمتها في تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية، كما تم التطرق الى أدوات جمع المعلومات المختلفة كالمقابلات والملاحظة، والوثائق المحاسبية والمستندات والتي ساعدت في الحصول على المعلومات المفصلة والدقيقة التي تعكس الممارسات الفعلية لهذه التقنية، كما تم التطرق أيضا الى أساليب تحليل البيانات المختلفة المتمثلة في دراسة الحالة المقارنة، والتحليل باستخدام النسب والمؤشرات المالية، إضافة الى التحليل النوعي الموضوعي، وذلك باستخدام برامج متنوعة، وقد ساهم كل هذا في تعزيز مصداقية نتائج الدراسة مع تدعيمها بأدلة ميدانية واقعية وحقيقية، أدلة نوعية موضوعية ومتكاملة، ومن خلال هذا الفصل تم كذلك توضيح أسباب اختيار عينة الدراسة وفق المعايير الدقيقة القائمة على الخبرة والكفاءة في مجال الضرائب المؤجلة، مما أدى الى إضفاء طابع الدقة والموثوقية أكثر على البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها، كما تم تبين نموذج الدراسة من خلال ربط المتغير المستقل المتمثل في الضرائب المؤجلة بالمتغير التابع المتمثل في جودة ومصداقية الكشوفات المالية، إضافة الى توضيح العلاقة بينهما من حيث الصدقية، والجودة، الملاءمة، وقابلية الفهم والمقارنة، إضافة الى أن الإطار النظري الذي تم التطرق له في المبحث الثاني من هذا الفصل قد سمح بتقديم بيئة التربص وذلك بإعطاء لمحة عن مؤسسة التربص وهيكلها التنظيمي ونوعية الخدمات التي تقدمها، مما سمح بإعطاء نظرة عن السياق المهني الذي تم فيه اجراء الدراسة التطبيقية.

وبالتالي نستطيع أن نقول بأنه ومن خلال هذا الفصل تم الالمام بكل الجوانب المنهجية والتنظيمية من أجل إتمام الدراسة الميدانية لهذا البحث، بالشكل الذي يدعم ويضمن دقة وموضوعية النتائج المتوصل إليها، مما يسمح بالانتقال الى الفصل الثالث الذي يتضمن عرض نتائج هذه الدراسة مع تحليلها ومناقشتها.

الفصل الثالث: النتائج والمناقشة

تمهيد:

يتضمن هذا الفصل الإطار العملي ومناقشة النتائج لهذه الدراسة، وتم تقسيمه الى ثلاث مباحث وكل مبحث منهما يتناول جانب مختلف من موضوع الدراسة، بحيث يتناول المبحث الأول تحليل نتائج المقابلات أي الدراسة النوعية، اذ تم تحليل وتفسير البيانات النوعية بإستخدام برنامج Nvivo، وعرض النتائج المتوصل اليها، أما المبحث الثاني فتناول دراسة حالة تطبيقية مقارنة لمؤسسة اقتصادية جزائرية من أجل التعمق أكثر في الجانب التطبيقي لموضوع الدراسة، بحيث تمت مقارنة الكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة خلال السنتين 2017 و 2018 في حالتين، فالأولى قبل ادراج الضرائب المؤجلة، والثانية بعد ادراج الضرائب المؤجلة في هذه الكشوفات، كما تم حساب عدد من النسب والمؤشرات المالية بغرض اكتشاف الأثر الذي تحدثه هذه التقنية ومدى دورها في جودة ومصداقية الكشوفات المالية، بينما تضمن المبحث الثالث مناقشة النتائج التي تم التوصل اليها من خلال اجراء المقابلات وكذلك النتائج المستخلصة من دراسة الحالة مع ما توصلت اليه الدراسات السابقة.

المبحث الأول: تحليل نتائج اجراء المقابلات:

اعتمدت النتائج التي سيتم تحليلها على المعلومات والبيانات التي تم الحصول عليها نتيجة القيام بإجراء المقابلات مع أشخاص مختصين وخبراء في مجال الضرائب المؤجلة، وفي هذا السياق سيتم القيام بتحليل نوعي موضوعي للبيانات التي تم جمعها.

1.1 تحليل وتفسير بيانات المقابلات:

1.1.1 المحور الأول: نظرة عامة حول الضرائب المؤجلة:

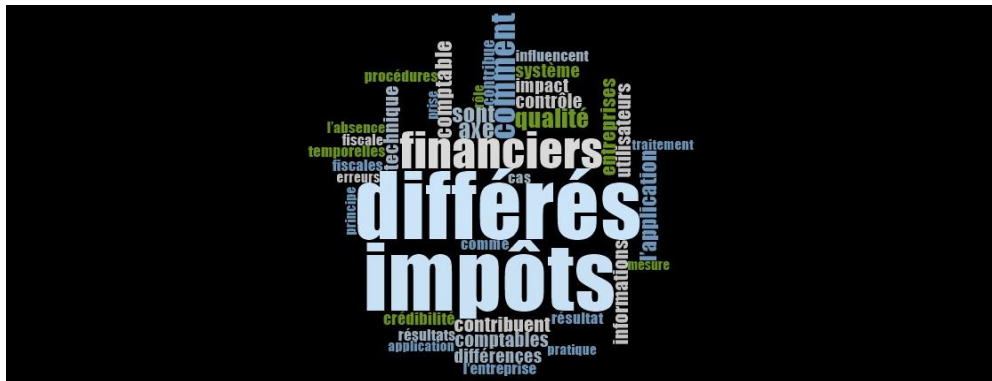
الجدول 11: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور النظرة العامة عن الضرائب المؤجلة:

Élément	Pourcentage de la couverture نسبة تغطية مضمون المقابلات
1 \\Éléments internesالمقابلة 1	9.55%
2 \\Éléments internesالمقابلة 2	9.15%
3 \\Éléments internesالمقابلة 3	9.47%
4 \\Éléments internesالمقابلة 4	9.88%

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول نسبة تغطية المقابلات المحللة باستخدام برنامج Nvivo، وذلك بعد القيام بترميز مضمونها، حيث تم تسجيل أعلى نسبة تغطية بلغت 9.88 % بالنسبة للمقابلة رقم 04، ومقابل ذلك تم تسجيل أدنى نسبة تغطية بلغت 9.15 % بالنسبة للمقابلة رقم 02، وهذا يوضح وجود تقارب كبير بين المقابلات وهو ما يعكس الاتفاق حول المفاهيم الأساسية للضرائب المؤجلة، مما يدل على اتفاق الخبراء على أن هذه التقنية هي نتاج فروقات زمنية بين المحاسبة والجباية، وبأنها أداة محاسبية لتصحيح الانحرافات الناتجة عن سيطرة القواعد الجبائية.

الشكل رقم 4: سحابة كلمات تمثل نظرة عامة حول الضرائب المؤجلة:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبرز السحابة الأولى المصطلحات الرئيسية مثل: الضرائب المؤجلة Différés Impôts، المالية Financiers، مع ظهور لافت وقوي لمصطلحات الفروقات المؤقتة Différences Temporelles، إضافة الى كلمات مثل: النتيجة المحاسبية Résultat comptable، تقنية Technique، الجباية Fiscales، حيث يضح من خلال ذلك بأن الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية هي عبارة عن تقنية أو أداة محاسبية تستخدم لمعالجة الفجوة بين الربح المحاسبي والربح

الجباي، وتنشأ هذه الضرائب نتيجة الفروقات الزمنية المؤقتة Différences temporelles المترتبة عن الاعتراف بالإيرادات والمصاريف، حيث تم الجمع على أن هيمنة القواعد الجبائية تؤدي على الأغلب إلى إهمال الجانب المحاسبي لصالح الامتثال الضريبي.

الشكل رقم 5: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل نظرة عامة حول الضرائب المؤجلة:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يوضح المخطط ارتباط وترابط وثيق بين بمعامل تشابه عالي بين مفاهيم الفروقات الزمنية والنتيجة المحاسبية والجبائية، حيث يدلّ هذا التجمع على وجود اجماع على أن الضرائب المؤجلة هي نتيجة حتمية لعدم التوفيق الزمني بين النظامين، ووجودهما في نفس العنقود يترجم أن نشأة الضريبة المؤجلة مرتبط بالفروقات المؤقتة والتي هي قابلة للزوال مستقبلاً.

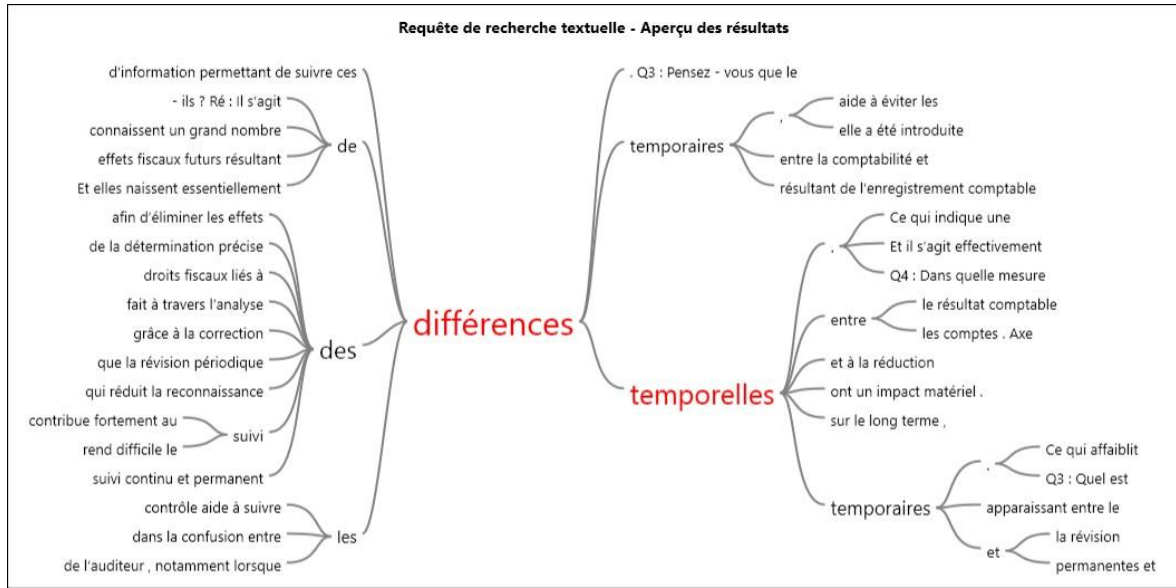
الجدول 12: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة:

Nœud A	Nœud B	Coefficient de corrélation de Pearson معاملات الارتباط لبيرسون
Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 3	Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 2	0.692578
Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 1	Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 2	0.670612
Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 1	Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 3	0.580637
Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 1	Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 4	0.446508
Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 4	Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 2	0.443357
Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 4	Nœuds\\نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة\المقابلة 3	0.371642

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين لنا الجدول وجود توافق متوسط إلى قوي فيما يخص المفاهيم الأساسية حول الضرائب المؤجلة، حيث أن سجلت أدنى نسبة (0.37) بين المقابلتين 3 و4، وأعلى نسبة توافق قدرت بـ (0.69) بين المقابلتين 2 و3، ويشير ذلك إلى أن المقابلة 2 و3 متطابقة حول نشوء الضرائب المؤجلة، ويعود سبب ضعف الارتباط مع المقابلة 4 لتركيزها على الجانب التقني العميق للنظام المحاسبي المالي بشكل يتعدى الوصف العام كالبقية.

الشكل رقم 6: نتائج البحث النصي تم إجراؤه حول موضوع نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبين لنا الخريطة بأن الفروقات Difference هي أساس نشأة الضرائب المؤجلة، ويعود سبب النشأة الى الفرق بين القواعد المحاسبية والضريبية وبالأخص عند الاعتراف بالإيرادات والأعباء، كما تربط الخريطة بين الفروقات والأثر الضريبي المستقبلي مما يعني بأنها حقوق والتزامات مستقبلية وليس مجرد تسويات، كما تشير الخريطة الى أن سمو القوانين الجبائية من الممكن أن يؤدي الى تقليل الاعتراف بالضرائب المؤجلة لصالح الحلول الجبائية.

2.1.1. المحور الثاني: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية:

الجدول 13: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية:

Élément	Pourcentage de la couverture نسبة تغطية مضمون المقابلات
1 Éléments internes\المقابلة	9.65%
2 Éléments internes\المقابلة	8.30%
3 Éléments internes\المقابلة	9.83%
4 Éléments internes\المقابلة	10.26%

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول نسبة تغطية المقابلات المحللة باستخدام برنامج Nvivo، وذلك بعد القيام بترميز مضمونها، حيث نسبة التغطية هنا وصلت الى أقصاها فتم تسجيل أعلى نسبة في المقابلة رقم 04 بنسبة 10.26 %، وفي مقابل ذلك تم تسجيل أدنى نسبة في المقابلة رقم 2 بنسبة 8.30 %، وبفسر هذا الارتفاع في نسبة التغطية يدلّ على وجود الكثير من التفاصيل والتحديات الميدانية الحقيقية، أي أنه تم الاجماع على أن التطبيق يتركز أكثر في المؤسسات الكبيرة، وغياب التنوع المستمر والدائم لهذه التقنية والاعتماد أكثر على التقديرات فقط، مما يشير الى وجود نقص التمكن التقني في البيئة الجزائرية لهذه التقنية.

الشكل رقم 7 : سحابة كلمات تمثل واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية:



المصدر: من إعداد الطالب باستخدام برنامج Nvivo

توضح السحابة الثانية مجموعة الكلمات مثل: Entreprises، النظام المحاسبي المالي Système Comptable، الفروقات Différences، المؤقتة Temporelles، التطبيق L'application، غياب Absence، بالإضافة الى بروز مصطلح نظري Théorique بشكل واضح ويدلّ ذلك على وجود مفارقة مهمة، تتمثل في أن النظام المحاسبي المالي يوفر اطار نظري كافي وواضح حول الضرائب المؤجلة، إلا أن التطبيق العملي يواجه بعض الصعوبات، كما أنه ومن خلال السحابة تبين أن التطبيق الجيد يتركز أساسا في المؤسسات الكبيرة، في حين هنالك نقص وربما غياب الممارسة وارتكاب الأخطاء بسبب الخلط بين الفروقات الدائمة والمؤقتة في المؤسسات الصغيرة.

الشكل رقم 8: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل واقع تطبيق الضرائب الموجلة في البيئة الجزائرية:



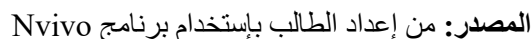
المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

نلاحظ انقسام المخطط الى قسمين حيث يجمع الأول بين المؤسسات الكبيرة والالتزام أي الامتثال للنظام المحاسبي، في حين الآخر منفصل ويجمع بين الصعوبات التقنية والمؤسسات الصغيرة، وبالتالي فإن تشابه المصطلحات هنا يدل على وجود ارتباط قوي بين حجم المؤسسة ومقدرتها على التطبيق، مما يعني أن بعد عقدة التطبيق الفعلي عن عقدة المؤسسات الصغيرة يدلّ على وجود هفوة تطبيقية.

الجدول 15: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور أثر الضرائب الموجلة على جودة الكشوفات المالية:

المصدر: من إعداد الطالب باستخدام برنامج Nvivo

الشكل رقم 10: سحابة كلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:



70

الشكل رقم 11 : مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

من خلال مخرجات المحور الثالث نلاحظ تركيز كثيف وتداخل بين جميع الإجابات حول عقدة استقلالية الدورات المالية، حيث أن المخطط يوضح بأن هناك ترابط شبكي كثيف، وهو الذي يعكس الاتفاق الجماعي للمبحوثين على أن الجودة مرتبطة بتسوية الفوارق الضريبية، ويفسر ذلك بأن سبيل عرض نتيجة تعبر عن الأداء الحقيقي هو تطبيق الضرائب المؤجلة، وغيابها يضعف خاصية المقارنة وجودة المعلومة المالية.

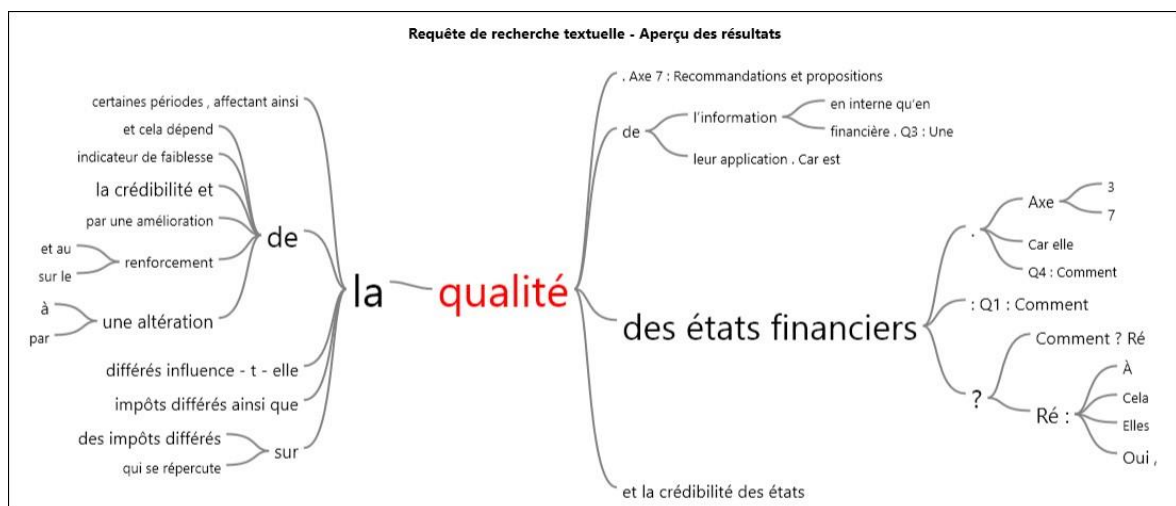
الجدول 16 : معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:

Nœud A	Nœud B	Coefficient de corrélation de Pearson معاملات الارتباط لبيرسون
Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 3	Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 2	0.728922
Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 1	Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 2	0.701125
Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 4	Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 2	0.670902
Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 1	Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 4	0.660376
Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 4	Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 3	0.644476
Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 1	Nœuds\\ تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية\المقابلة 3	0.605643

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

سجل هذا الجدول أعلى مستوى توافق احصائي، حيث سجلت أعلى قيمة (0.72) بين المقابلتين 2 و 3 ولم تقل أدنى قيمة عن (0.60)، ويفسر هذا على أن هذا المحور يشكل نقطة اجماع في الدراسة، حيث ان الارتباط القوي يؤكد على أن الجميع يتفق على أن الضرائب المؤجلة هي حجر الأساس لتحقيق الجودة في المعلومات المالية من خلال الالتزام بمبدأ استقلالية الدورات.

الشكل رقم 12: نتائج البحث النصي تم إجراؤه حول موضوع أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

نلاحظ بأن الخريطة تضع مصطلح الجودة Qualité في المركز مع ربطها مباشرة بإستقلالية الدورات المالية حيث تبين لنا بأن تقنية الضرائب المؤجلة تساهم في تحقيق الاستقلالية من خلال توزيع العبء الضريبي منطقيا وبشكل عادل، وهو ما يمنع من أن تتحمل دورة واحدة أعباء دورات مالية أخرى، يعني أنها تساهم في تحسين الصورة المالية وغيابها يؤدي الى نتائج مضللة وغير قابلة للمقارنة، إضافة الى انها تحسن دقة وشفافية الكشوفات المالية أي أن الضرائب المؤجلة هي أداة تستخدم للكشف عن الالتزامات المستقبلية والتي لا يمكن أن تظهر في المعالجات الجبائية البسيطة.

4.1.1. المحور الرابع: أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:

الجدول 17: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:

Élément	Pourcentage de la couverture نسبة تغطية مضمون المقابلات
1 المقابلة 1 Éléments internes\\	8.69%
2 المقابلة 2 Éléments internes\\	10.21%
3 المقابلة 3 Éléments internes\\	7.42%
4 المقابلة 4 Éléments internes\\	9.33%

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول نسبة تغطية المقابلات المحللة باستخدام برنامج Nvivo، وذلك بعد القيام بترميز مضمونها، حيث تم تسجيل أعلى نسبة على مستوى المقابلة رقم 02 بنسبة 10.21 %، وفي مقابل ذلك تم تسجيل أدنى نسبة في المقابلة رقم 03 بنسبة 7.42 %، وتفسر هذه النسب المرتفعة على أنها تؤكد بأن مصداقية الكشوفات المالية مرتبطة بالقدرة التنبؤية للمعلومات المالية، إذ تساهم الضرائب المؤجلة في زيادة تعزيز الوثوقية عن طريق تقليل التحيز الجبائي.

الشكل رقم 13: سحابة كلمات تمثل أثر الضرائب الموجلة على مصداقية الكشوفات المالية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

وتبرز السحابة الرابعة الكلمات تقدير Estimations، الموثوقية Fiabilité، تعزيز Renforcement، يساهم Contribue، مستخدم Utilisateur، أسلوب Manière، الثقة Confiance، التقديرات Estimations، بشدة Confiance، محدود Limitée، حيث تدل هذه المصطلحات على أن هنالك ارتباط بين الضرائب المؤجلة وتعزيز الموثوقية والثقة لدى مستخدمي الكشوفات المالية، كما أنها توضح بأنه على الرغم من مساهمة هذه التقنية في زيادة تحسين مصداقية الكشوفات المالية، إلا أنه يمكن استخدامها كأداة للتلاعب Manipulation بالنتائج من خلال عملية التقديرات المحاسبية، ولا سيما فيما يخص عملية احتمالية استرجاع أصول الضرائب المؤجلة.

الشكل رقم 14: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل أثر الضرائب الموجلة على مصداقية الكشوفات المالية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يوضح المخطط الرابع ارتباط وثيق يجمع بين المصدقية والقدرة التنبؤية، حيث أن المقابلات متوزعة بشكل متوازن، وهو الأمر الذي يشير في نظر المبحوثين إلى أن المصدقية لا تمثل ارقام صحيحة فقط، بل تعتبر معلومة تخدم التوقعات المستقبلية.

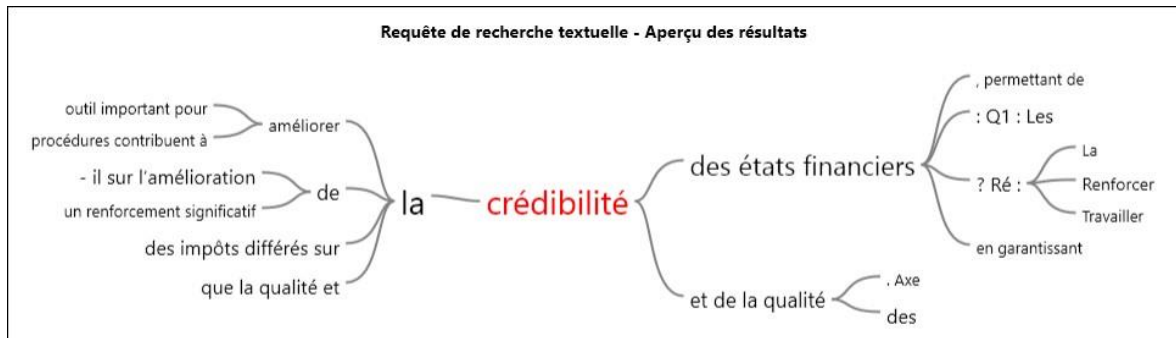
الجدول 18 : معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:

Nœud A	Nœud B	Coefficient de corrélation de Pearson معاملات الارتباط لبيرسون
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 4	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 2	0.630885
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 3	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 2	0.548513
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 1	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 3	0.532377
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 4	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 3	0.520805
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 1	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 4	0.508304
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 1	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية\المقابلة 2	0.47728

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تم تسجيل أعلى قيمة والتي قدرت بـ 0.63 بالنسبة للمقابلة 4، بينما سجلت أدنى قيمة 0.47 في المقابلة 2، حيث يلاحظ وجود توافق جيد حول دور الضرائب المؤجلة في تعزيز مصداقية الكشوفات المالية. ويفسر الارتباط المرتفع في المقابلة 4 مع بقية المقابلات الى أن الجانب التقني أي القياس السليم هو الضامن الأساسي للمصداقية.

الشكل رقم 15 : نتائج البحث النصي تم إجراؤه حول موضوع أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبرز الخريطة ارتباط المصداقية Crédibilité، بالموثوقية والقدرة التنبؤية، ويدل ذلك على أن الضرائب المؤجلة تساهم في تعزيز الثقة بزيادة ثقة المستثمرين لكونها تعكس الواقع الاقتصادي وليس الجبائي فقط، كما تظهر الخريطة خطر التلاعب باستخدام هذه التقنية حيث يمكن استخدام التقديرات كوسيلة لإدارة الأرباح Manipulation، ولا سيما فيما يتعلق باحتمال استرجاع أصول الضرائب المؤجلة. كما يرى المحللون بأن الضرائب المؤجلة عنصر رئيسي يركز عليه المدقق من أجل تقييم مدى مصداقية الكشوفات المالية.

5.1.1. المحور الخامس: الأثر على المستخدمين واتخاذ القرار:

الجدول 19: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بمحور أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار:

Élément	Pourcentage de la couverture نسبة تغطية مضمون المقابلات
1 المقابلة 1 \\Éléments internes	5.53%
2 المقابلة 2 \\Éléments internes	4.89%
3 المقابلة 3 \\Éléments internes	3.82%
4 المقابلة 4 \\Éléments internes	5.66%

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول نسبة تغطية المقابلات المحللة باستخدام برنامج Nvivo، وذلك بعد القيام بترميز مضمونها، وتعتبر نسبة التغطية هنا منخفضة نسبيا بالمقارنة مع المحاور الأخرى، حيث تم تسجيل أعلى نسبة في المقابلة رقم 04 بنسبة 5.66 %، بينما تم تسجيل أدنى نسبة في المقابلة رقم 03 بنسبة 3.82 %، حيث يدلّ هذا الانخفاض في التغطية هنا الى أن الاستفادة من المعلومات الناتجة عن الضرائب المؤجلة في البيئة المحلية محدود، حيث أكدت المقابلات على أن فهم هذه التقنية يقتصر على المختصين والخبراء، مما يشير الى مساهمتها في اتخاذ القرارات الصحيحة لدى الفئات المهنية.

الشكل رقم 16: سحابة كلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبين السحابة الخامسة الكلمات المستخدمة من Utilisateurs، المهنيين Professionnels، الإجراءات Processus، الفهم Compréhension، يمنح Accordent، يساهم Contribution، المختصين Spécialistes، مستوى Niveau، الأغلبية Majorité، الخبراء Experts، حيث تدلّ هذه المصطلحات على أن المعلومات الضريبية الناتجة عن الضرائب المؤجلة تساهم في دعم عملية اتخاذ القرار وذلك من خلال التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، حيث أن الفهم العميق للبيانات المتعلقة بهذه التقنية يقتصر على المهنيين والمحليين، بينما نجد أن أغلب المستخدمين العاديين الآخرين لديهم نقص الفهم فيما يخص المعلومات الناتجة عنها.

الشكل رقم 17 : مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين المخطط الخامس بأن هنالك تباعد طفيف أو بسيط بين المقابلة الأولى وبقية المقابلات. فالمقابلات (2،3،4) قامت بالتركيز على أحد مستخدمي الكشوفات المالية (المستثمرين)، في حين ركزت المقابلة الأولى على الإدارة الضريبية والمحليين، ويفسر ذلك على وجود اجماع بأن المعلومات المتعلقة بالضرائب المؤجلة لها أهمية كبيرة للمستخدمين الخارجيين، إلا أن الواقع الميداني الى استغلالها من قبل المستخدمين المحليين محدود.

الجدول 20: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار:

Nœud A	Nœud B	Coefficient de corrélation de Pearson
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 1	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 2	0.441296
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 3	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 2	0.361282
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 1	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 3	0.327257
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 1	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 4	0.300578
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 4	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 2	0.156539
Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 4	Nœuds\أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار\المقابلة 3	0.065593

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

قدّم هذا الجدول أضعف مستويات ارتباط، حيث بلغت أعلى قيمة 0.44 وأدنى قيمة بلغت 0.06 فقط بين المقابلاتين 3 و4، ويفسر هذا التشتت الكبير القريب من الصفر الى وجود تباين في الآراء وجهات النظر، فالبعض يرى بأن المستثمرين هم المستفيد الأول، والبعض الآخر يرى أن مصلحة الضرائب هي المستفيد، مما يعكس عدم الإدراك الكافي في البيئة المحلية بخصوص هذه التقنية.

الشكل رقم 18: نتائج البحث النصّي تم إجراؤه حول موضوع أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبرز لنا الخريطة فجوة في ادراك وفهم الضرائب المؤجلة بين مختلف فئات مستخدمي الكشوفات المالية، حيث أنها تشير الى محدودية الفهم واقتصاره على المختصين والخبراء Spécialistes، بينما يمكن تجاهلها من طرف المستخدمين العاديين نظرا لصعوبتها وتعقيدها التقني.

6.1.1. المحور السادس: دور التدقيق والرقابة:

الجدول 21: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بموضوع دور التدقيق والرقابة:

Élément	Pourcentage de la couverture نسبة تغطية مضمون المقابلات
1 \\Éléments internesالمقابلة	7.62%
2 \\Éléments internesالمقابلة	7.51%
3 \\Éléments internesالمقابلة	8.77%
4 \\Éléments internesالمقابلة	8.28%

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول نسبة تغطية المقابلات المحللة باستخدام برنامج Nvivo، وذلك بعد القيام بترميز مضمونها، نجد بأن نسبة التغطية هنا مستقرة، حيث تم تسجيل أعلى نسبة في المقابلة رقم 03 بنسبة 8.77 %، بينما تم تسجيل أدنى نسبة في المقابلة رقم 02 بنسبة 7.51 %، ويفسر هذا الاستقرار على أن هذه النسب تعكس مدى أهمية الرقابة كوسيلة أمان تضمن سلامة الأرقام، حيث اكدت المقابلات على أن الضرائب المؤجلة تعتبر مجال ذو مخاطر عالية في المراجعة لتعقيدها، وأن وجود نظام رقابة داخلية فعال يساهم في تقليل الخطأ والتهاون في حساب الضرائب المؤجلة.

الشكل رقم 19: سحابة كلمات تمثل دور التدقيق والرقابة لتحسين تطبيق هذه التقنية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

وتبرز السحابة السادسة المصطلحات رقابة Contrôle، مراجعة Révision، الحسابات Comptes، المالية Financiers، إجراءات Procédures، فروقات Différences، خطر Risque، ضرائب مؤجلة Différés، Impôts، حيث تدل هذه الكلمات على أن الضرائب المؤجلة تتميز بمخاطر عالية في عملية التدقيق والمراجعة، كما تكشف هذه الكلمات بأن إجراءات الرقابة تعتمد على أو تستند على مراجعة جداول الفروقات الزمنية مع إعادة حساب هذه الفروقات، كما أن وجود نظام رقابة داخلية ذو فعالية يساهم في تقليل إمكانية الإهمال أو ارتكاب الأخطاء خلال معالجة الضرائب المؤجلة.

الشكل رقم 20: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل دور التدقيق والرقابة:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يتضح لنا من خلال المخطط السادس بأنه يوجد هنالك تقارب مركزي حول مخاطر التدقيق حيث تم الاتفاق بين جميع المقابلات على أن تقنية الضرائب المؤجلة تعتبر عنصر حساس أثناء عملية التدقيق والمراجعة، وبالتالي يفسر هذا الارتباط على ان الضرائب المؤجلة تصنف على أنها عنصر عالي المخاطر في عملية التدقيق.

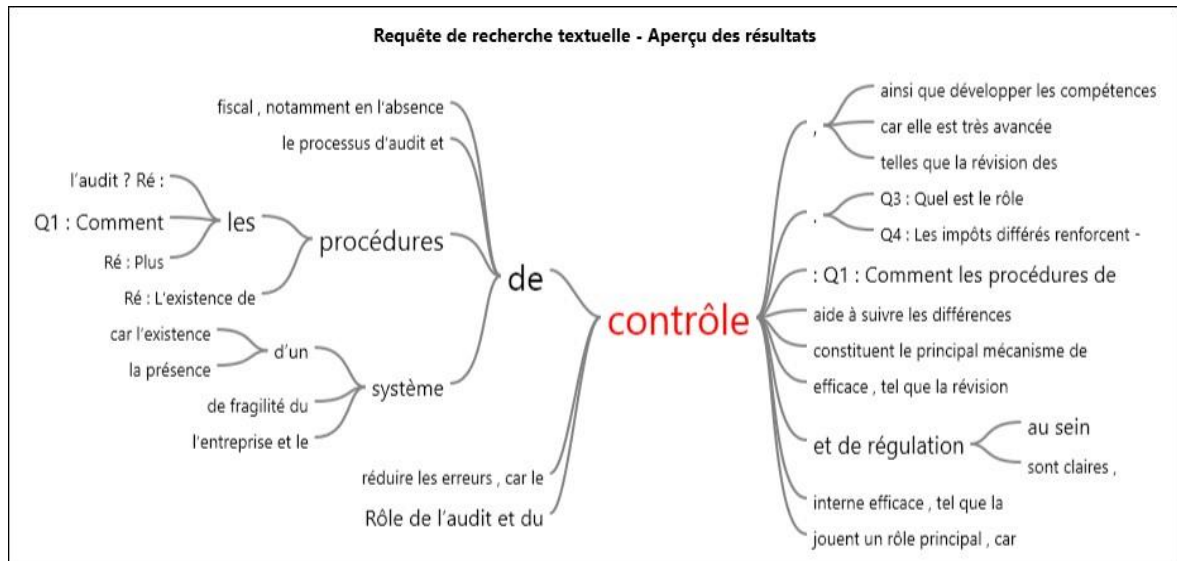
الجدول 22: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع دور التدقيق والرقابة:

Nœud A	Nœud B	Coefficient de corrélation de Pearson معاملات الارتباط لبيرسون
Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 1	Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 3	0.732741
Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 3	Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 2	0.70682
Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 1	Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 2	0.705026
Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 1	Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 4	0.688251
Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 4	Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 2	0.607069
Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 4	Nœuds\ دور التدقيق والرقابة\المقابلة 3	0.593589

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول درجة ارتباط مرتفع وقوي جدا حيث سجلت أعلى قيمة والتي بلغت 0.73 بين المقابلتين 1 و 3 وهي أعلى قيمة تم تسجيلها من بين كل الجداول بينما أضعف قيمة هي 0.59، وبالتالي يدل هذا على تطابق مهني بين المحاسبين والمدققين وهو أن الضرائب المؤجلة ذات مخاطر عالية، وتستلزم إجراءات رقابية صارمة، وهذا التوافق يدعم تعزيز مصداقية النتائج التي تشير الى أن الرقابة هي التي تضمن التفعيل الصحيح لهذه التقنية.

الشكل رقم 21: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول موضوع دور التدقيق والرقابة:

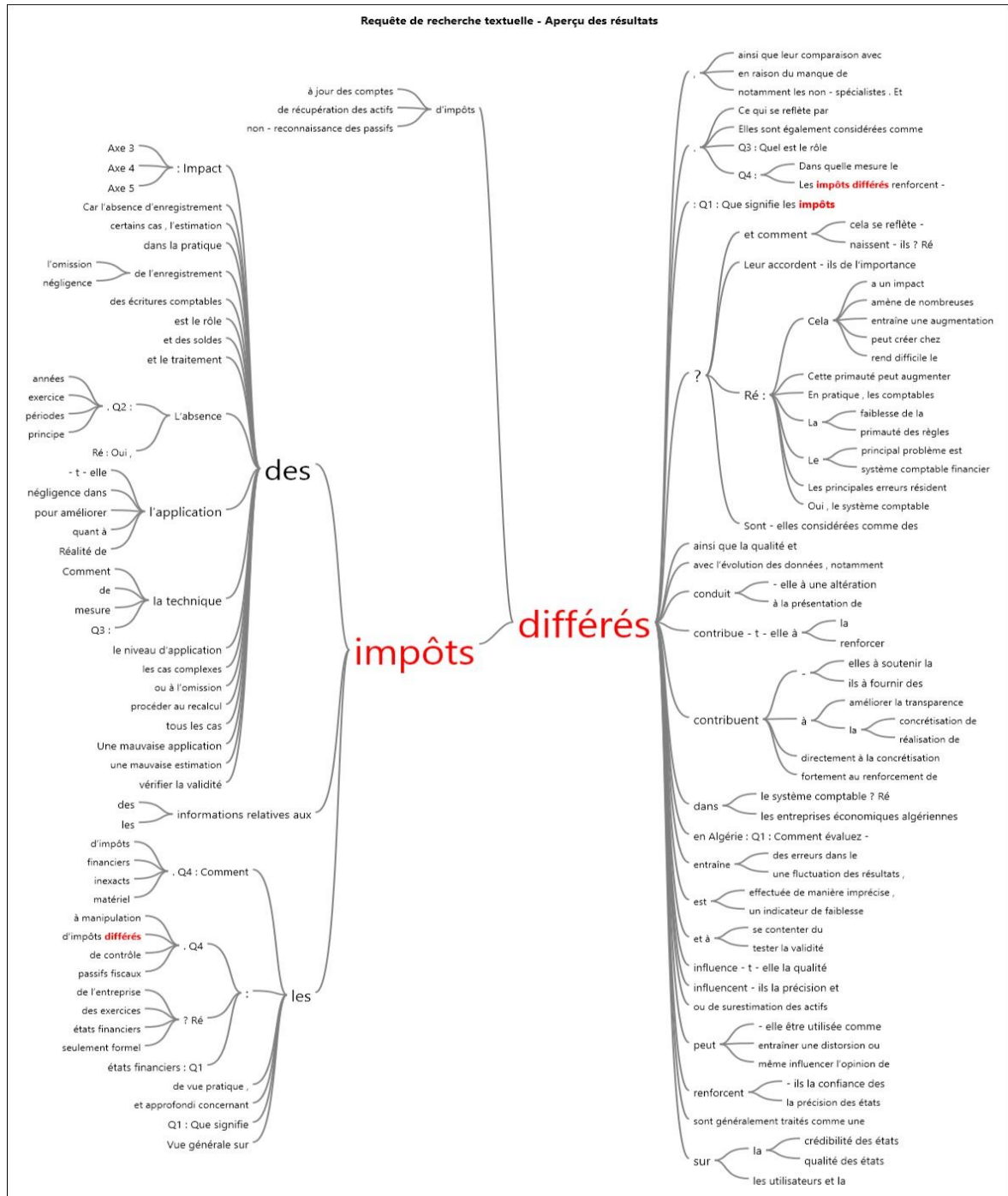


المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبرز لنا الخريطة مصطلح الرقابة *Contrôle* بمثابة آلية دفاع رئيسية لمواجهة اهمال معالجة الضرائب المؤجلة حيث توضح لنا بأن الضرائب المؤجلة تصنف كمجال عالي المخاطر وحساس في عملية التدقيق وذلك بسبب تعقيدها إضافة الى اعتمادها على التقدير، كما تظهر لنا الخريطة ان إجراءات التحقق تتمثل في قيام المدقق بإعادة حساب *Recalcul* ومراجعة الجداول التفصيلية للتأكد من صحة الأرقام، وبالتالي فإن وجود نظام رقابة فعال يقلل من ارتكاب الأخطاء والتلاعب مما ينعكس إيجابيا على جودة ومصداقية الكشوفات المالية.

• نتائج البحث النصي الذي تم إجراؤه حول المصطلحات والمفاهيم الأساسية للموضوع:

الشكل رقم 22: نتائج البحث النصي تم إجراؤه حول مصطلح أساسي لموضوع الدراسة (الضرائب المؤجلة):



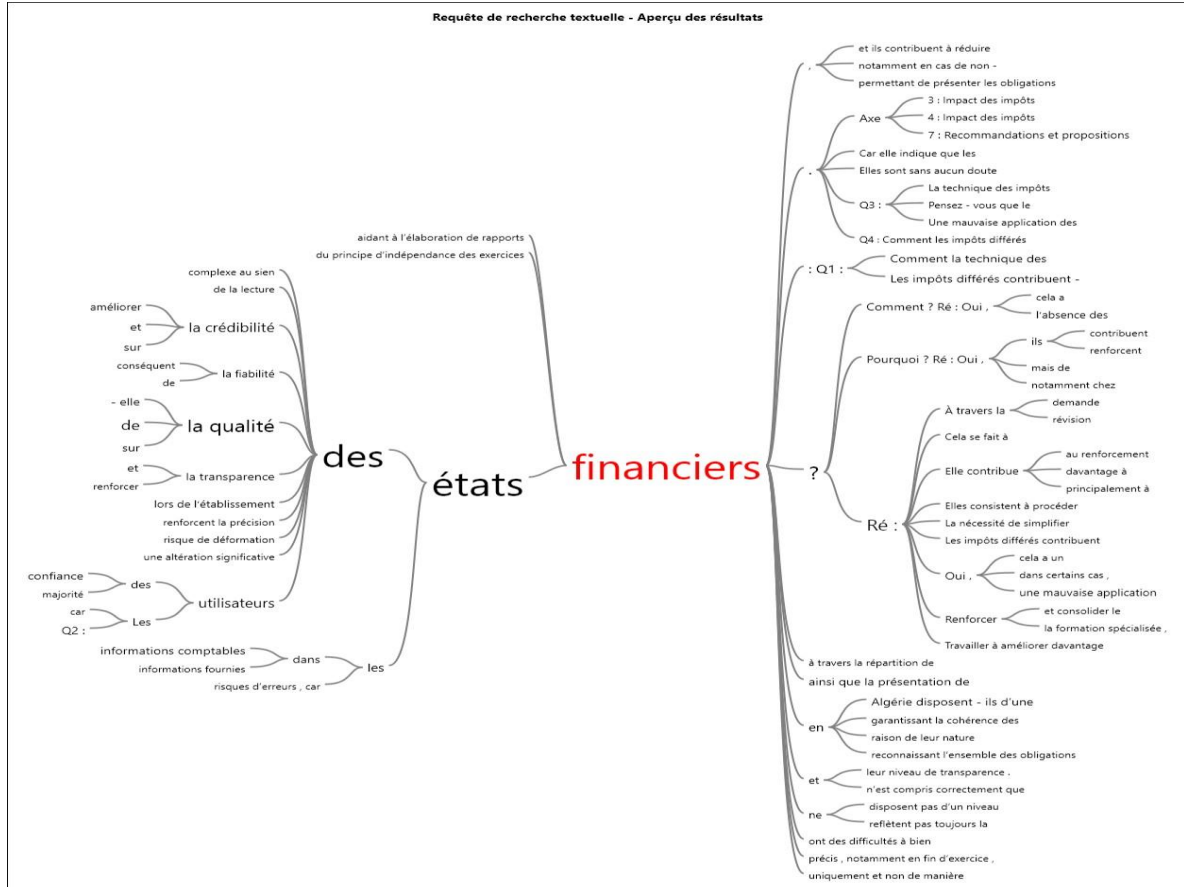
المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبرز الخريطة بأن هذا المصطلح الضرائب المؤجلة Impots différés يشكل الآلية التقنية التي تقوم بالربط بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الواقعي، حيث تركز هذه الخريطة على أن الضرائب المؤجلة لا تعتبر هدف بل هي نتيجة حتمية للفوارق الزمنية المؤقتة Différences temporelles، فمن خلال المقابلات اتضح بأن هذه الفروقات تنشأ أساسا من اختلاف طرق المعالجة المحاسبية والجبائية. كما تدل الروابط الظاهرة في الخريطة الى دور هذه التقنية

في عملية تعديل النتيجة، وعدم وجودها يؤدي الى ظهور الميزانية متأثرة بعبء ضريبي لا يخص الدورة المالية فقط، وهو الامر الذي يؤدي الى تشويه الأداء المالي الحقيقي للمؤسسة.

كما تبرز الخريطة مصطلحات مرتبطة بالتقدير Estimation، وهو الامر الذي يشير الى أن تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية يتطلب مستوى مهني عالي، وهو ما أكدته المقابلات بأن ضعف التكوين في الجانب المحاسبي قد يؤدي الى إعاقه الاستفادة من هذه التقنية.

الشكل رقم 23: نتائج البحث النصي تم اجراؤه حول مصطلح أساسي لموضوع الدراسة (الكشوفات المالية):



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

تبرز هذه الخريطة الوعاء النهائي الذي يظهر جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية والمالية، فهذه الخريطة تربط الكشوفات المالية بمفهوم المعلومات المفيدة بشكل مباشر، مما يؤدي الى تحقيق الصورة الصادقة. أي ان ادراج الضرائب المؤجلة ضمن الكشوفات المالية (أصول وخصوم)، يؤدي الى المساهمة في تقديم رؤية استشرافية حول الالتزامات الضريبية المستقبلية للمؤسسة، وهو ما يؤدي الى تعزيز خاصية الملاءمة في المعلومات المالية.

ومن حيث المصدقية مقابل التضليل تدلّ الروابط في الخريطة الى أن الكشوفات المالية الخالية من الضرائب المؤجلة بأنها غير مكتملة وتفتقر للدقة، وفي هذا السياق أظهرت نتائج المقابلات بأن الكشوفات المالية في البيئة الجزائرية تصبح أكثر قابلية للمقارنة من حيث الزمن عند استخدام هذه التقنية. كما تبرز الخريطة بأن الكشوفات المالية تعتبر أداة اتخاذ قرار Prise de décision، حيث توضح بأن جودة الكشوفات المالية تزداد عندما تقوم بالتعبير عن العبء الضريبي الحقيقي الذي يرتبط بالأرباح المحاسبية وليس فقط ما يتم دفعه لإدارة الضرائب.

7.1.1. المحور السابع: التوصيات والاقتراحات:

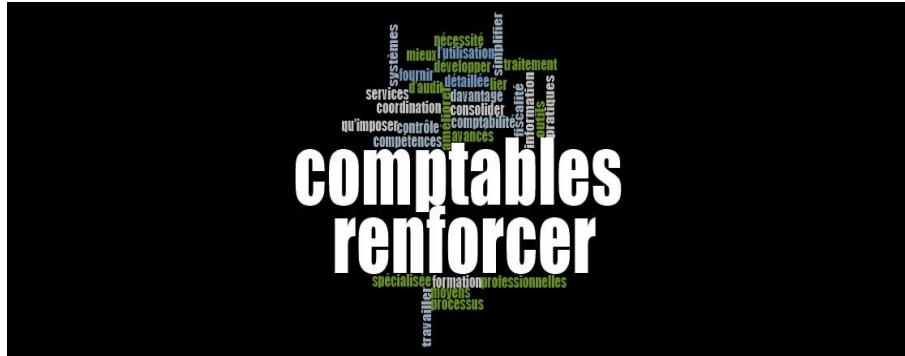
الجدول 23: يمثل نسبة تغطية مضمون المقابلات من خلال الرموز المستخرجة فيما يتعلق بموضوع التوصيات والاقتراحات:

Élément	Pourcentage de la couverture نسبة تغطية مضمون المقابلات
1 \\Éléments internes المقابلة 1	1.38%
2 \\Éléments internes المقابلة 2	1.42%
3 \\Éléments internes المقابلة 3	1.69%
4 \\Éléments internes المقابلة 4	1.40%

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يبين الجدول نسبة تغطية المقابلات المحللة باستخدام برنامج Nvivo، وذلك بعد القيام بترميز مضمونها، إذ نلاحظ بأن نسبة التغطية هنا هي الأضعف مقارنة بجميع المحاور الأخرى حيث تم تسجيل أعلى نسبة في المقابلة رقم 01 بنسبة 1.69 %، في حين تم تسجيل أدنى نسبة في المقابلة رقم 03 بنسبة 1.38 %، ويفسر ذلك على أن المقابلات تناولت كل منها الاقتراحات المتعددة كالتكوين المتخصص، وتعزيز عملية التنسيق بين المحاسبة والجباية، إضافة الى استخدام أنظمة محاسبية ذات جودة لتتبع الفروقات الزمنية.

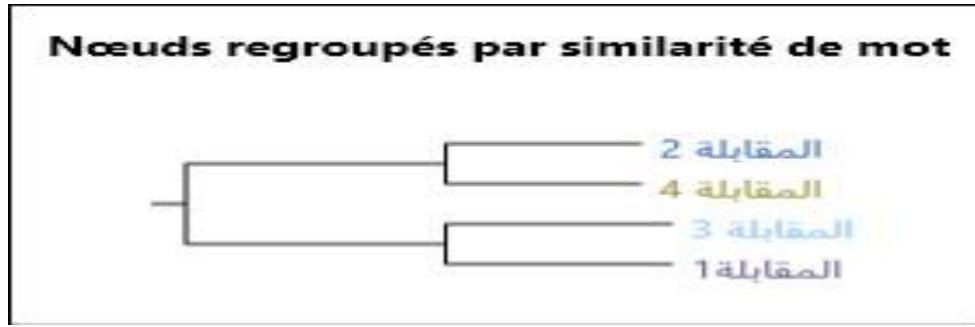
الشكل رقم 24: سحابة كلمات تمثل التوصيات والاقتراحات بخصوص هذه التقنية والكشوف المالية:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

توضح السحابة الكلمات المحاسبية Comptables، تعزيز Renforcer، ثم تتبعها مصطلحات تكوين Formation، تحسين Améliorer، الكفاءات Compétences، حيث تبين هذه المصطلحات على أن اغلب الاقتراحات متوجهة نحو تعزيز وتحسين الكفاءات المهنية للمحاسبين، كما انها توضح بأن الخبراء يوصون على أهمية وضرة العمل على تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية، إضافة الى تعميق تحسين التنسيق بين المحاسبة والجباية وذلك لضمان التطبيق المثالي الذي يعزز من جودة ومصداقية الكشوفات المالية.

الشكل رقم 25: مصادر مجمعة حسب تشابه الكلمات تمثل الاقتراحات والتوصيات:



المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

يوضح لنا المخطط السابع على أن كل المقترحات في المخطط تركزت حول ثلاث ركائز تمثلت في التكوين، النصوص التشريعية، والرقمنة. ويفسر ذلك على الجميع اتفاق على أن تحسين مساهمة الضرائب المؤجلة لزيادة تحسين الجودة والمصادقية في الكشوفات المالية، مرهون بتكثيف الدورات التكوينية للمحاسبين والمدققين، واهمية التنسيق بين الهيئات المحاسبية والضريبية، إضافة الى تطوير برامج محاسبية.

الجدول 24: معاملات الارتباط لبيرسون يمثل موضوع الاقتراحات والتوصيات:

Nœud A	Nœud B	Coefficient de corrélation de Pearson معاملات الارتباط لبيرسون
Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 4	Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 2	0.075038
Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 3	Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 2	-0.03238
Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 1	Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 3	-0.103807
Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 4	Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 3	-0.119866
Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 1	Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 2	-0.194953
Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 1	Nœuds\التوصيات والاقتراحات\المقابلة 4	-0.288675

المصدر: من إعداد الطالب بإستخدام برنامج Nvivo

سجل هذا الجدول ارتباط سالب من بين جميع الجداول وقد وصل الى قيمة -0.28 بين المقابلتين 1 و 4، ولكن هذا المعامل السالب يعني ان هناك اختلاف نوعي بخصوص الحلول التي تم تقديمها في المقابلات فكل مقابلة نتجت عنها حلول من زاوية مختلفة عن الأخرى.

2.1. النتائج المتوصل اليها:

1.2.1. المحور الأول: نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة:

أظهر تحليل المقابلات بإستخدام برنامج Nvivo بأنه يوجد هنالك تقارب كبير بين آراء الخبراء والمختصين فيما يتعلق بمفاهيم الضرائب المؤجلة كما يلي:

✓ إجماع كل الخبراء والمختصين على أن الضرائب المؤجلة هي نتيجة طبيعية وحتمية عن الفروقات الزمنية المؤقتة والتي تتوَلَّد بين القواعد المحاسبية والجبائية عند الاعتراف بالأعباء والایرادات.

✓ أن الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية عبارة عن تقنية محاسبية وتستخدم كوسيلة أو أداة لمعالجة الفجوة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، وأنها تمثل حقوق (أصول) والتزامات (خصوم) ضريبية مستقبلية ولا تعتبر مجرد تسوية محاسبية، لأنها مرتبطة بفروقات مؤقتة قابلة للتصحيح والزوال في المستقبل.

2.2.1. المحور الثاني: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية:

✓ تم التوصل الى أن التطبيق الفعلي لتقنية الضرائب المؤجلة متركز أساسا في المؤسسات الكبيرة، بينما تجد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة صعوبات في التعامل معها مما يجعل تطبيقها محدود فيها، إضافة الى ارتكاب أخطاء عند معالجتها نظرا للطابع التقني والمعقد لهذه التقنية.

✓ أن النظام المحاسبي المالي كافي وواضح نظريا فيما يخص الضرائب المؤجلة، الا أن التطبيق العملي يواجه بعض المشاكل والصعوبات.

✓ تم التوصل الى أن عدم استقرار القوانين والتشريعات الجبائية يؤدي الى التقليل من موثوقية تقدير وحساب الضرائب المؤجلة بدقة.

✓ نقص من ناحية التمكن التقني للضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية بسبب غياب التتبع الدائم والمستمر لها وتعويضه بتقديرات ظرفية فقط.

3.2.1. المحور الثالث: أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:

✓ كشفت النتائج على أن الضرائب المؤجلة تساهم بشكل مباشر في تجسيد مبدأ استقلالية الدورات المالية، وذلك بتوزيعها العادل والمنطقي للعبء الضريبي بين الفترات.

✓ غياب تقنية الضرائب المؤجلة يرتب عنه تشويه في النتائج المالية وتقديم معلومات مضللة، إضافة الى تذبذب الأرباح بين الفترات المالية.

✓ أن الامتناع عن تطبيق الضرائب المباشرة ينتج عنه اضعاف قابلية المقارنة للكشوفات المالية بين الفترات، كما تم الاتفاق على انها تعدّ ركيزة أساسية من ركائز جودة المعلومات المالية.

✓ تساهم الضرائب المؤجلة في إعطاء نظرة مسبقة عن الالتزامات الضريبية المستقبلية للمؤسسة، مما يؤدي الى تعزيز الملاءمة

✓ عدم ادراج الضرائب المؤجلة ضمن الكشوفات المالية يؤدي الى اضعاف دقتها وعدم عكسها للواقع الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة.

اتفاق واجماع من طرف جميع المبحوثين على أن تقنية الضرائب المؤجلة تحسّن من دقة وشفافية الكشوفات المالية، وتمثل قطعة أساسية لا غنى عنها لتحقيق الجودة في المعلومات الواردة في الكشوفات المالية.

4.2.1. المحور الرابع: أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية:

✓ تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة تساهم في تعزيز دقة وموثوقية الكشوف المالية، وزيادة ثقة مستخدميها، بمساهمتها في منع الانحياز الجبائي أثناء عرض النتائج.

✓ تم الكشف على أنه هنالك ارتباط وثيق بين مصداقية الكشوفات المالية والقدرة التنبؤية للوضع المالية، وبذلك تساعد هذه التقنية على توقع التدفقات النقدية مستقبلا.

✓ تم اكتشاف بأنه يمكن استغلال تقنية الضرائب المؤجلة كأداة لإدارة الأرباح وللتلاعب بالنتائج المحاسبية، عن طريق التحكم في التقديرات.

✓ أن تحقيق مصداقية الكشوفات المالية متوقف على القياس الدقيق والسليم لهذه التقنية، كما تم اعتبارها عنصر رئيسي لتقييم مدى مصداقية الكشوفات المالية.

5.2.1. المحور الخامس: أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين وإتخاذ القرار:

✓ تم التوصل الى أن المعلومات المرتبطة أو المتعلقة بالضرائب المؤجلة تساهم في دعم اتخاذ القرارات الرشيدة والدقيقة عن طريق التنبؤ بالتدفق النقدي المستقبلي للمؤسسة ومعرفة الالتزامات الضريبية المستقبلية.

✓ تم اكتشاف أن المهنيين والخبراء والمختصين هم من يملكون الفهم الكافي لهذه التقنية وهم من يحققون أكبر استفادة منا، بينما يواجه مستخدمي الكشوفات المالية العاديين، صعوبات في فهم هذه التقنية.

6.2.1. المحور السادس: دور التدقيق والرقابة:

✓ تم الاتفاق الى أن الضرائب المؤجلة تعتبر من المجالات ذات المخاطر العالية أثناء عملية التدقيق، وذلك بسبب طابعها التقني وطبيعتها المعقدة واعتمادها على التقديرات.

✓ أن عملية معالجة الضرائب المؤجلة تتطلب إجراءات رقابية صارمة من خلال مراجعة جداول الفروقات الزمنية، وإعادة الحساب للتأكد من سلامة الأرقام المسجلة.

✓ أن توفر نظام رقابة داخلي فعال يعتبر آلية تؤدي الى تقليل ارتكاب الأخطاء والحد من الإهمال في تطبيق ومعالجة الضرائب المؤجلة.

✓ هناك اجماع قوي بين المبحوثين على أن الرقابة هي الضامن الأساسي للتطبيق الفعلي الصحيح لهذه التقنية في الممارسات المهنية، وينعكس ذلك بشكل إيجابي على جودة ومصداقية الكشوفات المالية.

7.2.1. المحور السابع: التوصيات والاقتراحات:

✓ ضرورة التكثيف من الدورات التكوينية المتخصصة في مجال الضرائب المؤجلة، من أجل تقليص الفجوة بين الإطار النظري والتطبيق الميداني العملي.

✓ العمل على تطوير أنظمة معلومات محاسبية قادرة على تتبع الفروقات الزمنية بصفة دائمة ومنظمة، والسعي الى ادخال الرقمنة في المعالجة المحاسبية للوصول الى التطبيق السليم والأمثل لهذه التقنية لتحقيق أكبر استفادة ممكنة منها.

العمل على تعزيز التنسيق بين المحاسبة والجباية للتقليل من الفجوة بينهما، إضافة الى السعي الى المحافظة على استقرار التشريعات الضريبية لتسهيل عملية تقدير الضرائب المؤجلة وضمان موثوقيتها.

المبحث الثاني: دراسة حالة لمؤسسة جزائرية اقتصادية:

يتمثل الهدف من اجراء هذه الدراسة الميدانية التطبيقية الى اظهار مدى الأثر الحقيقي للضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية، عن طريق القيام بإجراء دراسة ميدانية مقارنة على مؤسسة اقتصادية جزائرية ذات نشاط صناعي، بحيث ستنشمل هذه الدراسة على حالتين مختلفتين تتمثل الحالة الأولى في عرض الكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة بدون ادراج الضرائب المؤجلة وتأثيراتها على الكشوف المالية، بينما الحالة الثانية فتنمثل في عرض الكشوفات بعد ادراج الضرائب المؤجلة فيها، وتشمل فترة الدراسة سنتين متتاليتين 2017 و2018.

إضافة الى ذلك سيتم التطرق لحساب مجموعة من النسب والمؤشرات المالية التي تعكس مدى جودة ومصداقية المعلومات المالية في كلا الحالتين، وذلك لإكتشاف مدى مساهمة تقنية الضرائب المؤجلة في اثراء جودة ومصداقية الكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة.

1.2. لمحة عن المؤسسة محل الدراسة:

تعتبر المؤسسة محل الدراسة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الجزائر، وتنشط في مجال تقديم خدمات الغازية والبتروولية والصناعية، وتخضع للنظام الجبائي الجزائري، إضافة الى أنها تقوم بإعداد كشوفاتها المالية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

2.2. دراسة حالة تطبيقية مقارنة:

الجدول 25: ميزانية الأصول قبل ادراج الضرائب المؤجلة:

الأصول	المبالغ الاجمالية	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية 2017	المبالغ الصافية لسنة 2018
الأصول غير الجارية				
التثبيتات العينية				
التثبيتات المعنوية				
الأراضي				
المباني				
التثبيتات العينية الأخرى	4700484	3401940	1298544	2180612
الأصول الثابتة محل الامتياز				
الأصول الثابتة قيد الإنجاز				
التثبيتات المالية				
سندات موضوعة وفق طريقة المعادلة				
المساهمات الأخرى والديون المرتبطة بها				
أوراق مالية أخرى ثابتة				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية				
ضرائب مؤجلة أصول				
مجموع الأصول غير الجارية	4700484	3401940	1298544	2180612
الأصول الجارية				
المخزونات وقيد الإنجاز				
الحقوق والاستخدامات المماثلة				
الزبائن	349909558		349909558	190186191
المدينون الآخرون	454514935		454514935	638200821
الضرائب وما يماثلها	1149771340		1149771340	1123012776
الحقوق الأخرى والاستخدامات المماثلة				

				النقديات وما يماثلها
				الاستثمارات والأصول المالية المتداولة الأخرى
108272782	94127426		94127426	الخزينة
2059672572	2048323260		2048323260	مجموع الأصول الجارية
2061853185	2049621806	3401940	2053023746	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

الجدول 26: ميزانية الأصول بعد ادراج الضرائب المؤجلة:

الأصول	المبالغ الاجمالية	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية لسنة 2017	المبالغ الصافية لسنة 2018
الأصول غير الجارية				
التثبيات العينية				
التثبيات المعنوية				
الأراضي				
المباني				
التثبيات العينية الأخرى	4700484	3401940	1298544	2180612
الأصول الثابتة محل الامتياز				
الأصول الثابتة قيد الإنجاز				
التثبيات المالية				
سندات موضوعة وفق طريقة المعادلة				
المساهمات الأخرى والديون المرتبطة بها				
أوراق مالية أخرى ثابتة				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية				
ضرائب مؤجلة أصول	1684711		1684711	1121154
مجموع الأصول غير الجارية	6385196	3401940	2983256	3301766
الأصول الجارية				
المخزونات وقيد الإنجاز				
الحقوق والاستخدامات المماثلة				
الزبائن	349909558		349909558	190186191
المدينون الآخرون	454514935		454514935	638200821
الضرائب وما يماثلها	1149771340		1149771340	1123012776
الحقوق الأخرى والاستخدامات المماثلة				
النقديات وما يماثلها				

				الاستثمارات والأصول المالية المتداولة الأخرى
108272782	94127426		94127426	الخزينة
2059672572	2048323260		2048323260	مجموع الأصول الجارية
2062974339	2051306517	3401940	2054708457	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

الجدول 27: ميزانية الخصوم قبل ادراج الضرائب المؤجلة:

2017	2018	الخصوم
		رأس المال الخاص
		رأس المال
		رأس المال غير المطلوب
		الأسهم الممتازة والاحتياطات – الاحتياطات المجمعة
		فروق إعادة التقييم
		فروق حقوق الملكية (طريقة المعادلة)
(-187208766)	(-196376559)	النتيجة الصافية – النتيجة الصافية للمجموعة
(-4615194052)	(-4802402818)	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى – الأرباح المرحلة
6654568357	6846323995	حساب الربط
		خسائر الشركة الام المجمعة
		حصة الأقلية
1852165538	1847544617	مجموع الأموال الخاصة
		الخصوم غير الجارية
		القروض والديون المالية
		الضرائب (المؤجلة والمستحقة المخصص لها)
		الديون الأخرى غير الجارية
		المؤنات والنواتج المعاينة مسبقا
00	00	مجموع الخصوم غير الجارية
		الخصوم الجارية
204742664	173228422	الموردين والحسابات المرتبطة بها
3858631	18091727	الضرائب
	(-2909903)	ديون أخرى
		خزينة الخصوم
208601296	188410247	مجموع الخصوم الجارية
2060766835	2035954865	مجموع الخصوم

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

الجدول 28: ميزانية الخصوم بعد ادراج الضرائب المؤجلة:

الخصوم	2018	2017
رأس المال الخاص		
رأس المال		
رأس المال غير المطلوب		
الأسهم الممتازة والاحتياطات - الاحتياطات المجمعة		
فروق إعادة التقييم		
فروق حقوق الملكية (طريقة المعادلة)		
النتيجة الصافية - النتيجة الصافية للمجموعة	(-196376559)	(-187208766)
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى - الأرباح المرحلة	(-4802402818)	(-4615194052)
حساب الربط	6846323995	6654568357
خسائر الشركة الام المجمعة		
حصة الأقلية		
مجموع الأموال الخاصة	1847544617	1852165538
الخصوم غير الجارية		
القروض والديون المالية		
الضرائب (المؤجلة والمستحقة المخصص لها)	15351652	2207504
الديون الأخرى غير الجارية		
المؤنات والنواتج المعاينة مسبقا		
مجموع الخصوم غير الجارية	15351652	2207504
الخصوم الجارية		
الموردين والحسابات المرتبطة بها	173228422	204742664
الضرائب	18091727	3858631
ديون أخرى	(-2909903)	
خزينة الخصوم		
مجموع الخصوم الجارية	188410247	208601296
مجموع الخصوم	2051306517	2062974339

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التريص

الجدول 29: ملخص ميزانية الأصول بعد تطبيق الضرائب المؤجلة:

البيان	2017	2018
الأصول غير الجارية	3301766	2983256
الضرائب المؤجلة أصول	1121154	1684711
الأصول الجارية	2059672572	2048323260
مجموع الأصول	2062974339	2051306517

المصدر: من إعداد الطالب

الجدول 30: ملخص ميزانية الخصوم بعد تطبيق الضرائب المؤجلة:

البيان	2017	2018
رؤوس الأموال الخاصة	1852165538	1847544617
الخصوم غير الجارية	2207504	15351652
الضرائب المؤجلة خصوم	2207504	15351652
الخصوم الجارية	208601296	188410247
مجموع الخصوم	2062974339	2051306517

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

من خلال الجداول رقم 01-02-03-04 الموضحة في الأعلى نلاحظ ما يلي:

من خلال عرض ميزانية الأصول والخصوم نجد بأن المؤسسة محل الدراسة تقوم بالالتزام بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة أصول ضمن الأصول غير الجارية، كما تم كذلك الإفصاح عن الضرائب المؤجلة خصوم ضمن الخصوم غير الجارية، مما يعني بأن المؤسسة لم تقم بإخفاء المعلومات المتعلقة بالضرائب المؤجلة والتي تعتبر مهمة جداً، وهو الأمر الذي جعل قائمة المركز المالي تكون أكثر مصداقية وتقدم صورة صادقة عن المؤسسة محل الدراسة.

كما نلاحظ بأن كتلة الضرائب المؤجلة أصول تمثل نسبة 0.054 % من مجموع الأصول بالنسبة لسنة 2017، أما كتلة الضرائب المؤجلة خصوم فتتمثل نسبة 0.11 % من مجموع الخصوم المؤجلة بالنسبة لسنة 2017، أما فيما يخص سنة 2018 فكتلة الضرائب المؤجلة أصول تمثل نسبة 0.08 % من إجمالي الأصول، في حين تمثل كتلة الضرائب المؤجلة خصوم ما نسبته 0.75 % من المجموع الكلي للخصوم.

وحيث أننا نلاحظ، كذلك، بأنه يوجد هنالك تقارب بين سنوات الدراسة، حيث أن المؤسسة قامت بعرض السنتين (2017-2018) معا في نفس الكشف. مما يزيد من جودة ومصداقية هذا الكشف، بحيث أننا تمكنا من اجراء المقارنة بين سنوات الدراسة وهو الأمر الذي ساعد ومكّن مستخدمي الكشوفات المالية من ترشيد قراراتهم، وبالإضافة الى ذلك فإن النسب المحسوبة تعطي أهمية نسبية لكل من أصول الضرائب المؤجلة وخصوم الضرائب المؤجلة، بحيث انه ينتج عن الاستخدام السيئ أو اهمال وعدم الالتزام بالإفصاح عنها يؤثر إجمالي الأصول والخصوم وهذا بدوره يؤدي الى التأثير على الوضعية المالية الحقيقية والصادقة للمؤسسة، مما يؤدي الى التأثير على قرارات المتخذة من طرف مستخدمي الكشوفات المالية أو التنبؤات بالقرارات المستقبلية.

ان نتيجة الدورة الصافية التي تم حسابها مع الالتزام باحتساب الضرائب المؤجلة تساهم في تحقيق مبدأ استقلالية الدورات المالية والمحاسبية بحيث أنه قد تم تحميل كل الأعباء والمنتجات بتوقيتها المناسب وذلك بعد الأخذ في الاعتبار الضرائب التي تولدت نتيجة الفوارق الزمنية بين الاعتراف والقياس للأصول والخصوم إضافة الى الإيرادات والاعباء وفقا للتشريع الجبائي.

ومن خلال هذا نستنتج بأن ادراج الضرائب المؤجلة أصول والخصوم المؤجلة خصوم والاخذ بها يؤثر ويساهم في جودة ومصداقية كشف الميزانية.

حساب النتائج:

الجدول 31: حسابات النتائج دون استرداد قيمة الضرائب المؤجلة:

البيان	2018	2017
مبيعات البضائع		
الإنتاج المباع	335559481	392279726
الإنتاج الملحق		
التخفيضات والتتزيلات والخصومات الممنوحة		
رقم الاعمال الصافي من التخفيضات والتتزيلات والخصومات	392279726	392279726
الإنتاج المخزن وغير المخزن		
الإنتاج المثبت		
اعانات الاستغلال		
انتاج السنة المالية	392279726	392279726
مشتريات البضائع المباعة		
المواد الأولية		
التموينات الأخرى		
تغيرات المخزون		
مشتريات الدراسات وخدمات الأداء		
الاستهلاكات الأخرى	20463014	1440000
التخفيضات والتتزيلات والخصومات المحصل عليها من المشتريات		
الخدمات الخارجية	469521148	575496384
الخدمات الأخرى	67365659	36543439
التخفيضات والتتزيلات والخصومات المحصل عليها على الخدمات الخارجية		
استهلاك السنة المالية	557349823	613479824
القيمة المضافة للاستغلال	221790342	221200098
أعباء المستخدمين		
ضرائب ورسوم ومدفوعات مشابهة	16089483	8615402
اجمالي فائض الاستغلال	237879823	229815501
المنتجات العملية الأخرى		36131683
الأعباء العملية الأخرى	595530	
مخصصات الاهتلاكات		
المؤونات	882067	928998
خسائر القيمة		
استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات		
النتيجة العملية	239357422	194612816
المنتجات المالية	56757737	8490400
الأعباء المالية	1196283	
النتيجة المالية	55561454	8490400

186122416	183795968	النتيجة العادية قبل الضريبة
		عناصر غير عادية (منتجات)
		عناصر غير عادية (أعباء)
		النتيجة غير العادية
		الضرائب الواجب دفعها
		الضرائب المؤجلة (تغييرات) على النتيجة العادية
185036067	171215377	النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التريص

الجدول 32: حسابات النتائج بعد استرداد قيمة الضرائب المؤجلة:

2017	2018	البيان
		مبيعات البضائع
392279726	335559481	الإنتاج المباع
		الإنتاج الملحق
		التخفيضات والتنزيلات والخصومات الممنوحة
392279726	392279726	رقم الاعمال الصافي من التخفيضات والتنزيلات والخصومات
		الإنتاج المخزن وغير المخزن
		الإنتاج المثبت
		اعانات الاستغلال
392279726	392279726	انتاج السنة المالية
		مشتريات البضائع المباعة
		المواد الأولية
		التموينات الأخرى
		تغيرات المخزون
		مشتريات الدراسات وخدمات الأداء
1440000	20463014	الاستهلاكات الأخرى
		التخفيضات والتنزيلات والخصومات المحصل عليها من المشتريات
575496384	469521148	الخدمات الخارجية
36543439	67365659	الخدمات الأخرى
		التخفيضات والتنزيلات والخصومات المحصل عليها على الخدمات الخارجية
613479824	557349823	استهلاك السنة المالية
221200098	221790342	القيمة المضافة للاستغلال
		أعباء المستخدمين
8615402	16089483	ضرائب ورسوم ومدفوعات مشابهة
229815501	237879823	اجمالي فائض الاستغلال
36131683		المنتجات العملية الأخرى
	595530	الأعباء العملية الأخرى
		مخصصات الاهتلاكات
928998	882067	المؤونات

		خسائر القيمة
		استثناءات عن خسائر القيمة والمؤونات
194612816	239357422	النتيجة التشغيلية
8490400	56757737	المنتجات المالية
	1196283	الأعباء المالية
8490400	55561454	النتيجة المالية
186122416	183795968	النتيجة العادية قبل الضريبة
		عناصر غير عادية (منتجات)
		عناصر غير عادية (أعباء)
		النتيجة غير العادية
		الضرائب الواجب دفعها
1086349	12580591	الضرائب المؤجلة (تغييرات) على النتيجة العادية
187208766	196376559	النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

الجدول 33: ملخص حساب النتائج بعد تطبيق الضرائب المؤجلة:

البيان	2017	2018
رقم الاعمال الصافي	392279726	335559481
القيمة المضافة للاستغلال	221200098	221790342
اجمالي فائض الاستغلال	229815501	237879825
النتيجة المالية	8490400	55561454
النتيجة العادية قبل الضرائب	(186122416)	(183795968)
الضرائب المؤجلة (تغييرات)	1086349	12580591
النتيجة الصافية	(187208766)	(196376559)

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ بأن النتيجة الصافية للدورة بدون احتساب الضرائب المؤجلة تفوق بنسبة **12.81 %** نظيرتها النتيجة الصافية للدورة في وجود الضرائب المؤجلة بالنسبة لسنة 2017، أما فيما يخص سنة 2018 فالنتيجة الصافية للدورة بدون احتساب ضرائب مؤجلة تزيد بنسبة **1.16 %** على نظيرتها النتيجة الصافية باحتساب الضرائب المؤجلة، مما يعني بأن هذا يدل على أن المؤسسة قامت باسترداد مدفوعة مسبقا وهو الأمر الذي أدى الى تخفيض النتيجة الصافية للدورة الخاصة بالسنة.

✓ نسبة العائد على الأموال الخاصة مع وجود الضرائب المؤجلة، وكذا حساب نسبة العائد على الأموال الخاصة بدون وجود الضرائب المؤجلة:

الجدول 34: حساب نسبة العائد على الأموال الخاصة في وجود الضرائب المؤجلة وبدون وجود الضرائب المؤجلة:

البيان	2018	2017
النتيجة الصافية باحتساب الضرائب المؤجلة	196376559	187208766
النتيجة الصافية بدون احتساب الضرائب المؤجلة	171215377	185036067
الأموال الخاصة	1847544617	1852165538
نسبة العائد اعتماداً على النتيجة الصافية باحتساب الضرائب المؤجلة	%10.62	%10.10
نسبة العائد على اعتماداً على النتيجة الصافية بدون احتساب الضرائب المؤجلة	%9.26	%9.99

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ بأن نسبة العائد على الأموال الخاصة حيث يساوي النتيجة الصافية/ الأموال الخاصة بدون ضرائب مؤجلة تقل بنسبة 1.36 % عن نسبة العائد على الأموال الخاصة في وجود الضرائب المؤجلة وهذا بالنسبة لسنة 2017، أما بالنسبة لسنة 2018 نسبة العائد على الأموال الخاصة دون احتساب قيمة الضرائب المؤجلة أقل بنسبة 0.11 % عن نسبة العائد على الأموال الخاصة بوجود الضرائب المؤجلة.

✓ نسبة العائد على الاستثمار مع وجود الضرائب المؤجلة، ونسبته بدون احتساب الضرائب المؤجلة:

الجدول 35: حساب نسبة العائد على الاستثمار مع وجود الضرائب المؤجلة، ونسبته بدون احتساب الضرائب المؤجلة:

البيان	2018	2017
النتيجة الصافية باحتساب الضرائب المؤجلة	196376559	187208766
النتيجة الصافية بدون احتساب الضرائب المؤجلة	171215377	185036067
الأموال الدائمة (الأموال الخاصة + القروض طويلة الأجل)	1862896269	1854373042
نسبة العائد اعتماداً على النتيجة الصافية باحتساب الضرائب المؤجلة	%10.54	%10.09
نسبة العائد على اعتماداً على النتيجة الصافية بدون احتساب الضرائب المؤجلة	%9.19	%9.97

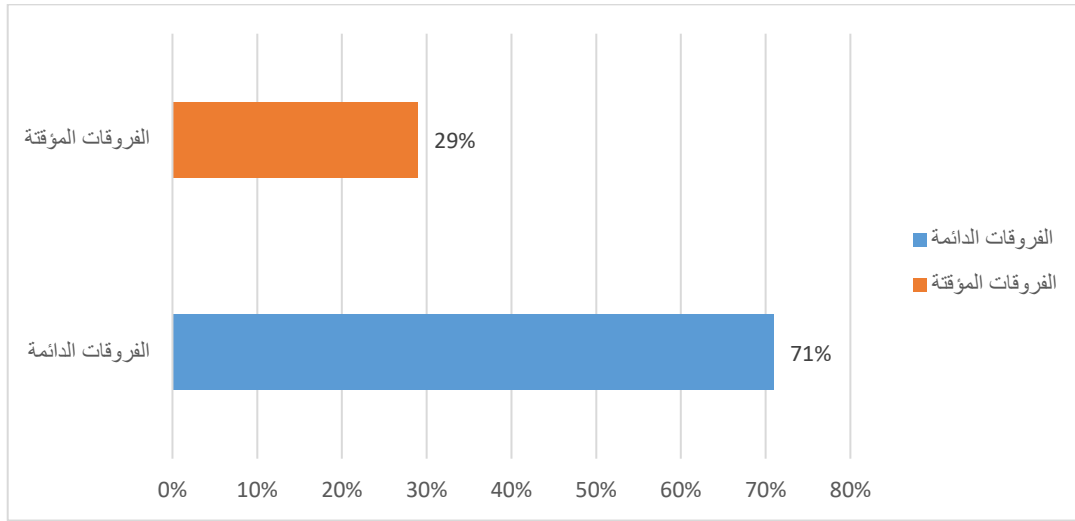
المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

بناءً على النتائج الموضحة في الجدول أعلاه نلاحظ بأن نسبة العائد على الاستثمار والذي يساوي النتيجة الصافية/ الأموال الدائمة من غير ضرائب مؤجلة تفوق بنسبة 1.35 % مقارنة بنسبة العائد على الاستثمار في وجود الضرائب

المؤجلة بالنسبة لسنة 2017، أما فيما يخص سنة 2018 فنسبة العائد على الاستثمار بدون الضرائب المؤجلة يقل كذلك بنسبة 0.12 % عن نسبة العائد على الاستثمار في وجود الضرائب المؤجلة.

بعد القيام بتحليل كشف حسابات النتائج وكشف تغيرات الأموال الخاصة للفترة 2017-2018، حيث تم استخدام النتيجة الخام وتم ادراج الضرائب المؤجلة مما أدى الى الإفصاح عن النتيجة الحقيقية والصادقة للسنوات المالية 2017-2018 مما يؤدي الى إعطاء معلومات ذات قيمة تنبؤية وقابلة للفهم من طرف مستخدمي الكشوفات المالية، وقابلة للمقارنة، ومن خلال هذه المعلومات التي تقدمها الضرائب المؤجلة يتمكن مستخدموا الكشوفات المالية من التعرف على سياسات المؤسسة المتعلقة بالأعباء والإيرادات، إضافة الى بقية السياسات الأخرى.

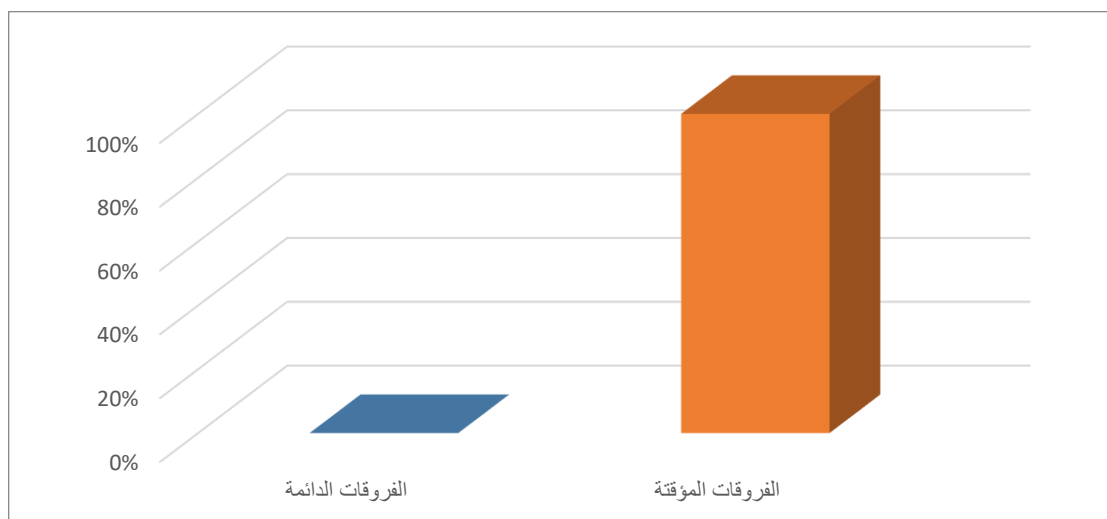
الشكل رقم 26: يمثل نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة الى مجموع الاستردادات:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

نلاحظ بأن مبلغ الفروقات المؤقتة يتمثل في أتعاب مستحقة مدين بها ومؤونة للرسم على النشاط المهني إضافة الى ضريبة النشاط المهني لشهر ديسمبر، حيث نشأت عنها ضرائب مؤجلة، حيث نلاحظ بأن نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة بلغت نسبة 29 % من مجموع الاستردادات سنة 2018 مقارنة بالفروقات الزمنية الدائمة، وهنا نكتشف مدى أهمية ومساهمة الضرائب المؤجلة في حسابات المؤسسة.

الشكل رقم 27: يمثل نسبة الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة الى مجموع التخفيضات:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

يتمثل مبلغ الفروقات الزمنية المؤقتة في ربح ناتج عن تغير سعر الصرف، حيث يتضح لنا من خلال الشكل بأنها تهيمن بنسبة 100 % على إجمالي التخفيضات.

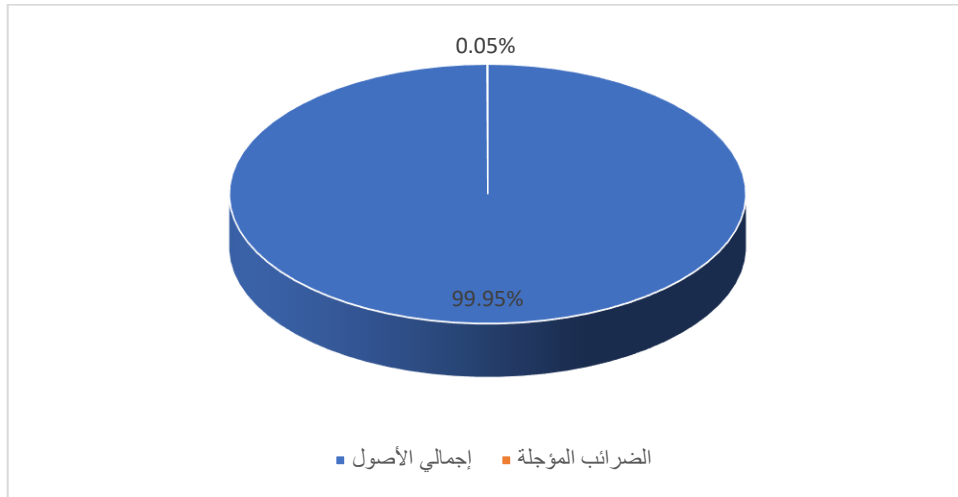
الجدول 36: يمثل مصادر الضرائب المؤجلة:

البيان	2017	2018	الأثر على النتيجة
أتعاب محاسب، محامي، مستشار لم يتم دفعها بعد عند نهاية السنة المالية	117910	235856,40	أصل ضريبي مؤجل
مؤونة للرسم على النشاط المهني	986084,28	1448854,92	أصل ضريبي مؤجل
ضريبة النشاط المهني لشهر ديسمبر	17160	00	أصل ضريبي مؤجل
ربح ناتج عن تغير سعر الصرف	2207504,08	15351652,15	خصم ضريبي مؤجل
مجموع الضرائب المؤجلة أصول (IDA)	1121154,28	1684711,32	-
مجموع الضرائب المؤجلة خصوم (IDP)	2207504,08	15351652,15	-

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة التربص

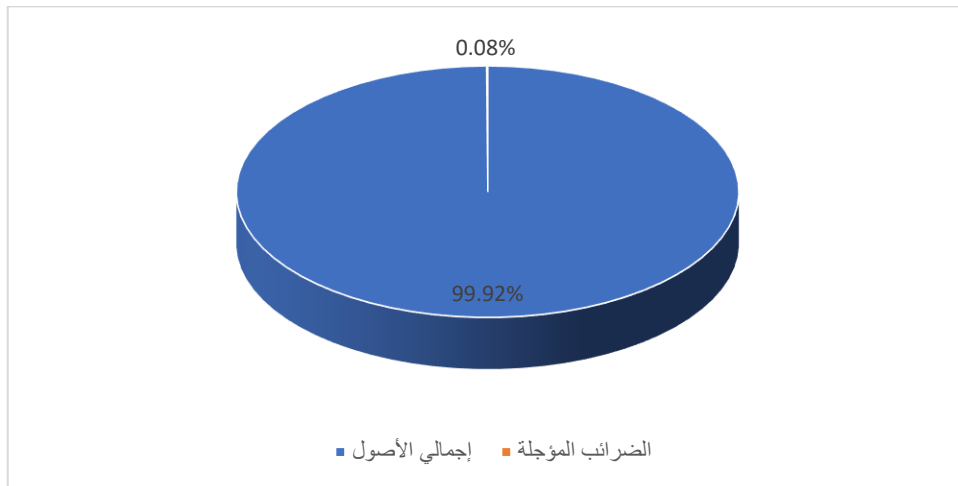
نلاحظ من خلال الجدول بأن مصادر الضرائب المؤجلة ناتجة عن مصادر متنوعة والتي تتمحور أساسا حول الأتعاب المستحقة غير مدفوعة الى غاية نهاية السنة أتعاب مستحقة مدين بها ومؤونة للرسم على النشاط المهني إضافة الى ضريبة النشاط المهني لشهر ديسمبر إضافة الى الربح الناتج عن تغير سعر الصرف بحيث اختفى هذا الأخير في سنة 2018 بحيث يمكن القول بأن المؤسسة متحكمة نوعا ما في الحالات ينجم عنها محاسبة الضرائب المؤجلة حيث أنه ظهرت حالة واحدة فقط حساب الضرائب المؤجلة خصوم في سنة 2017 مع اختفائه سنة 2018 في الكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة.

الشكل رقم 28: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من إجمالي الأصول لسنة 2017:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

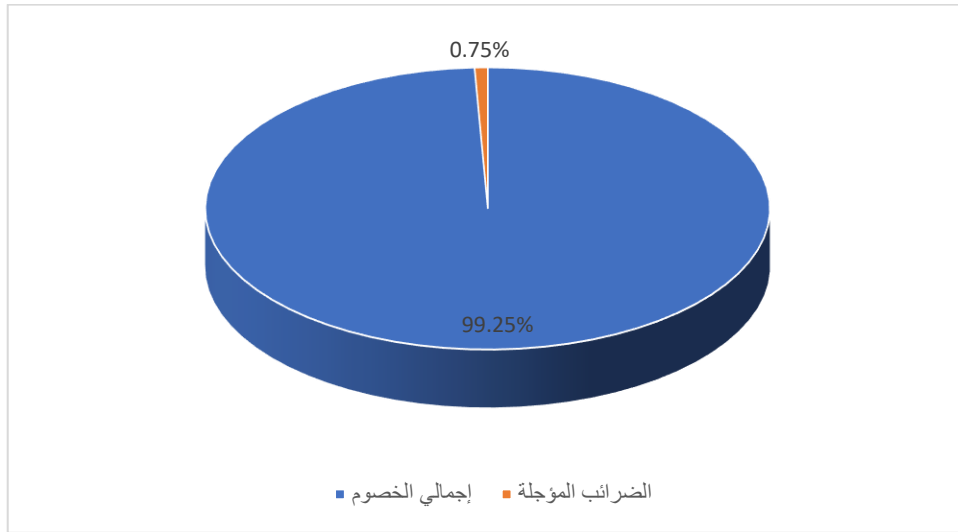
الشكل رقم 29: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من إجمالي الأصول لسنة 2018:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

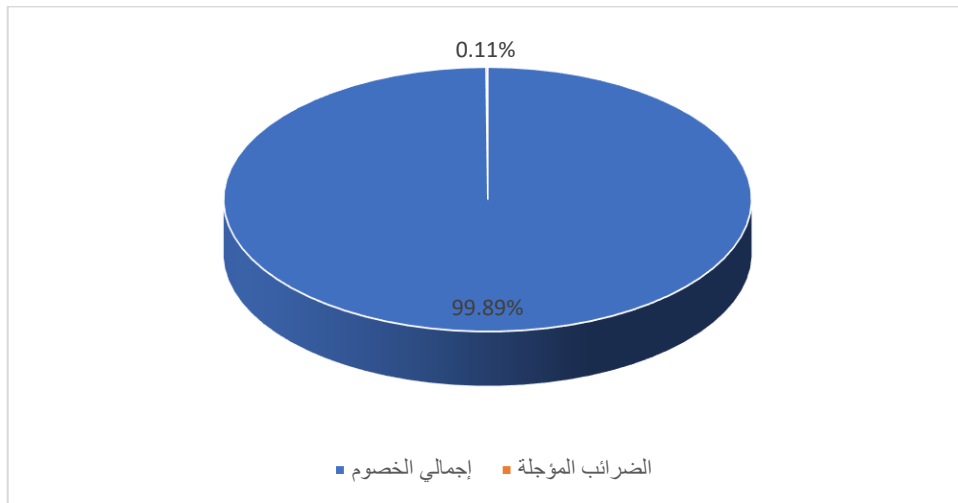
يتضح لنا من خلال الشكل بأن نسبة أصول الضرائب المؤجلة تشكل نسبة 0.05 % فقط من إجمالي العام للأصول لسنة 2017 كما أنه لم يتجاوز نسبة 0.08 % بالنسبة لسنة 2018 مما يؤكد تطبيق هذه المؤسسة لطريقة التأجيل الضريبي ولكن بشكل محدود، مما يدل على أن مساهمة الضرائب المؤجلة محدود في زيادة جودة ومصداقية المالية.

الشكل رقم 30: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من إجمالي الخصوم لسنة 2017:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

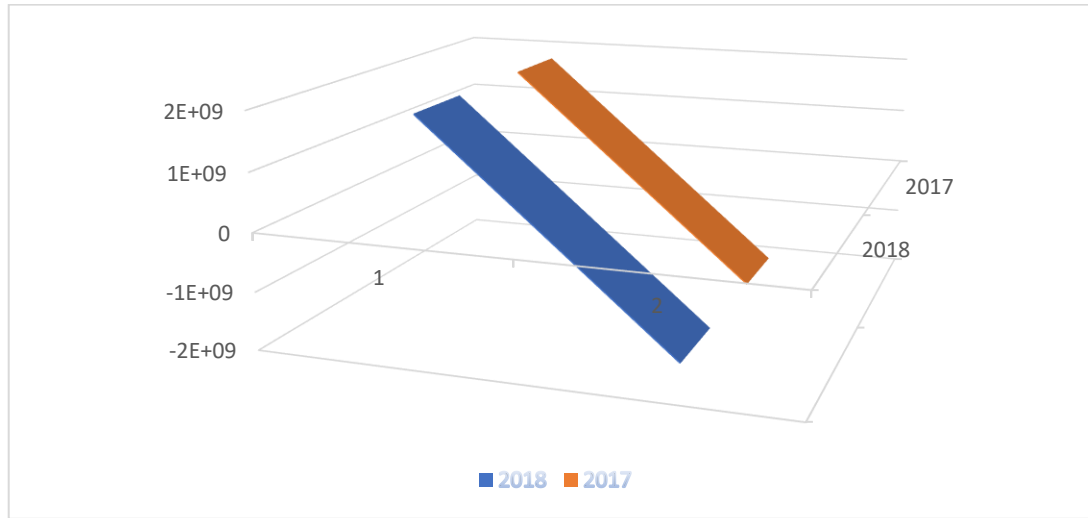
الشكل رقم 31: يمثل نسبة الضرائب المؤجلة من إجمالي الخصوم لسنة 2018:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

نلاحظ من خلال الشكل بأن نسبة الضرائب المؤجلة خصوم لم تتجاوز نسبة 0.11 % في سنة 2017 من المجموع الكلي للخصوم لترتفع وتقفز الى 0.75 % سنة 2018 حيث بلغت أعلى نسبة لها وهنا تظهر لنا بأنه رغم الوزن النسبي لهذه الضرائب داخل الميزانية كان محدودا، غير أنه يلاحظ بأن مساهمة الضرائب المؤجلة في زيادة تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية نوعي وجوهري وانعكس ذلك على صدق الصورة المالية، وأن لها أهمية في حسابات المؤسسة محل الدراسة.

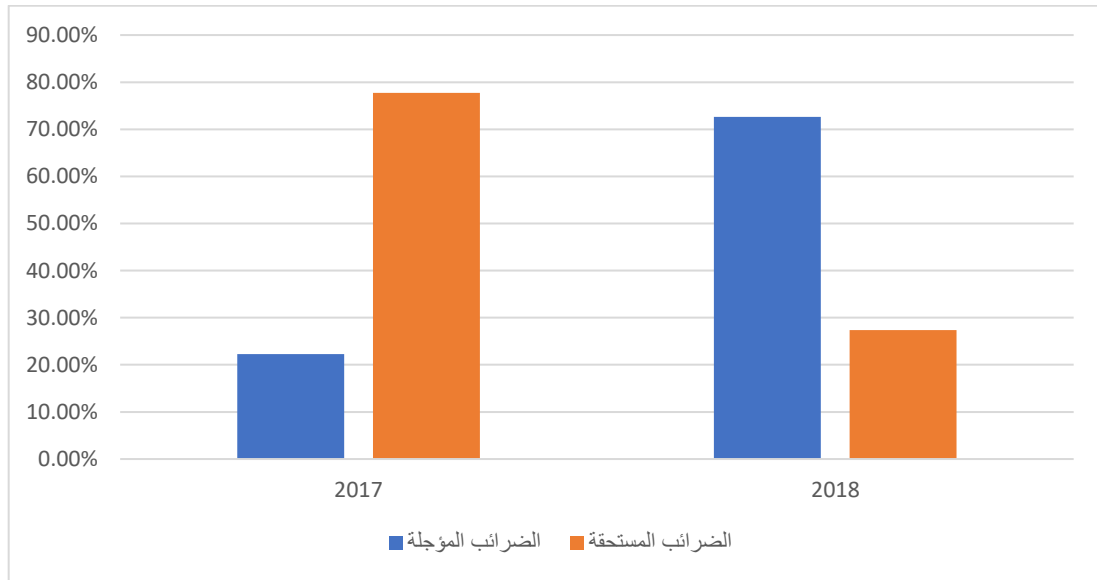
الشكل رقم 32: يمثل تصحيح رؤوس الأموال الخاصة:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه بأن رؤوس الأموال الخاصة المصححة أقل من نظيرتها قبل التصحيح ولكن بفارق طفيف يقدر بـ 0.061 % بالنسبة لسنة 2017، ونسبة 0.091 % بالنسبة لسنة 2018، مما يدل على أن النظام المحاسبي المالي يقوم بتضخيم رؤوس الأموال الخاصة قليلا قبل التصحيح.

الشكل رقم 33: يمثل مقارنة الضرائب المؤجلة والمستحقة الى الضريبة الجارية:

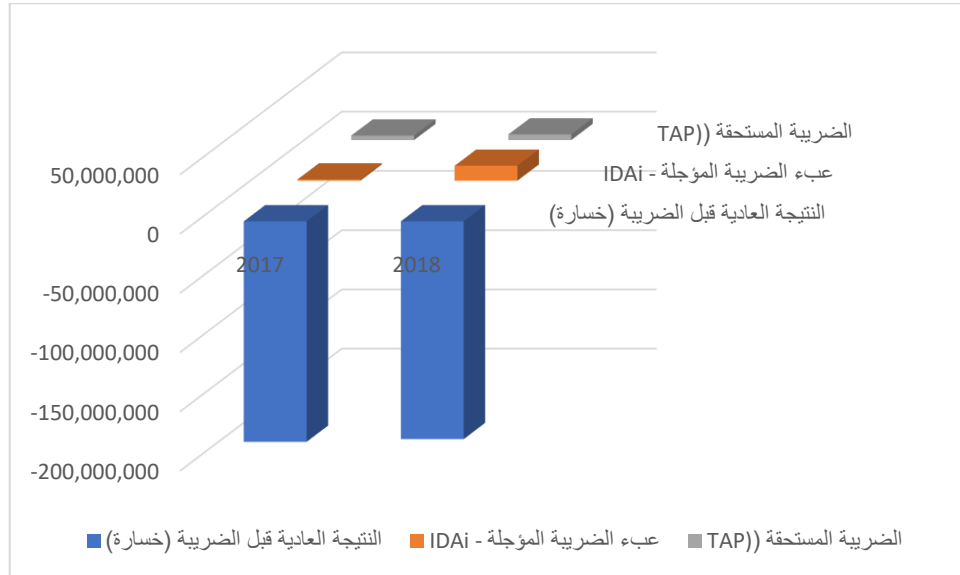


المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

يتضح لنا من خلال الشكل أعلاه بأن هيكل العبء الضريبي قد تطور بشكل لافت وملحوظ، بالنسبة لسنة 2017 كانت الضريبة المستحقة تهيمن بشكل كبير على الضرائب الجارية حيث شكلت نسبتها 77,74 % من المجموع الكلي مقارنة بالضرائب المؤجلة، بينما حدث العكس بالنسبة لسنة 2018 حيث أصبحت الضريبة المؤجلة هي المسيطرة إذ شكلت نسبة

72,63 % من المجموع الكلي مقارنة بالضرائب المستحقة، ويعود سبب ذلك الى نتيجة الارتفاع الكبير في مكاسب الصرف الكامنة.

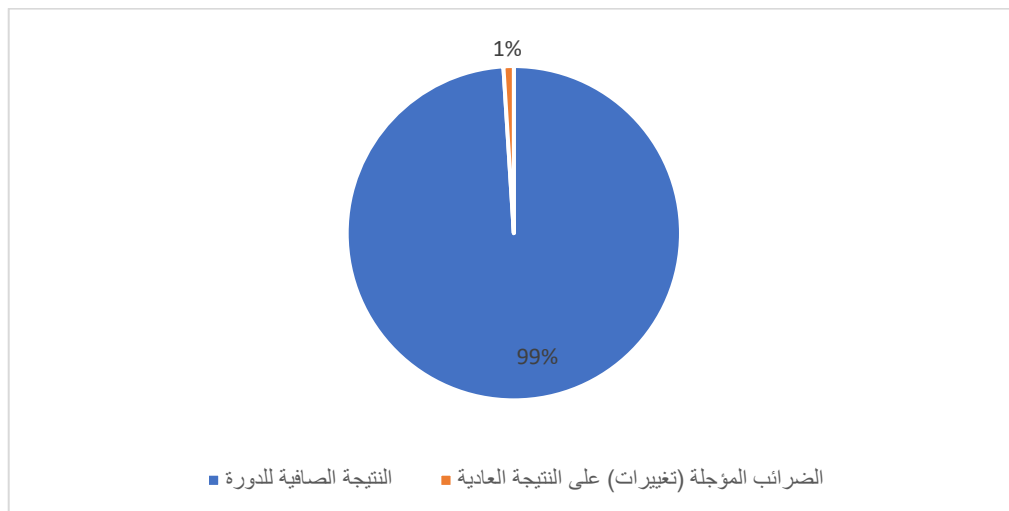
الشكل رقم 34: يمثل التغير في الضرائب المؤجلة والضرائب المستحقة مقارنة بالنتيجة العادية قبل الضرائب:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

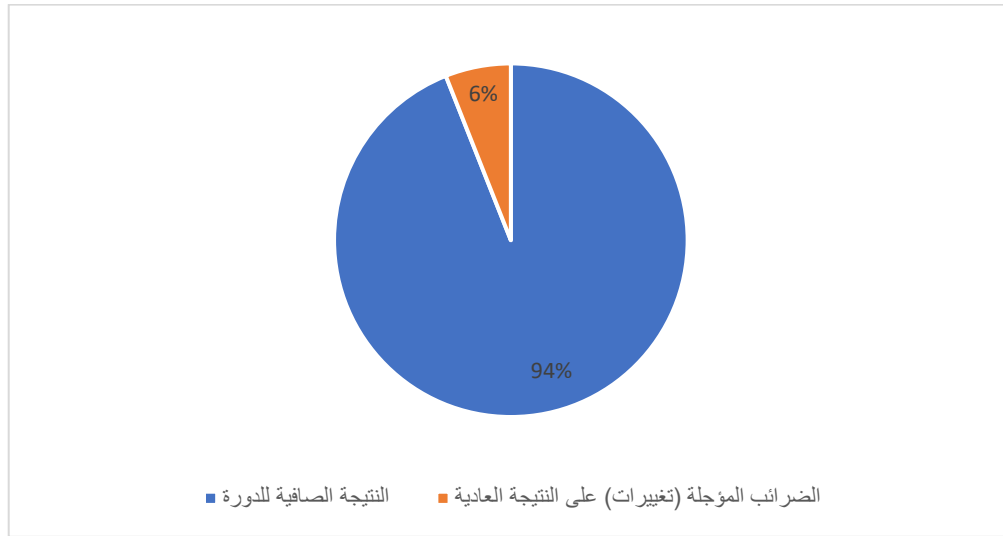
يتضح لنا من خلال الشكل أعلاه بأن الضريبة المؤجلة تمثل وزنا كبيرا ومتزايدا اذ يتضح لنا هيمنتها وسيطرتها مقارنة بالضرائب المستحقة بالنسبة الى النتيجة العادية قبل الضرائب، حيث مثلت نسبها 0,58 % بالنسبة لسنة 2017، مقابل نسبة 6,85 % بالنسبة لسنة 2018، وهذا ما يوضح ويعكس مدى التأثير الكبير والواضح للضرائب المؤجلة على نتائج المؤسسة محل الدراسة خلال فترة الدراسة، وخاصة في سنة 2018.

الشكل رقم 35: يمثل نسبة الضريبة المؤجلة من النتيجة الصافية للدورة لسنة 2017:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

الشكل رقم 36: يمثل نسبة الضريبة المؤجلة من النتيجة الصافية للدورة لسنة 2018:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Microsoft Excel

نلاحظ بأن نسبة الضريبة المؤجلة من النتيجة الصافية للدورة قد شهدت ارتفاعاً من 1% في سنة 2017 إلى نسبة 6% في سنة 2018، وهذا دلالة على أن أهمية الضرائب المؤجلة في تزايد ضمن الكشوفات المالية للمؤسسة محل الدراسة. وبالتالي فإن هذا الارتفاع يعكس مدى تحسن التطبيق فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، وارتفاع درجة تأثيرها على النتيجة الصافية للدورة، وهو ما ساهم بدوره في إعطاء معلومات مالية أكثر دقة وشفافية، مما يؤدي إلى تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية.

3.2. النتائج المتوصل إليها:

1.3.2. على مستوى الميزانية:

من خلال الكشف المالية تبين بأن المؤسسة محل الدراسة تلتزم بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة بنوعيتها أصول وخصوم وذلك ضمن الأصول والخصوم الجارية، حيث أن إدراج الضرائب المؤجلة في الميزانية أدى إلى زيادة معتبرة في إجمالي الأصول وذلك بعد الاعتراف بالضرائب المؤجلة، مع ظهور خصوم الضرائب المؤجلة خصوم ضمن الخصوم غير الجارية، بحيث أن الضرائب المؤجلة أصول سجلت ارتفاع ملحوظ من 1121154 دج سنة 2017 إلى 1684711 دج سنة 2018، كما أنه يوجد هنالك ارتفاع كبير للضرائب المؤجلة خصوم من 2207504 دج إلى 15351652 دج ولكن على الرغم من ذلك نجد أن:

وزن الضرائب المؤجلة في إجمالي الميزانية هو ضعيف نسبياً.

أدى إدراج الضرائب المؤجلة إلى تصحيح رؤوس الأموال الخاصة والتي اتجهت نحو الانخفاض بنسبة 0,1 %، وبالتالي نستنتج بأن الضرائب المؤجلة ليس لها تأثير كبير جداً على الميزانية، إلا أن لها تأثير نوعي يتجلى في مساهمتها في تحسين شفافية ودقة عرض الوضعية المالية للمؤسسة.

2.3.2. بالنسبة لحساب النتائج:

وجدنا بأن النتيجة الصافية في غياب الضرائب المؤجلة كانت أعلى ولكن بعد إدراج الضرائب المؤجلة انخفضت وأصبحت واقعية أكثر، حيث انخفضت في سنة 2017 بنسبة 12,81 %، وفي سنة 2018 انخفضت بنسبة 1,16 %،

مما يدل الى أن الضرائب المؤجلة تحقيق واحترام مبدأ استقلالية الدورات حيث تسمح بتحميل كل فترة بأعبائها الحقيقية، وبالتالي نستنتج بأن ادراج الضرائب المؤجلة ضمن الكشوف المالية يساهم في منع القيام بتضخيم النتائج ويؤدي الى عرض نتائج مالية صادقة وتعكس الواقعية.

3.3.2. على مستوى المؤشرات المالية:

✓ العائد على الأموال الخاصة:

نجد بأنه في وجود الضرائب المؤجلة العائد على الأموال الخاصة يكون أعلى، بينما العكس في غيابها، وهذا ما يدل على ادراج الضرائب المؤجلة في الكشوف المالية يؤدي الى تحسين الدقة في عملية تقييم الأداء المالي الحقيقي للمؤسسة.

✓ العائد على الاستثمار:

وجدنا المؤشرات تختلف في وجود الضرائب المؤجلة مع عدم وجودها، فعند ادراج الضرائب المؤجلة يؤدي ذلك الى ارتفاع العائد على الأموال الخاصة، بينما عدم ادراجها يؤدي الى انخفاضه. مما يدل على ان ادراج الضرائب المؤجلة يؤدي الى إعطاء صورة دقيقة عن المردودية الحقيقية للمؤسسة.

نستنتج أن الضرائب المؤجلة تساهم في تحسين مصداقية الكشوفات المالية إضافة الى إعطاء صورة دقيقة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، كما انها تساهم في زيادة تعزيز قابلية المقارنة بين السنوات المالية.

كما أنه قد تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة تحقق مبدأ استقلالية الدورات المالية، والتوزيع العادل للأعباء الضريبية، إضافة الى أن الضرائب المؤجلة تساعد مستخدمي الكشوفات المالية على اتخاذ قرارات دقيقة أكثر، بالإضافة الى المساعدة على فهم السياسات المالية والجباية للمؤسسة.

4.3.2. الخلاصة العامة لدراسة الحالة:

نستخلص من خلال الدراسة بأن تقنية الضرائب المؤجلة تساهم بشكل ملحوظ وواضح في تحسين جودة ومصداقية الكشوف المالية، على الرغم من أن تأثيرها الفعلي على بعض بنود وعناصر الميزانية يظل محدودا نسبياً.

حيث يتضح لنا بأن ادراج الضرائب المؤجلة قد ساهم نسبياً في تقديم صورة حقيقية للوضعية المالية للمؤسسة وأقرب للواقع، ويوضح ذلك من خلال تصحيح النتائج المحاسبية إضافة الى توزيع العبء الضريبي على الدورات المالية المناسبة، وهو ما يؤدي الى تعزيز مبدأ استقلالية الدورات.

كما أن عملية الإفصاح عن الضرائب المؤجلة قد يساهم في تحسين شفافية المعلومات المالية ورفع نسبة قابليتها للمقارنة، وهو الامر الذي يمكن ويساعد مستخدمي الكشوفات المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة.

وبالتالي فإن مساهمة الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائية تعتبر مساهمة نوعية، اذ تؤثر بشكل رئيسي على جودة ومصداقية المعلومات المالية والمحاسبية، على الرغم من أن تأثيرها العددي يعتبر محدود في بعض الحالات.

المبحث الثالث: مناقشة النتائج:

سيتم تقديم نتائج هذه الدراسة والتي تم التوصل إليها من خلال اجراء المقابلات مع الخبراء والمختصين في هذا المجال، إضافة الى ما تم استخلاصه من دراسة الحالة التطبيقية المقارنة للكشوفات المالية لإحدى المؤسسات الجزائرية، بحيث سيتم مقارنة نتائج المقابلات مع النتائج المستخلصة من دراسة الحالة، ومناقشة ذلك مع ما توصلت اليه الدراسات السابقة.

1. المحور الأول: نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة

تم الاجماع والاتفاق في جميع المقابلات على أن الضرائب المؤجلة تمثل تقنية محاسبية بالدرجة الأولى، وليست مجرد التزام جبائي، كما تم التأكيد على أن المنطق الجبائي يطغى على المنطق المحاسبي في البيئة الجزائرية، وقد أكدت دراسة الحالة من خلال جدول الفروقات الزمنية المؤقتة التي جسدت الطابع التقني للضرائب المؤجلة وأن لها ارتباطا حتميا بالفروقات الزمنية القابلة للتصحيح و الزوال مستقبلا، وتتوافق هذه النتائج مع ما توصلت اليه أغلبية الدراسات السابقة، حيث أثبتت دراسة (عادل، 2021) على أن تقنية الضرائب المؤجلة تعزز وتحسن من ابراز الصورة الصادقة لقائمة الدخل (الميزانية)، وأن تطبيقها في البيئة الجزائرية يصطدم بهيمنة المنطق الجبائي على المنطق المحاسبي، إضافة الى أن دراسة (بهاز، 2021) أكدت على أنها تقنية محاسبية بامتياز ويتم استخدامها لتصحيح الاختلالات القواعد المحاسبية والجبائية، كما أن دراسة (ابتسام، 2021) توصلت الى أن الضرائب المؤجلة بأنها آلية تتولد نتيجة اختلاف النظام المحاسبي عن النظام الجبائي.

وبالتالي توصلت نتائج الدراسات الثلاث الى حقيقة جوهرية مفادها أن الضرائب المؤجلة ليست ضريبة في حد ذاتها بل هي تقنية أو أداة محاسبية دقيقة تخلق نتيجة الاختلاف الزمني بين قواعد الاعتراف المحاسبي والجبائي، وأن الفجوة بين النظامين المحاسبي والمالي في البيئة الجزائرية يؤدي لنشأة هذه الفروقات.

2. المحور الثاني: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية

توصلت المقابلات الى أن النظام المحاسبي المالي يوفر اطار نظري كافي من جهة، وأن الواقع التطبيقي متعثر من جهة أخرى، وأن المؤسسات الكبيرة ملتزمة بهذه التقنية، الا أن المؤسسات الصغيرة تعاني من صعوبات تقنية، في حين أثبتت نتائج دراسة الحالة على أن المؤسسة محل الدراسة تلتزم فعلا بتطبيق الضرائب المؤجلة، حيث ظهر بأن هناك عدة مصادر لها، الا أن نسبة الضرائب المؤجلة من اجمالي الأصول ضعيفة وهو ما يدلّ على المحدودية النسبية في تطبيق هذه التقنية حتى في المؤسسات الكبيرة، وهذه النتيجة تتطابق مع ما توصلت اليه دراسة (سفيان، 2020) بأن تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية لا يزال محدود، كما أن دراسة (الغني، 2024) توصلت لنفس النتيجة بأن تطبيق الضرائب المؤجلة فعلي وقائم الا أنه بحاجة الى الانتشار والتوسع أكثر، كما أن دراسة (عادل، 2021) ، قامت بتشخيص مشكلة الفهم والادراك لدى المهنيين بأنها تعتبر هي العائق الرئيسي، وكذلك دراسة (Kimouche, 2022) التي خلصت الى أن التأثير الذي تحدته تقنية الضرائب المؤجلة في المؤسسات في البيئة الجزائرية محدود مما يدلّ على أن تطبيقها لم يصل بعد الى الحد الكافي.

وبالتالي يتضح لنا من خلال النتائج الثلاث بأنه توجد هنالك فعلا فجوة تطبيقية حقيقية في البيئة الجزائرية رغم أن المؤسسات الكبيرة حققت تقدم واضح في التطبيق، وبالتالي فإن تحسين واقع تطبيق هذه التقنية في البيئة الجزائرية هو الشرط الأساسي للاستفادة من هذه التقنية في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية.

3. المحور الثالث: أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية

قدمت المقابلات نتائج تمثلت في أن تقنية الضرائب المؤجلة هي الركيزة الأساسية لتحقيق جودة المعلومات المالية وذلك لكونها تجسّد مبدأ استقلالية الدورات المالية، كما تم الاتفاق على أن غياب هذه التقنية يؤدي إلى إعطاء نتائج مضلّة وغير دقيقة، مما يؤدي إلى تذبذب الأرباح والتالي اضعاف قابلية المقارنة، وهذا ما أكدته دراسة الحالة بتقديم نتائج تمثلت في تقديم أدلة ملموسة وواقعية على أثر الضرائب المؤجلة في جودة الكشوفات المالية، حيث أدى إدراج الضرائب المؤجلة إلى انخفاض النتيجة الصافية للدورة، وهو ما يدلّ على أن النتيجة بدون الضرائب المؤجلة كانت مضخمة وغير منطقية أي غير واقعية، كما أثبتت دراسة الحالة على مساهمة إدراج الضرائب المؤجلة في تحميل كل فترة متلية بأعبائها الحقيقية، وهو ما جسّد مبدأ استقلالية الدورات المالية فعليا، كما أوضحت دراسة الحالة بأن عرض الكشوفات المالية لسنتين متتاليتين مكن من إمكانية إجراء المقارنة زمنيا لمستخدمي الكشوف المالية وهو ما أدى إلى تعزيز المقارنة، كما أكدت دراسة الحالة على أن الضريبة المؤجلة قد مثلت نسبة كبيرة من العبء الضريبي الكلي سنة 2018 وهو ما أكد أهميتها القصوى في الكشف عن الواقع الضريبي الحقيقي للمؤسسة محل الدراسة، وتتقاطع هذه النتائج حيث تتفق مع ما توصلت إليه أبرز الدراسات ذات الصلة، وتتفق هذه النتائج مع دراسة (بهاز، 2021) التي أكدت على أن الاعتراف بالضرائب المؤجلة يؤدي إلى اظهار الربح الحقيقي وتحقيق مبدأ استقلالية الدورات المالية، كما خلصت دراسة (قمان، 2021) إلى أنه هناك علاقة إيجابية بين صحة الإفصاح والقياس وجودة الكشوفات المالية، وفي هذا السياق خلصت دراسة (عشماوي، 2025) على أن الإفصاح الجيد والصحيح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية، كما يؤدي أيضا إلى زيادة مصداقية التقارير المالية، وتعزيز ثقة المستثمرين ومساعدتهم على إتخاذ القرارات، وهذا ما يتوافق مع ما توصلت إليه الدراسة بحيث كشفت على أن إدراج الضرائب المؤجلة يترتب عنه نتائج مالية واقعية أكثر وقابلية للمقارنة، إضافة إلى أنه قد أثبتت دراسة (الزهران، 2023) على أن الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يؤدي إلى الرفع من درجة دقة وشفافية التقارير المالية وهو ما يؤدي إلى تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية، إضافة إلى دراسة (Hayder Oudah, 2023) التي أكدت على أن القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار الدولي رقم 12 يؤدي إلى تحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية، كما أن دراسة المقال (Acaranupong, 2010)، التي أثبتت بأن تطبيق المعايير الدولية يؤدي إلى زيادة قابلية المقارنة بين الكشوفات المالية لسنوات عديدة، وبالتالي فإن النتائج الثلاث تتقاطع بشكل واسع لتصل إلى إجابة شبه قاطعة إلى أن الضرائب المؤجلة هي الوسيلة أو الأداة المحاسبية الأكثر مساسا بجودة الكشوفات المالية لأنها تعالج بشكل مباشر الخلل الجوهرية الذي يتمثل في التعارض (التضارب) الزمني بين تحمل الأعباء ودفعها، والجدير بالذكر إلى أن الدراسات التي قامت بقياس أثر الضرائب المؤجلة على استمرارية الأرباح بالضبط دراسة (سوسن، 2022) و دراسة (Kimouche, 2022)، توصلت على وجود أثر محدود في البيئة المحاسبية الجزائرية، وهو الأمر الذي لا يتعارض مع النتائج التي توصلت إليها نتائج الدراسة بل يفسر ذلك بمحدودية التطبيق وليس عدم وجود أو غياب الأثر الجوهرية. وعلى المستوى الدولي كشفت دراسة (Anna Görlitz, 2023) على أنه توجد هنالك أدلة قوية نسبيا تدلّ على أن بعض مكونات الضرائب المؤجلة هي ذات ملائمة قيمية، مما يعني بأن دراستي تثيري هذه المسألة من خلال توفيرها لأدلة تطبيقية حقيقية مقارنة.

4. المحور الرابع: أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية

توصلت نتائج المقابلات التي تدل على أنه هنالك ارتباط وثيق بين تطبيق الضرائب المؤجلة وتعزيز جودة الكشوف المالية وثقة مستخدمي الكشوفات المالية كما تم الاتفاق على أن المصداقية مرتبطة بالقدرة التنبؤية للمعلومات المالية، حيث تم التأكيد على أن المصداقية ليست مجرد أرقام سليمة فقط بل تمثل معلومة تساهم في خدمة التوقعات المستقبلية، كما تم اكتشاف أن هذه التقنية يمكن استغلالها كأداة للتلاعب بالنتائج، وتتوافق هذه النتائج المقابلات هذه مع ما تم تأكيده والتوصل إليه في الدراسات السابقة، كما يتطابق مع نتائج دراسة الحالة التي قُدمت أدلة وشواهد دقيقة، حيث بيّنت ارتفاع العائد على الأموال الخاصة (ROE) عند ادراج الضرائب المؤجلة، وهو ما يدلّ على أن مؤشرات الأداء الحقيقي للمؤسسة أعلى في وجودها، كما أنها وضّحت إلى أنه عند ادراج الضرائب المؤجلة أدى إلى ارتفاع العائد على الاستثمار (ROI)، كما بيّنت دراسة الحالة إلى أن المؤسسة كانت ملتزمة بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة بنوعيتها (أصول وخصوم)، وهو الأمر الذي أدى إلى إضفاء المزيد من طابع الشفافية والمصداقية على ميزانيتها. وتتوافق هذه النتائج مع بعض الدراسات السابقة حيث أكدت دراسة (إلهام، 2022) على أن الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يؤدي إلى تعزيز شفافية المركز المالي (الميزانية) ويحسن من مصداقيتها بشكل ملموس، كما أثبتت دراسة (الزهران، 2023)، على أن عملية الاعتراف بالضرائب المؤجلة يؤدي إلى زيادة تحسين مستوى الإفصاح، وهو الأمر الذي يؤدي بدوره إلى الرفع من درجة الدقة والشفافية في التقارير المالية، كما تتوافق نتائج الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة (Belouettar tarek, 2022) والتي أكدت على أن الضرائب المؤجلة أصول تؤثر معنويًا على مؤشر العائد على الأصول، وأن لها القدرة على تفسير الأداء المالي للمؤسسات بشكل أكبر، وهو ما يتطابق مع النتائج التي توصلت إليها الدراسة التطبيقية المقارنة التي تتعلق بارتفاع كل من مؤشر العائد على الأموال الخاصة والعائد على الاستثمار في ضوء ادراج الضرائب المؤجلة، مما أدى إلى إعطاء صورة واقعية ودقيقة عن المردودية الحقيقية للمؤسسة محل الدراسة. إضافة إلى دراسة (عمر، 2021) التي أثبتت على أن ادراج الضرائب المؤجلة في الكشوف المالية لمجمع سوناطراك يؤثر بشكل فعلي على نتيجة الدورة الصافية وكذا مؤشرات الأداء، كما أن دراسة (Anna Göriltz, 2023)، أشارت إلى أن التقدير الإداري المرتبط بالضرائب المؤجلة من الممكن أن يساهم في تقديم معلومات مهمة من شأنها تعزيز الشفافية، إلا أن علاقتها بجودة الأرباح تظل مرهونة بمدى قوة آليات الحوكمة، بينما على صعيد التنبيه، فقد تقاطعت ملاحظات الدراسة بخصوص خطر استخدام التقديرات كأداة للتلاعب مع ما ذهبت إليه دراسة (زيرق، 2023) التي وجهت تحذيرًا يتمثل في أن ارتفاع الضرائب المؤجلة في حساب النتائج من الممكن أن يؤدي إلى رفع المستحقات الاختيارية والذي يعتبر مؤشر عكسي لجودة الكشوفات المالية، حيث أكدت على إمكانية استعمالها كوسيلة لإدارة الأرباح. وهو ما أثبتته أيضًا دراسة (Belouettar tarek, 2022) حيث أشارت إلى قابلية استعمال تقنية الضرائب المؤجلة كأداة لإدارة الأرباح، مما يعتبر إشارة على أن تحقق المصداقية ليس تلقائي بل مقيد بسلامة التطبيق. وبالتالي تؤكد النتائج الثلاث على أن الضرائب المؤجلة تساهم في تعزيز المصداقية بمعنى شامل، وليس بالمعنى الأدق فقط، وإنما بمعنى استطاعة الكشوفات المالية على التنبؤ الضريبي المستقبلي للمؤسسة، إلا أن مصداقية هذه التقنية مرهونة بمدى قوة آليات الحوكمة ونظام الرقابة الداخلية، لأنه يمكن استغلال التقديرات التي تتضمنها في إدارة الأرباح.

5.1.3. المحور الخامس: أثر الضرائب المؤجلة على مستخدمي الكشوفات المالية وإتخاذ القرار

أثبتت نتائج اجراء المقابلات على أنه توجد هنالك فجوة في الفهم والادراك بين مختلف فئات مستخدمي الكشوفات المالية كما أكدت على أن المستثمرين والمحللين هم أكثر الفئات المستفيدة من الضرائب المؤجلة، في مقابل ذلك فإن المستخدمين العاديين يعانون من نقص الفهم الكافي حول هذه التقنية، مما يدل على وجود تباين في آراء المبحوثين فالبعض يرى الإدارة الضريبية هي المستفيد الأبرز والبعض الآخر يصرون على أن المستثمرين هم أوائل المستفيدين، وتعزز النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة ذلك من عدة جوانب، ويوجد تباين بين بعض هذه النتائج وبين ما توصلت اليه نتائج دراسة الحالة حيث أثبتت بالأرقام الحقيقية على أن ادراج الضرائب المؤجلة يضيف معلومات حقيقية قيمة لمستخدمي الكشوفات المالية، تتمثل في التمكين من الاطلاع على سياسة المؤسسة المالية والجبائية، والتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية التي تخص الالتزامات الضريبية، بما يساعد على اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة، واتضح ذلك من خلال ارتفاع العبء الضريبي لسنة 2018 والذي يشير الى وجود مكاسب صرف لم تدفع ضريبتها، وهي معلومة مهمة جدا للمستثمر والمحلل المالي من اجل تقدير الوضع المستقبلي. حيث تتقاطع هذه النتائج مع ما أكدته دراسة (Hayder Oudah Kadhim, 2023)، التي بينت على أن توضيح الالتزامات الضريبية المستقبلية يؤدي الى تقديم صورة دقيقة وواضحة مما يساعد على اتخاذ القرارات المستقبلية الرشيدة، كما أثبتت دراسة (ابتسام، 2021) الى أن الضرائب المؤجلة تؤثر فعلا على كل من متخذي القرارات الاستثمارية ومعدّي الكشوفات المالية، كما أن دراسة (الزهراء، 2023) التي خلصت الى أن الإفصاح عن هذه التقنية يؤدي الى مساعدة مستخدمي الكشوفات المالية على معرفة الأداء المالي الواقعي والحقيقي مما يساهم في ترشيد قراراتهم، كما أوضحت دراسة (Acaranupong, 2010) ، التي توصلت الى اثبات وجود علاقة بين بعض بنود الضرائب المؤجلة وأسعار الأسهم مما دعم فكرة ملائمة هذه التقنية لاتخاذ القرارات الاستثمارية، أما دراسة (Kimouche, 2022) ، التي توصلت الى أن ضعف الوعي لدى المستخدمين العاديين في البيئة الجزائرية يبرهن على أن تطبيق الضرائب المؤجلة لا يصل الى حد تأثيرها على جودة المعلومات يكون ملموس.

6.1.3. المحور السادس: دور الرقابة والتدقيق

أكدت إجابات المقابلات في الدراسة على أن الضرائب المؤجلة تصنف على أنها من المجالات عالية المخاطر في عملية التدقيق، لكونها تقنية معقدة وتعتمد على التقديرات الشخصية، كما اسفرت نتائج المقابلات على كما أكد المبحوثون على أن وجود الرقابة الداخلية الفعالية هو الذي يضمن حقا التطبيق والتفعيل السليم والصحيح لهذه التقنية، وقد أظهرت نتائج دراسة الحالة وأثبتت أن الأرقام الناتجة عن الضرائب المؤجلة تستوجب التأكد والتحقق بدقة عبر مراجعة الفروقات الزمنية وإعادة حسابها، كما أثبت التغير الكبير في الضرائب المؤجلة خصوم الظاهر في دراسة الحالة بأنه يتطلب تحقيق عميق من أجل التأكد من صحة هذا الارتفاع ما اذا كان يعكس حقا مكاسب صرف واقعية وليس تلاعب بالتقديرات، كما تم ثبوت بأن المؤسسة محل الدراسة التزمت فعلا بالإفصاح الكامل عن الضرائب المؤجلة بنوعها وهذا ما يدل على وجود نظام رقابي داخلي نسبي. وتتقاطع هذه النتائج مع ما أكدته وأثبتته الدراسات السابقة، بحيث أوضحت دراسة (Anna Görlitz, 2023)، التي أوضحت بأن العلاقة بين الضرائب المؤجلة وجودة الأرباح مرهونة بمدى قوة آليات الحوكمة والرقابة، اضافة الى دراسة (الهام، 2022) التي أكدت على أن الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يعزز من الشفافية، وهو الذي لا بدّ من أن يخضع لرقابة صارمة، كما أن دراسة (زيرق، 2023) قد أشارت الى قابلية استخدام

تقنية الضرائب المؤجلة كأداة لإدارة الأرباح وهذا الذي يؤكد على أن عدم وجود الرقابة يقلب التقنية من أداة شفافية وعدالة إلى أداة للتلاعب بالنتائج.

7.1.3. المحور السابع: الاقتراحات والتوصيات

نتائج المقابلات كانت متنوعة من حيث الحلول والتوصيات المقترحة والتي تمثلت في ثلاث ركائز وهي تكثيف التكوين المهني المتخصص في مجال الضرائب المؤجلة، إضافة إلى تعزيز التنسيق بين الهيئات المحاسبية والضريبية لتقليل من الفجوة بين النظامين، وصولاً إلى تطوير برامج وأنظمة المحاسبة والتي تساعد على تتبع الفروقات الزمنية، غير هذا يدلّ على تباين وجهات النظر والرؤيا في الحلول المقترحة لكن ليس تعارض. إلا أن نتائج دراسة الحالة أكدت بشكل ضمني على توصيات من خلال ما تم رصده من محدودية نسبية في التطبيق حيث أثبتت الدراسة أن نسبة الضرائب المؤجلة في الميزانية محدود وهذا ما يشير إلى وجوب التعمق في التطبيق أكثر، كما أوضحت دراسة الحالة على أنه تم الاعتماد على مصادر قليلة للضرائب المؤجلة وهذا دالّ على أن المؤسسة محل الدراسة لم تتناول كافة الاعترافات المطلوبة، كما أن الدراسة أظهرت تذبذب كبير في خصوم الضرائب المؤجلة مما يستدعي الحاجة الماسة إلى لأنظمة معلومات أكثر دقة. وهناك تطابق بين هذه النتائج وما أوصت به الدراسات السابقة، بحيث أوصت دراسة (عادل، 2021) على وجوب ضرورة ادراك المهنين لإجراءات وتقنيات معالجة الضرائب المؤجلة، والعمل على تقليل اتساع الفجوة بين النظامين المحاسبي والجباي، إضافة إلى دراسة (ابتسام، 2021) التي نصت أكدت ونصّت على ضرورة تقليل ضعف التكوين لدى الموظفين والمهنيين في هذا المجال، بالإضافة إلى ذلك فدراسة (Anna Görltiz, 2023)، قد أوصت على تعزيز من آليات الحوكمة والرقابة بما يضمن الجودة في التطبيق، كما دعمت دراسة (Hayder Oudah Kadhim, 2023) ذلك، بحيث أكدت على ضرورة الالتزام بتطبيق المعايير الدولية بأكثر دقة وكفاءة.

خلاصة الفصل:

تناول هذا الفصل الجانب التطبيقي لهذه الدراسة، حيث تم الإعتماد على طريقتين، تمثلت الطريقة الأولى في التحليل الموضوعي لنتائج المقابلات الميدانية وذلك بإستخدام برنامج Nvivo، في حين تمثلت الطريقة الثانية في إجراء دراسة حالة تطبيقية مقارنة لمؤسسة اقتصادية جزائرية، من خلال تحليل كشوفاتها المالية، وحساب مجموعة من النسب والمؤشرات المالية والتعبير عن النتائج بإستخدام برنامج Microsoft Excel والغرض من ذلك هو إبراز أثر الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية.

وقد تبين من خلال نتائج الدراسة النوعية بأنه يوجد هناك اتفاق بين المبحوثين بخصوص الضرائب المؤجلة على أنها تعتبر من بين أهم الآليات والتقنيات المحاسبية التي تجسد مبدأ استقلالية الدورات المالية، وهذا عن طريق مساهمتها في التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين الفترات، كما تبين بأن هذه التقنية تساهم في تحسين دقة وشفافية المعلومات المالية وزيادة قابليتها للمقارنة. وأظهرت النتائج أيضا وجود بعض الصعوبات فيما يتعلق بتطبيق هذه التقنية في البيئة المحاسبية الجزائرية. بينما أظهرت دراسة الحالة بأن عملية ادراج الضرائب المؤجلة في الكشوف المالية يساهم في تصحيح بعض عناصر الميزانية وحسابات النتائج، وهو الذي أدى بدوره الى ابراز صورة حقيقية وواقعية عن الوضعية المالية للمؤسسة محل الدراسة، إضافة الى أن نتائج دراسة الحالة قد أبرزت بأن الاعتراف بالضرائب المؤجلة أدى فعلا الى تغيير النتيجة الصافية للدورة وتصحيح بعض المؤشرات المالية، وهو الأمر الذي أدى الى تعزيز دقة وموثوقية المعلومات المالية، وتبين من خلال هذه الدراسة الى أنه كان هنالك تأثير محدود لهذه التقنية على بعض القيم المالية، الا أنها ساهمت فعلا في تعزيز القدرة التنبؤية للوضع المالي، ومساعدة مستخدمي ومعدّي الكشوفات المالية في عملية اخذ القرارات الرشيدة والدقيقة.

خاتمة:

خاتمة:

ثبت من خلال هذه الدراسة على أن الضرائب المؤجلة ليست ضريبة في حد ذاتها، بل هي تقنية محاسبية دقيقة تتولّد بشكل حتمي عن الفروقات الزمنية المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي. كما يتمثل الهدف الجوهري من هذه التقنية في تحقيق مبدأ استقلالية الدورات المالية، وتصحيح الاختلافات المترتبة عن سمو المنطق الجبائي على المنطق المحاسبي، وهو ما يؤدي الى ضمان تحميل كل دورة مالية بأعبائها ونواتجها الحقيقية الخاصة بها. كما تم اكتشاف الواقع التطبيقي في البيئة الجزائرية من خلال هذه الدراسة، حيث تبين وجود فجوة تطبيقية حقيقية بين الأحكام التي ينصّ عليها النظام المحاسبي المالي وبين واقع الممارسات الميدانية العملية.

فتبيّن أن المؤسسات الاقتصادية الكبرى قد سجلت تقدم وتطور ملحوظ وملمس في استخدام هذه التقنية وإدراجها في كشوفاتها المالية، بينما المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تواجه بعض الصعوبات التطبيقية، وعلى مستوى أثر هذه التقنية على مصداقية الكشوفات المالية، أكدت هذه الدراسة على أن الضرائب المؤجلة تساهم في تعزيز المصداقية، وذلك بضمانها سلامة الأرقام المالية، بل وتتعدى ذلك وتعزز من القدرة التنبؤية للمعلومات المالية عن طريق كشفها عن الالتزامات الضريبية المستقبلية للمؤسسة، إلا أنه وفي الوقت نفسه كشفت الدراسة عن مخاطر متعلقة بهذه التقنية يجب أخذها على محمل الجد تتمثل في قابلية استخدام التقديرات التي تعتمد عليها هذه الأداة لإدارة الأرباح والتلاعب بالنتائج المحاسبية، مما يدلّ على أن مصداقيتها فعليا مشروطة بمدى قوة وصرامة آليات الرقابة في المؤسسة. وعلى صعيد تأثير هذه التقنية على مستخدمي الكشوفات المالية، تم التوصل من خلال هذه الدراسة الى أن المعلومات المرتبطة بالضرائب المؤجلة تقدم معلومات حقيقية قيمة للمستخدمين مثل المستثمرين والمحللين وتساعدهم على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية مما يمكنهم من اتخاذ قرارات استثمارية رشيدة ودقيقة. إلا أن هذا الأثر يقتصر نوعا ما على فئة معينة في البيئة الجزائرية بسبب تفاوت نسب فهم واستيعاب هذه التقنية بين مختلف مستخدمي الكشوفات المالية، وخاصة المستخدمين العاديين الذين يعانون من صعوبات في فهم طابعها التقني والمعقد، كما نَبّهت الدراسة على مدى أهمية التدقيق والرقابة من أجل تحقيق أقصى استفادة ممكنة من هذه التقنية، حيث تم التأكيد على تصنيف الضرائب المؤجلة من بين المجالات ذات الخطورة المرتفعة لاعتمادها على التقديرات الشخصية، مما يتطلب وجود نظام رقابة داخلي صارم، وذلك لضمان تطبيقها بطريقة صحيحة، وضمان سلامة الأرقام الناتجة عنها والواردة في الكشوفات المالية.

وبناء على ما سبق نستطيع القول هذه الدراسة كانت إيجابية عموما في إجابتها عن إشكالية الدراسة، بحيث تم إثبات بأن تقنية الضرائب المؤجلة تساهم فعليا في تعزيز جودة ومصداقية الكشوفات المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، على الرغم من أن هذه المساهمة لا تصل الى الحدود المرجوة، وذلك نظرا لبعض الصعوبات التطبيقية، ونقص التكوين والوعي لدى بعض الفئات، حيث وفي نهاية هذه الدراسة تم اقتراح بعض النصائح لتحقيق الاستفادة الكاملة من هذه التقنية كالتكثيف من برامج التكوين المتخصص، وزيادة التنسيق بين المحاسبة والجباية، والتتبع المستمر والدائم لمصادر الفروقات الزمنية بشكل دقيق.

(1) أهم النتائج (النتائج الرئيسية):

✓ تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن تقنية محاسبية وتتولّد عن الفروقات الزمنية المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، كما تعتبر هذه التقنية أداة تستخدم لتصحيح الاختلالات الناتجة عن هيمنة القواعد الجبائية على

القواعد المحاسبية، كما يتمثل دور هذه التقنية في تحقيق العدالة الضريبية بين الدورات المالية، تقديم صورة مالية صادقة وحقيقية للمؤسسة، وتعزيز وتحسين مصداقية الكشوفات المالية.

✓ واقع تطبيق هذه التقنية في البيئة الجزائرية متقدم ومتطور في المؤسسات الكبيرة ومحدود في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وتتمثل أبرز الأخطاء التي يتم الوقوع فيها عند معالجة الضرائب المؤجلة في الخلط بين الفروقات الزمنية المؤقتة والدائمة، كما تم التوصل الى أن النظام المحاسبي المالي يشتمل على اطار نظري كافٍ ووافٍ بخصوص هذه التقنية لكنه بحاجة الى مزيد من التوضيحات والارشادات التطبيقية لبعض الحالات المعقدة، كما أن عدم استقرار التشريع الجبائي قد يؤدي الى اضعاف موثوقية التقديرات التي تعتمد عليها هذه التقنية.

✓ تم التوصل الى أن الضرائب المؤجلة هي ركيزة أساسية لتحقيق الجودة في المعلومات المالية، وأن غيابها يؤدي الى إعطاء نتائج مضللة، وكذلك اضعاف قابلية المقارنة بين الفترات المالية، وأن سوء معالجة الضرائب المؤجلة يؤدي الى تشويه الكشوفات المالية، إضافة الى تضخيم الأرباح أو تخفيضها، كما تم التوصل الى أن تقنية الضرائب المؤجلة تجسّد فعلا في تحقيق مبدأ استقلالية الدورات المالية من خلال قيامها بالتوزيع العادل للعبء الضريبي بين الفترات المالية. تم التوصل الى أن تقنية الضرائب المؤجلة تعزز مصداقية الكشوفات المالية من خلال مساهمتها في الحد من التحيز الناتج عن المعالجة الجبائية، كما أنها تساهم في عملية الكشف عن الالتزامات الضريبية المستقبلية إضافة الى أنها تحسن من القدرة التنبؤية للمعلومات المالية، كما تم التوصل الى نتيجة مهمة وخطيرة تتمثل في أنه يمكن استغلال هذه التقنية كأداة للتلاعب بالنتائج وذلك عن طريق التلاعب بالتقديرات المحاسبية، كما أن هذه التقنية تعتبر بمثابة مرجع يعتمد عليه المدقق في تقييم مصداقية الكشوفات المالية.

✓ تم التوصل الى أن الاستفادة من المعلومات الناتجة عن الضرائب المؤجلة محدودة نسبيا في البيئة الجزائرية، وتقتصر بشكل أساسي على المهنيين والمحللين وكبار المستثمرين، كما تم التوصل الى أن أغلبية مستخدمي الكشوفات المالية العاديين يعانون من صعوبات في فهم وتفسير البيانات الصادرة عن الضرائب المؤجلة، وذلك بسبب طبيعتها التقنية والمعقدة، كما أن معلومات الضرائب المؤجلة تساعد على التخطيط الضريبي وتوقع الأعباء المستقبلية إضافة الى تحليل المخاطر.

✓ تم التوصل الى أن وجود نظام رقابة داخلية ذو فعالية يساهم في الحد من الأخطاء والحد من التهاون في معالجة الضرائب المؤجلة، ويضمن سلامة تطبيقها وسلامة الأرقام المتعلقة بها.

(2) حدود الدراسة:

✓ اقتصر الدراسة على عدد محدود من المقابلات مع مختصين وخبراء، مع أنه يعكس مدى تعقد إشكالية الدراسة وندرة الخبراء في الشأن إلا أنه لا يكفي لكي يمثل كل آراء ووجهات النظر في البيئة المحاسبية الجزائرية، مما يحد من إمكانية التعميم، وهو ما دفعنا الى تنويع أدوات التحليل.

✓ اعتمدت الدراسة على مقارنة نوعية تمثلت في اجراء المقابلات إضافة الى تدعيمه بدراسة حالة ميدانية واقعية واحدة دون التوسع أكثر أو الاستعانة بمنهج كمي واسع بسبب ضيق الوقت والصعوبة التقنية لموضوع الدراسة.

✓ رغم اقتصار فترة دراسة الحالة على فترتين مائيتين فقط 2017-2018 إلا أنها فترة متتالية تساعد على المقارنة، كما أنها تخلص قطاع واحد مما يضعف من إمكانية تعميم النتائج على باقي القطاعات والمؤسسات الأخرى، إلا أن النتائج المتوصل اليها تعكس واقع تطبيق هذه التقنية داخل المؤسسات الجزائرية ومدى أهميتها في الكشوف المالية بنسبة معتبرة، مما يمكن ان يفتح المجال لدراسات مستقبلية تشمل قطاعات أخرى، كما أن التغيرات والتحول التي عرفها التشريع

الجبايي الجزائري يمكن أن يقلل من قابلية النتائج المتوصل إليها بخصوص التطبيق على المدى البعيد، إلا أن هذه الدراسة تظل ذات أهمية علمية وعملية، لكونها توضح أثر الضرائب المؤجلة على جودة ومصداقية الكشوفات المالية. ✓ نقص المراجع العلمية المتخصصة في مجال الضرائب المؤجلة في البيئة المحلية، وصعوبة الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات كصعوبة الحصول على جميع الكشوفات المالية وكاملة البيانات وبشكل مفصل لعدة مؤسسات بسبب متطلبات السر المهني والخصوصية.

(3) اقتراحات تحسينية:

- إصدار دليل تطبيقي مبسط ومفصل يوضح كيفية معالجة الضرائب المؤجلة في الحالات المعقدة، ما يدعم جهود إدارة الضرائب الموجهة إلى التحسيس والاعلام (إصدار العديد من الأدلة الإرشادية).
- تعزيز استقرار القوانين التشريعية الجبائية، والاعلان المسبق عن التعديلات المراد اجراءها وذلك لتمكين المؤسسات من إعادة تصحيح تقديراتها في الوقت المناسب، وبالتالي تفادي مثل هكذا حالات.
- فرض الالتزام بالإفصاح التفصيلي على المؤسسات في الإيضاحات المرفقة بالكشوفات المالية وفق معايير محددة وواضحة عن الضرائب المؤجلة ومصادرها.
- تكثيف برامج التكوين المتخصص في الضرائب المؤجلة وخاصة المحاسبين والمدققين في جميع القطاعات المختلفة. تطوير نظام معلوماتي محاسبي قادر على رصد وتتبع مصادر الفروقات الزمنية المؤقتة بشكل مستمر.
- العمل على تحسين وتعزيز التنسيق بين قسمي المحاسبة والجباية في المؤسسات الجزائرية.
- تبسيط عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالضرائب المؤجلة في التقارير المالية، بالشكل الذي يجعلها سهلة الفهم لأكبر فئة ممكنة من مستخدمي الكشوفات المالية.

وفي الختام نشير إلى أن هذه الدراسة ورغم محدوديتها لإقتصارها على مؤسسة واحدة وعدد محدود من المقابلات، قد نجحت في تقديم رؤية تحليلية معمقة ومفصلة، وأدلة ميدانية وواقعية حول موضوع شديد الأهمية في المشهد المحاسبي والبيئي الجزائري. بحيث تفتح هذه الدراسة المجال والآفاق أمام بحوث ودراسات مستقبلية تتسم بشمولية واتساع أكبر، يشمل قطاعات عديدة ومناهج متنوعة ومتقدمة، بغرض انشاء منظومة محاسبية جزائرية ذات شفافية ومصداقية أكبر، ومنسجمة مع المعايير الدولية.

قائمة المراجع:

المراجع:

- القانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي. (2007) *قانون المالية*. الجريدة الرسمية العدد 74.
- ابتسام, ي. ر. (2021). تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري *مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة*. 516-528, 06(01),
- الأسود, د. ز. (2022). فيفري. (الاعتبارات المنهجية في تصميم البحث النوعي. *مجلة الرسالة للدراسات والبحوث الانسانية*, 07(01), 208-218.
- البند 2/112 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وقواعد سيرها. 07. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند رقم 04/121 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. 8. (2008).
- البند رقم 14/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. 9. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند رقم 7/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وقواعد سيرها. 8. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند رقم 03/124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. 13. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند رقم 01/127 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. 15. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند رقم 4/138 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. (2008). 21. *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البندين رقم 14/121 و 15/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البندين رقم 2/124 و 4/124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف. (2008). 13-14. *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البندين رقم 02/135 و 03/135 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند رقم 7/112، 5/123، 1/125 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- البند من 20/121 الى 27/121 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- الثانية, ا. ع. (2009). *مدخل لمنهجية البحث الاجتماعي*. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- الزهران, ق. ع. (2023). مدى إسهام الإفصاح المحاسبي عن الضرائب المؤجلة في جودة القوائم المالية- دراسة حالة مجمع الصناعات الغذائية- مطاحن الساورة *مجلة أبحاث*. 71-88, 8(1),
- الصبان, م. س. (2013). *القياس والتحليل المحاسبي*. مصر: دار التعليم الجامعي للنشر والتوزيع.

- الغني، ش. ط. (2024). واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر في ظل متطلبات النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مؤسسة AGRODIVE - *مجلة العلوم الادارية والمالية*. 68-88، 07(02) ،
- الفصل الثاني الحساب رقم 11 الترحيل من جديد من القرار المؤرخ في 2008/07/26. 53. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 19.
- الفقرة الأخيرة من المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2022) *قانون المالية*.
- الغوال، ص. م. (1996). *علم الاجتماع بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى*. القاهرة: دار الفكر العربي.
- القاسم، م. (2021). *الفوارق بين المناهج الكيفية والمناهج الكمية في البحوث الاجتماعية*. *المجلة العربية للنشر العلمي*.
- القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي. (2007). *الجريدة الرسمية*، العدد 27.
- المادة 07 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة للمادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2020) *قانون المالية التكميلي*.
- المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة للمادة 169 الفقرتين 01 و 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2020) *قانون المالية التكميلي*.
- المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي. (2008). *الجريدة الرسمية* العدد 27.
- المادة 13 من قانون المالية المعدلة للمادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2021) *قانون المالية*.
- المادة 140 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2022) .
- المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 141 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 141 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 01/141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2023.
- المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2020.
- المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 169 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 169 الفقرتين 01 و 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (تحديث 2022).
- المادة 173 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (تحديث 2022).
- المادة 173 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 174 الفقرات 1، 2 و 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 186 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.
- المادة 26 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010. (2010) *قانون المالية التكميلي*. *الجريدة الرسمية* العدد 79.
- المادة 356 الفقرة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022.

- المادة 44 من قانون المالية السنوي. (2019). *قانون المالية*. الجريدة الرسمية العدد 79.
- المادة 53 من قانون المالية لسنة 2014. (2014). *قانون المالية*. الجريدة الرسمية العدد 68.
- المادتين 45 و 46 من قانون المالية لسنة 2022 المعدلتين للمادتين 147 مكرر و 02/150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2022). *قانون المالية*.
- المادتين رقم 140 الفقرة 01 و 141 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تحديث 2022. (المحمودي، م. ع. (2019). *مناهج البحث العلمي*. اليمن: دار الكتب.
- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة. (2020). تم الاسترداد من www.mfdgi.gov.dz.
- إلهام، ك. (2022). أثر الإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسة - دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط سونلغاز البلدية. *مجلة دراسات جبائية*. 276-265، 11(1)،
- باتشيري، أ. (2015). *بحوث العلوم الاجتماعية المبادئ والمناهج والممارسات*، ترجمة خالد بن ناصر آل حيان، الطبعة الثانية. عمان، الأردن: اليازوري.
- بلحياي، ي. ع. (2018). أهمية الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي. *مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة*. 29(01)،
- بلمداني، ع. أ. (2020). مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية. *مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة*، 103، 04(02).
- بهازي، ج. أ. (2021). جوان. (الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مع دراسة توضيحية) *مجلة المنهل الاقتصادي*. 345-358، 04(01)،
- بوالجدي، ف. (2024). تأثير عملية مراجعة الأدبيات على أصالة البحث العلمي ونزاهة الباحث. *مجلة البحوث والدراسات الإنسانية*. 463-488، 18(02)،
- بوعلام، ب. ر. (2013). *الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني*. الجزائر: منشورات كليك.
- حمدي، أ. أ. (1996). *منهجية البحث العلمي وتطبيقاتها في الدراسات التربوية والنفسية*. القاهرة، مصر: دار النشر للجامعات.
- حمودي، ه. ع. (2016). استخدام نظام المعلومات المحاسبية وفقا للمنهج المحاسبي الشرعي. مصر: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- رشوان، ح. أ. (1982). *العلم والبحث العلمي: دراسة في مناهج العلوم*. الاسكندرية، مصر: المكتب الجامعي الحديث.
- زارة، م. أ. (2013). تأثير النظام المحاسبي المالي على تعزيز جودة المعلومات. *مجلة الأبحاث الاقتصادية*. 4(08)،
- زاوي، ص. (2017). أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية. *مجلة العلوم الإنسانية*.
- زيرق، ح. ف. (2023). جوان. (أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على المستحقات الاختيارية كمؤشر عكسي لجودة القوائم المالية - دراسة تطبيقية لمجموعة من المؤسسات الجزائرية. - *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية*. 10(01)،
- سفيان، ط. ه. (2020). تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية - دراسة حالة فرع "صيانة وخدمات السيارات" لمجمع سونلغاز. *Revue des Réformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale*, 14(1).
- سماعين، ع. (2022). جبائية زمحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية. الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.
- سماعين، ع. (2022). جبائية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبائية ومحاسبية، الفصل السادس: تسجيل الاعباء والنواتج المتعلقة بالأجور الواجب دفعها أو المطلوب استلامها. الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.
- سوسن، ف. ح. (2022). مارس. (أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة الأرباح المحاسبية - دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية. *مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية*. 039-057، 08(01)،

- شعباني، إ. (2005). *منهجية البحث في العلوم الاجتماعية، الطبعة الأولى*. الجزائر: بدون دار النشر.
- شهرزاد، ط. م. (2025). جوان. (مساهمة التدقيق الإلكتروني في تعزيز مصداقية القوائم المالية *مجلة التنمية والإستشراف للبحوث والدراسات*. 10(01), 18-30 ,
- شيخ، ع. ا. (2021). جوان. (المحاسبة الابداعية وأثرها على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية *مجلة أوراق اقتصادية*. 05(01),
- عادل، ن. (2021). دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري -دراسة حالات عملية. *مجلة إضافات اقتصادية*. 05(02), 167-187 ,
- عشماوي، ق. س. (2025). مارس. (أثر تقييم الأصول الضريبية المؤجلة على جودة التقارير المالية: دراسة نظرية *المجلة الدولية للبحوث الإدارية والاقتصادية*. 02(01),
- عمر، س. ب. (2021). أبريل. (أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة الشركة الجزائرية مجمع سوناطراك *مجلة البشائر الاقتصادية*. 07(01),
- عيسى سماعين. (2022). *حماية ومحاسبة المؤسسة، تقنيات جبايئة ومحاسبية*. الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.
- قاسم، م. م. (1999). *المدخل الى مناهج البحث العلمي، الطبعة 1*. دار النهضة العربية.
- قسوم، ح. (2015). *أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية*. أطروحة دكتوراه، الجزائر.
- قمان، س. ب. (2021). أبريل. (أثر تفادي مشكلات القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية - دراسة ميدانية -. *مجلة مجاميع المعرفة*. 07(01),
- محمد، ط. ع. (2020). أكتوبر. (مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية *مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة*. 04(02), 093-110 ,
- محمود، أ. ع. (2018). *مناهج البحث الكمي والنوعي والمختلط، الطبعة الثانية*. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
- مراد، ج. ن. (2018). قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية *مجلة البديل الاقتصادي*. 05(01), 138-139 ,
- ناصر، ه. ا. (2023). دور معيار المحاسبة الدولي رقم (29) التقارير المالية في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع في تعزيز مصداقية القوائم المالية *المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والانسانية*. 11(2), 175-194 ,
- وآخرون، د. ب. (2012). دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، *ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري يومي 06-07 ماي 2012*. (p. 10) ,
- وآخرون، م. س. (2018). *المحاسبة المالية المتوسطة وفقا لأحدث تعديلات معايير مصرفية والدولية*. مصر: جامعة الاسكندرية.
- يبالة، إ. ص. (2020). جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي *مجلة إضافات اقتصادية*. 04(01), 164 ,

- Acaranupong, K. (2010). Value Relevance and Components of Deferred Tax Assets and Liabilities: Evidence from the Listed Companies on SET 100 in Thailand. *Asian Journal of Business and Accounting*, 3(1), 55-88.
- Aktouf, O. (1987). *Méthodologie des sciences sociales et approche classique et une critique*. Montréal, Canada: Les Presses de l'Université du Québec.
- Anna Görlitz, M. d. (2023). Financial accounting for deferred taxes: a systematic review of empirical evidence. *Management Review Quarterly*, 73, 113-165.
- Belouettar tarek, a. M. (2022, March). The accounting for deferred taxes in the analysis of financial performance in economic institutions – a sample study of Algerian institutions –. *Journal of Economic Integration*, 10(01), 19-30.
- Fruchan.A. (2002). *Pengantar Method Penelitian Qualitative*. Surabaya: Usaha Nasional.
- Hayder Oudah Kadhim, Z. H. (2023, February). ACCOUNTING MEASUREMENT AND DISCLOSURE OF DEFERRED INCOME TAXES AND ITS ROLE IN IMPROVING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTING: AN APPLIED STUDY AT CIHAN BANK FOR INVESTMENT AND FINANCE . *World Economics & Finance Bulletin (WEFB)*, 19.
- Kimouche, B. (2022). The Impact of Deferred Tax on Earning Quality: Evidence From Algerian Companies. *Zagreb International Review of Economics & Business*, 25(1), 155-170.
- Kothari, C. (2004). *Research-Methodology*. New age international limited publishers.
- L Kohn, e. W. (2014). Research Methodology de recherches qualitatives dans la recherche en soins de santé:apports et croyances. *Reflets et perspectives de la vie économique*.
- M, R. I., Rajendra, B., & Naiz, A. K. (2022). *Principales of social research methodology*. Springer Nature Singapore.
- Petrit hassanaj, b. k. (2019, June 19). Analysis of financial statements: The importance of financial indicators in entreprise. *Humanities and social science research*, 2(2), 17-27.

الملاحق:

قائمة الملاحق:

الملحق 1: يمثل دليل المقابلة.....	126
الملحق 2: مصفوفة تمثل المحور الأول: نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة.....	122
الملحق 3: مصفوفة تمثل المحور الثاني: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر	124
الملحق 4: مصفوفة تمثل المحور الثالث: أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية	126
الملحق 5: مصفوفة تمثل المحور الرابع: أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية	129
الملحق 6: مصفوفة تمثل المحور الخامس: أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار	131
الملحق 7: مصفوفة تمثل المحور السادس: دور التدقيق والرقابة	132
الملحق 8: مصفوفة تمثل المحور السابع: التوصيات والاقتراحات.....	133
الملحق 9: ميزانية الأصول للمؤسسة محل الدراسة.....	134
الملحق 10: ميزانية الخصوم للمؤسسة محل الدراسة	135
الملحق 11: حسابات النتائج للمؤسسة محل الدراسة.....	136
الملحق 12: الجدول رقم 09	138
الملحق 13: جدول حساب النتيجة الجبائية	139
الملحق 14: جدول حساب النتيجة الجبائية وضريبة على أرباح الشركات مع تحديد الفروقات المؤقتة و الدائمة لسنة	
2017:	142
الملحق 15: مصادر الفروقات المؤقتة:	144

الملحق 1: يمثل دليل المقابلة

الإسم: بن هني

اللقب: الحمدي

الصفة: طالب سنة ثانية ماستر بالمدرسة الوطنية العليا للمناجمت.

التخصص: مناجمت مالية المؤسسات.

أقوم في الوقت الحالي بإنجاز مذكرة تخرج ماستر والمرسومة بعنوان: مساهمة الضرائب المؤجلة في تعزيز جودة ومصادقية الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وفي هذا الإطار، أتقدم بطلبي هذا لسيادتكم المحترمة التفضل بمساعدتي للحصول على بعض المعلومات حول موضوع الدراسة، التي تساعدني على تسهيل وتبسيط فهم الممارسة الميدانية، من خلال اجابتكم عن مجموعة الأسئلة الواردة في دليل المقابلة، وذلك بغرض فهم واقع تطبيق تقنية الضرائب المؤجلة في البيئة الجزائرية، واكتشاف مدى مساهمتها في تعزيز وتحسين جودة ومصادقية الكشوفات المالية وعلاقتها بالمستخدمين وعملية إتخاذ القرار، إضافة الى تأثير التدقيق والرقابة على تطبيق هذه التقنية.

وأؤكد لكم بأن الإجابات ستبقى سرية ولن يتم استعمالها الا لأهداف بحثية علمية فقط لا غير.

المحور الأول: نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة:

- ما المقصود بالضرائب المؤجلة؟ وكيف تنشأ؟

- كيف يؤثر سمؤ القواعد الجبائية على القواعد المحاسبية على تطبيق الضرائب المؤجلة؟

- ما هو الدور الذي تؤديه الضرائب المؤجلة داخل النظام المحاسبي؟

المحور الثاني: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر:

- كيف تقيم مستوى تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

- ما هي أبرز الأخطاء والصعوبات التي تواجهها المؤسسات في ممارساتها الفعلية للضرائب المؤجلة؟

- هل تعتقد أن النظام المحاسبي المالي واضح وكاف لمعالجة جميع حالات الضرائب المؤجلة؟

- الى أي مدى يؤثر تغيير القوانين الجبائية وعدم استقرار التشريع الجبائي على تطبيق الضرائب المؤجلة ومعالجتها؟

المحور الثالث: تأثير الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية:

- كيف تساهم تقنية الضرائب المؤجلة في تحقيق مبدأ استقلالية الدورات؟

- هل يؤثر غياب الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية؟ كيف ذلك؟

- هل سوء معالجة الضرائب المؤجلة يؤدي الى تشويه جودة الكشوفات المالية؟

- كيف تؤثر الضرائب المؤجلة على دقة وشفافية الكشوفات المالية وعلى عرض الوضعية الحقيقية للمؤسسة؟

المحور الرابع: أثر الضرائب المؤجلة على مصادقية الكشوفات المالية:

- هل تساهم الضرائب المؤجلة في تقديم معلومات مفيدة للتنبؤ بالأداء المستقبلي؟ وكيف ذلك؟

- الى أي مدى تساهم تقنية الضرائب المؤجلة في تعزيز صدقية المعلومات المحاسبية في الكشوفات المالية؟

- هل يمكن استغلال تقنية الضرائب المؤجلة كأداة للتلاعب بالنتائج المحاسبية؟

- هل تعزز الضرائب المؤجلة ثقة مستخدمي الكشوفات المالية؟ ولماذا؟

المحور الخامس: أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار:

- كيف تساهم المعلومات المتعلقة بالضرائب المؤجلة في دعم اتخاذ القرارات داخل المؤسسة؟

- هل لدى مستخدمي الكشوفات المالية في الجزائر إدراك وفهم كافي للمعلومات المتعلقة بالضرائب المؤجلة؟ وهل يؤمنونها أهمية؟

المحور السادس: دور التدقيق والرقابة:

- كيف تؤثر الإجراءات الرقابية والتنظيمية داخل المؤسسات على الحد من التهاون في تطبيق الضرائب المؤجلة؟ وهل تعتبر من المجالات ذات المخاطر العالية أثناء التدقيق؟

- ماهي الاجراءات التي يقوم بها المدقق للتحقق من صحة الضرائب المؤجلة؟ وكيف ينعكس ذلك على تحسين مصداقية وجودة الكشوفات المالية؟

المحور السابع: التوصيات والاقتراحات:

- ماهي الاقتراحات التي تقدمها لتحسين تطبيق الضرائب المؤجلة وتحسين جودة ومصداقية الكشوفات المالية؟

الملحق 2: مصفوفة تمثل المحور الأول: نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
1 : نظرة عامة عن الضرائب المؤجلة	Il s'agit de différences temporelles entre le résultat comptable et le résultat fiscal, et ils sont reconnus afin d'assurer l'imputation à chaque période de son résultat réel naissent en raison de la divergence des règles de reconnaissance et d'évaluation, notamment en matière d'amortissements et de provisions La primauté des règles fiscales peut influencer dans une certaine mesure la bonne application car les entreprises ont tendance à adopter le traitement fiscal au détriment du traitement comptable	Il s'agit d'une traduction comptable représentant des obligations des droits fiscaux liés à des différences temporelles temporaires apparaissant entre le résultat comptable et le résultat imposable elles apparaissent le plus souvent en raison de la divergence du moment de reconnaissance des produits ou des charges entre les règles comptables et fiscales Cela amène de nombreuses entreprises à éviter la complexité de la technique des impôts différés et à se contenter du seul résultat fiscal notamment en l'absence de	Il s'agit de écritures comptables de régularisation enregistrées en fin d'exercice afin de traiter et corriger l'écart entre le résultat comptable et le résultat fiscal. Et elles naissent essentiellement de différences temporaires résultant de l'enregistrement comptable de charges et de produits non acceptés fiscalement les comptables adoptent le traitement fiscal direct ce qui conduit à la négligence de l'enregistrement des impôts différés Ils constituent une écriture de régularisation permettant de corriger le résultat net en fin d'exercice notamment lors de	Il s'agit d'une technique comptable représentant des estimations comptables reflétant des effets fiscaux futurs résultant de différences temporaires elle a été introduite par le système comptable financier afin d'éliminer les effets des différences temporaires entre la comptabilité et la fiscalité Et elle naît en raison de l'existence d'un décalage temporel temporaire entre la reconnaissance comptable et la reconnaissance fiscale Cette primauté peut augmenter les risques d'erreurs car les états financiers ne reflètent pas toujours la réalité économique mais plutôt la

	ce qui réduit la reconnaissance des différences temporelles temporaires Cette technique permet de réaliser l'équité fiscale entre les périodes d'imputer à chaque exercice la charge fiscale qui lui revient elle contribue à présenter une image financière réelle et fidèle	contrôle Leur rôle consiste à corriger les écarts apparaissant entre le résultat comptable et le résultat fiscal ils permettent de présenter une image plus précise de la performance de l'entreprise	l'établissement des états financiers et ils contribuent à réduire les erreurs lors de la présentation des résultats	réalité fiscale C'est un outil important pour améliorer la crédibilité des états financiers permettant de présenter les obligations et les droits fiscaux futurs ainsi que de réduire les biais dans la présentation des résultats
--	---	--	---	--

الملحق 3: مصفوفة تمثل المحور الثاني: واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
2 : واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر	Il est bien appliqué dans les grandes entreprises et institutions tandis qu'il est faiblement appliqué ou pas complètement appliqué pour le reste des entreprises Ce qui lui donne un caractère plutôt formel Les principales erreurs résident dans la confusion entre les différences temporelles temporaires permanentes et la mauvaise distinction entre elles ainsi que l'absence d'un système d'information permettant de suivre ces différences	leur application se fait en cas de nécessité car elles sont souvent appliquées lors de l'établissement des états financiers uniquement et non de manière continue Ce qui fait ressortir le caractère formel Les principales erreurs résident dans l'absence de mise à jour des comptes d'impôts différés avec l'évolution des données Le système comptable financier est considéré comme suffisant en principe mais l'application de cette technique dépend davantage du niveau de compétence et d'expérience des comptables	Les impôts différés sont généralement traités comme une opération finale car ils sont calculés à la fin de l'exercice, sans suivi continu et permanent des différences temporelles Ce qui indique une non-activation à un niveau élevé La faiblesse de la coordination entre la comptabilité et la fiscalité ainsi que la pression du temps lors de l'établissement des états financiers Le système comptable financier est clair sur le plan théorique mais il est quelque peu difficile dans la mise en œuvre pratique	L'application est relativement non homogène et varie selon la taille de l'entreprise et le système de contrôle car elle est très avancée dans les grandes entreprises tandis qu'elle est limitée dans les petites entreprises Ce qui confère un caractère plus formel Le principal problème est le recours à des estimations non justifiées ainsi que l'absence de preuves suffisantes appuyant et confirmant les chiffres enregistrés c'est-à-dire la faiblesse de la documentation

	Le système comptable financier offre un bon cadre sur le plan théorique mais il manque quelque peu de clarification pratique en ce qui concerne les cas complexes des impôts différés Cela a un impact important car cela rend le processus d'estimation des impôts futurs moins fiable notamment en cas de modification des taux d'imposition appliqués	Cela peut créer chez les entreprises une certaine hésitation quant à l'application des impôts différés en raison du manque de visibilité future	notamment lors de la détermination précise des différences temporelles Cela rend difficile le suivi des différences temporelles sur le long terme notamment en cas de changements fréquents et soudains des lois	Oui le système comptable financier est suffisant notamment sur le plan théorique mais il nécessite un renforcement supplémentaire par des orientations professionnelles des clarifications et des explications pratiques Cela entraîne une augmentation du risque d'erreurs lors des opérations de mesure et d'estimation ce qui se répercute sur la qualité des états financiers
--	--	---	---	---

الملحق 4: مصفوفة تمثل المحور الثالث: أثر الضرائب المؤجلة على جودة الكشوفات المالية

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
	Les impôts différés contribuent directement à la concrétisation du principe d'indépendance des exercices financiers à travers la répartition de la charge fiscale sur les périodes au cours desquelles les revenus correspondants ont été réalisés ce qui permet de donner une image plus précise de la performance réelle de chaque exercice Oui l'absence des impôts différés conduit à la présentation de résultats trompeurs, imprécis et non comparables Car l'impôt est reconnu uniquement sur une base fiscale	les impôts différés contribuent à la réalisation de ce principe en aidant à éviter de faire supporter à un seul exercice des charges relevant d'autres exercices ce qui réduit la volatilité des résultats entre les années Oui l'absence des impôts différés entraîne une fluctuation des résultats dans les entreprises qui connaissent un grand nombre de différences temporelles temporaires Ce qui affaiblit la comparabilité entre les périodes financières Oui	Les impôts différés contribuent à la concrétisation de ce principe en permettant de corriger le résultat comptable annuel en fin d'exercice ce qui aide à répartir les charges fiscales de manière logique entre les périodes Oui cela a un impact sur le plan pratique Car l'absence d'enregistrement des impôts différés entraîne des erreurs dans le calcul du résultat net ce qui affecte par conséquent la fiabilité des états financiers Oui	Les impôts différés contribuent à la concrétisation de ce principe en étant utilisés comme un moyen essentiel pour renforcer le principe de rattachement des produits et des charges ce qui permet de soutenir l'indépendance des exercices comptables Leur absence ou leur mauvaise application conduit à une déformation claire de ce principe Oui l'absence des impôts différés est un indicateur de faiblesse de la qualité des états financiers Car elle indique que les résultats ne reflètent pas la

	ce qui peut entraîner une surévaluation ou une sous-évaluation des bénéfices dans certaines périodes	l'estimation des impôts différés est effectuée de manière imprécise	une mauvaise application entraîne des distorsions	véritable situation financière de l'entreprise
	affectant ainsi la qualité de l'information financière Oui	ce qui conduit à une surestimation ou à une sous-estimation des bénéfices	car l'omission de l'enregistrement des impôts différés conduit à la présentation de résultats inexacts	Oui cela a un impact
	une mauvaise application des impôts différés peut entraîner une distorsion ou une altération significative des états financiers	ce qui se reflète directement par une altération de la qualité des états financiers	Ils influencent en aidant à l'élaboration de rapports financiers précis	car une mauvaise estimation des impôts différés peut même influencer l'opinion de l'auditeur
	notamment en cas de non-reconnaissance des passifs d'impôts différés ou de surestimation des actifs d'impôts	Les impôts différés contribuent à améliorer la transparence en réduisant l'écart entre le résultat comptable et fiscal	notamment en fin d'exercice, grâce à la correction des différences temporelles entre les comptes	notamment lorsque les différences temporelles ont un impact matériel
	Les impôts différés renforcent la précision des états financiers en reconnaissant l'ensemble des obligations et droits fiscaux	ce qui permet de fournir des informations plus précises		Ils contribuent à la révélation des obligations futures qui peuvent ne pas apparaître lors du traitement fiscal car ils constituent un élément essentiel de l'information financière ce qui permet de renforcer la

	notamment ce qui permet de donner une image plus proche de la réalité	futurs			transparence des états financiers
--	---	--------	--	--	---

الملحق 5: مصفوفة تمثل المحور الرابع: أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
	Oui	Oui	Oui	Oui
	à travers les indications qu'ils fournissent sur les obligations fiscales futures et les flux de trésorerie y afférents	mais de manière limitée ou relative	mais en pratique leur impact est faible et limité	car ils jouent un rôle très important dans le processus d'évaluation de la durabilité financière
	ce qui contribue à l'estimation des impôts futurs	Car ils peuvent être utilisés pour estimer la charge fiscale future	et ils ne sont pas fortement utilisés dans la prévision	et ils reflètent des effets futurs qui doivent être pris en compte lors de l'analyse
	aide à prévoir la performance financière de manière précise	mais cela dépend de la précision des données	Elle contribue davantage à l'amélioration et au renforcement de la qualité de l'information en interne qu'en externe	Elle contribue principalement à l'amélioration et au renforcement de la fiabilité des informations
	Les impôts différés contribuent fortement au renforcement de la fiabilité	des informations et des estimations utilisées	notamment en ce qui concerne l'établissement des rapports	car elle constitue un élément essentiel sur lequel l'auditeur s'appuie lors de l'évaluation de la fiabilité des états financiers
	car ils réduisent les biais résultant du traitement fiscal	Elle contribue au renforcement de la fiabilité si elle est appliquée correctement	Oui	Oui
	et permettent de présenter des résultats plus réalistes	mais si elle est mal traitée elle peut produire des résultats inverses	mais cela reste rare dans les petites entreprises	
4 : أثر الضرائب المؤجلة على مصداقية الكشوفات المالية	Oui	Oui	cependant cela peut se produire en cas de faiblesse et de fragilité du système de contrôle	car elle repose fortement sur des estimations qui peuvent être

	cela est possible			
	notamment à travers la manipulation des estimations	cela se produit dans certains cas, notamment à travers la surestimation des actifs d'impôts	Oui	sujettes à manipulation
	en particulier en ce qui concerne la probabilité de récupération des actifs d'impôts différés	ou par le report de la reconnaissance des passifs fiscaux	mais de manière limitée car les utilisateurs des états financiers ont des difficultés à bien les comprendre	Oui
	Oui	Oui		ils renforcent la confiance mais principalement professionnels
	notamment chez les investisseurs	ils contribuent au renforcement de la confiance mais de manière relative et limitée		et cela dépend de la qualité de leur application
	Car ils reflètent une image plus précise de la situation financière de l'entreprise	surtout si elle est appuyée par une bonne information en matière de divulgation		Car est une technique complexe au sien des états financiers et n'est compris correctement que par les utilisateurs experts
		Car son impact sur la confiance des utilisateurs est lié au degré de clarté de l'information fournie et à son traitement technique		

الملحق 6: مصفوفة تمثل المحور الخامس: أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
	Elles y contribuent à travers l'aide à la planification fiscale et aux processus de prévision des charges futures ce qui permet de soutenir la prise de décisions stratégiques Oui mais de manière limitée et cela se restreint à la catégorie des spécialistes et des experts tandis que les autres catégories éprouvent des difficultés à les comprendre Et elles ne bénéficient pas d'un intérêt suffisant et constant	À travers la contribution au processus d'évaluation de la performance réelle de l'entreprise indépendamment des effets fiscaux temporaires La majorité des utilisateurs des états financiers ne disposent pas d'un niveau de compréhension suffisant et approfondi concernant les impôts différés notamment les non-spécialistes. Et ces derniers ne leur accordent pas une grande importance	À travers leur utilisation dans le processus d'établissement des rapports ainsi que dans la prise de décisions opérationnelles Dans la majorité des cas non Et elles sont souvent ignorées dans la pratique lors de la lecture des états financiers en raison de leur nature technique	À travers leur contribution au soutien des analyses de risques liées aux obligations futures Oui mais le niveau de compréhension et de perception varie selon le type d'utilisateur il est bon chez les professionnels tandis qu'il reste limité chez les autres utilisateurs les utilisateurs professionnels tels que les experts et les grands investisseurs Y accordent de l'importance mais cet intérêt reste encore peu répandu dans l'environnement algérien en général
5 : أثر الضرائب المؤجلة على المستخدمين واتخاذ القرار	sauf pour les utilisateurs professionnels			

الملحق 7: مصفوفة تمثل المحور السادس: دور التدقيق والرقابة

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
6 : دور التدقيق والرقابة	Les procédures de contrôle jouent un rôle principal l'existence d'un système de contrôle interne efficace tel que la révision périodique des comptes contribue à améliorer et à garantir la bonne application de cette technique et à réduire les erreurs Et elles sont effectivement considérées comme des domaines à haut risque Cela se fait à travers l'analyse des différences temporelles temporaires et la révision des tableaux détaillés qui les présentent	Plus les procédures de contrôle et de régulation sont claires plus elles contribuent à réduire les erreurs car le contrôle aide à suivre les différences temporelles Et il s'agit effectivement d'un domaine à haut risque À travers la révision des comptes et des soldes des impôts différés ainsi que leur comparaison avec les données fiscales et comptables en s'assurant de la mise à jour des comptes selon les changements Et ces procédures contribuent à	L'existence de procédures de contrôle telles que la révision des écritures comptables avant la clôture des comptes contribue fortement au suivi des différences temporelles et à la réduction des erreurs liées à l'enregistrement ou à l'omission des impôts différés Elles sont également considérées comme un domaine sensible et à risque. À travers la demande de tous les tableaux détaillés comme justificatifs ainsi que les pièces justificatives appuyant et confirmant les données enregistrées en plus de la révision des	Les procédures de contrôle constituent le principal mécanisme de défense car la présence d'un système de contrôle efficace tel que la révision périodique des différences temporaires aide à éviter les manipulations. Leur absence augmente le risque de déformation des états financiers Elles sont sans aucun doute parmi les domaines les plus risqués en raison de leur complexité technique Elles consistent à procéder au recalcul des impôts différés et à tester la validité des hypothèses ainsi qu'à vérifier les

	la révision des comptes pour s'assurer de leur exactitude et de leur régularité Ce qui se reflète positivement sur le renforcement de la qualité des états financiers	améliorer la crédibilité des états financiers en garantissant la cohérence des chiffres enregistrés avec la comptabilité et la fiscalité	écritures comptables des impôts différés. Ce qui se reflète par une amélioration de la qualité des états financiers.	informations fournies dans les états financiers et leur niveau de transparence Ce qui se traduit par un renforcement significatif de la crédibilité et de la qualité
--	--	--	--	---

الملحق 8: مصفوفة تمثل المحاور السابعة: التوصيات والاقتراحات

	A : المقابلة 1	B : المقابلة 2	C : المقابلة 3	D : المقابلة 4
7 : التوصيات والاقتراحات	Renforcer la formation spécialisée mieux lier la comptabilité à la fiscalité qu'imposer une information détaillée	La nécessité de simplifier le traitement ainsi que de fournir des moyens et des outils pratiques aux comptables	Travailler à améliorer davantage la coordination entre les services ainsi que l'utilisation de systèmes comptables avancés	Renforcer et consolider le processus d'audit et de contrôle ainsi que développer les compétences professionnelles

الملحق 9: ميزانية الأصول للمؤسسة محل الدراسة

Exercice clos le		31/12/18			
BILAN (ACTIF)					
ACTIF	2018			2017	
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net	
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles	4 700 484	3 401 940	1 298 544	2 180 612	
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif	1 684 711		1 684 711	1 121 154	
TOTAL ACTIF NON COURANT	6 385 196	3 401 940	2 983 256	3 301 766	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés					
Clients	349 909 558		349 909 558	190 186 191	
Autres débiteurs	454 514 935		454 514 935	638 200 821	
Impôts et assimilés	1 149 771 340		1 149 771 340	1 123 012 776	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie	94 127 426		94 127 426	108 272 782	
TOTAL ACTIF COURANT	2 048 323 260		2 048 323 260	2 059 672 572	
TOTAL GENERAL ACTIF	2 054 708 457	3 401 940	2 051 306 517	2 062 974 339	

الملحق 11: حسابات النتائج للمؤسسة محل الدراسة

RUBRIQUES		2018		2017	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
		(en Dinars)	(en Dinars)	(en Dinars)	(en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services		335 559 481		392 279 726
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			335 559 481		392 279 726
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			335 559 481		392 279 726
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		20 463 014		1 440 000	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	459 428 029		549 004 167	
	Locations			2 075 470	
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances	7 075 269		9 559 183	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	3 017 850		3 532 564	
	Publicité				
	Déplacements, missions et réceptions			11 325 000	
Autres services		67 365 659		36 543 439	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		557 349 823		613 479 824	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		221 790 342		221 200 098	
Charges de personnel					
Impôts et taxes et versements assimilés		16 089 483		8 615 402	

[illegible]

Adresse:

COMPTE DE RESULTAT ./..

RUBRIQUES	2018		2017	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
	(en Dinars)	(en Dinars)	(en Dinars)	(en Dinars)
IV-Excédent brut d'exploitation	237 879 825		229 815 501	
Autres produits opérationnels		1		36 131 683
Autres charges opérationnelles	595 530		0	
Dotations aux amortissements				
Provision	882 067		928 998	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	239 357 422		194 612 816	
Produits financiers		56 757 737		8 490 400
Charges financières	1 196 283			
VI-Résultat financier		55 561 454		8 490 400
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	183 795 968		186 122 416	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire	12 580 591		1 086 349	
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	196 376 559		187 208 766	

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F									
Désignation de l'entreprise:											
Activité:											
Adresse:											
Exercice du		01/01/18		au		31/12/18					
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:											
I. Résultat net de l'exercice		Bénéfice									
(Compte de résultat)		Perte		196 376 559							
II. Réintégrations											
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation											
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles											
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles											
Frais de réception non déductibles											
Cotisations et dons non déductibles											
Impôts et taxes non déductibles											
Provisions non déductibles											
14 970 059											
Amortissements non déductibles											
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles											
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)											
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)											
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôts exigible sur résultat									
		Impôts différé (variation)		12 580 591							
Pertes de valeurs non déductibles											
Amendes et pénalités											
Autres réintégrations *											
35 846 327											
Total des réintégrations											
63 396 977											
III. Déductions											
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)											
-											
Total des réintégrations											
63 396 977											
III. Déductions											
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)											
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.											
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)											
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)											
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)											
Complément d'amortissements											
Autres déductions *											
63 356 947											
Total des déductions											
63 356 947											
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)											
Déficit de l'année 2014											
1 880 158 980											
Déficit de l'année 2015											
704 129 267											
Déficit de l'année 2016											
649 800 818											
Déficit de l'année 2017											
95 187 299											
Total des déficits à déduire											
3 329 276 364											
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice									
		Déficit		3 525 612 894							

الملحق 13: جدول حساب النتيجة الجبائية

		X			
A: Résultat comptable avant impôts	Perte		Profit	-183,795,968.46	Charge Imposition différée
B: Total des réintégrations				50,816,386.29	
B1: Total réintégrations permanentes				35,846,327.06	Actif Passif Taux
Charges des immeubles non affecté directement à l'exploitation					
Qote - part des cadeaux publicitaires non déductibles					
Qote - part du sponsoring et parrainage non déductibles					
frais de reception non déductibles					
cotisations et dont non déductibles					
Impots et taxes non déductibles Provisions non déductibles					
provisions non déductibles (Contrôle fiscal 2019)					
Amortissement non déductibles					
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles					
Amortissement non déductibles liés aux opération de crédit bail (preneur) (fc,art 27 de LFC 2010					
loyers hors produits financiers (bailleur)(cf,art 27 de LCF 2010)					
pertes de valeurs					
Amandes et pénalités					
Charge exercice antérieurs					0.00 26%
Autres réintégrations (*)				35,846,327.06	
Autres réintégrations (*)					
Autres réintégrations (*)					
B2: Total réintégrations temprelles /temporaires				14,970,059.23	1,684,711.32
Honoraires non payés à la clôture	2			907,140.00	235,856.40 26%
PROVISION TAP 2018	2			5,572,518.93	1,448,854.92 26%
Tap Décembre 2018	2				0.00 26%

Autres réintégrations temporelles	2			26%
			0.00	
Reprise déductions N-1	1	8,490,400.30		19%
Reprise déductions N-1	1		0.00	19%
Reprise déductions N-1	1		0.00	19%
C- Déductions		63,356,947.81		
C1: Total déductions permanentes		0.00		
plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf,art 173 du CIDTA)				
les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions				
ou parts d'OPCVM cotées en bourse				
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les				
bénéfices des sociétés expressément exonérés (cf,art 147 bis du CIDTA)				
Amortissements liés aux opérations crédit bail (Bailleur)(cf,art 27 de LFC 2010)				
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf,art 27 de LFC 2010)				
Complément d'amortissements				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
Autres déductions (*)				
C2: Total déductions temporelles / temporaires		63,356,947.81	15,351,652.15	26%

Gain de change latent	2	59,044,815.97		15,351,652.15	26%
Autres déductions (*)	2			0.00	26%
Autres déductions (*)	2			0	26%
Autres déductions (*)	2			0	26%
			1,121,154.28		
Reprise réintégration N-1		4,312,131.84	1121154.278		19%
Reprise réintégration N-1			0		19%
Reprise réintégration N-1			0		19%
Reprise réintégration N-1			0		19%
Résultat fiscal de l'exercice		-196,336,529.98			
D- Déficits antérieurs à déduire (cf,art 147 du CIDTA)		-3,329,276,364.22			
FY N-4		-1,880,158,980.00			
FY N-3		-704,129,267.00			
FY N-2		-649,800,818.00			
FY N-1		-95,187,299.22			
E-Résultat fiscal	Perte	X	Profit		-3,525,612,894.20
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Taux effectif	0.0000%	Impôt exigible sur le résultat		0.00
			Impôt différé (variation)	69	

الملحق 14: جدول حساب النتيجة الجبائية وضريبة على أرباح الشركات مع تحديد الفروقات المؤقتة و الدائمة لسنة 2017:

PWPS Calculation 2017		CIT	DT
Local GAAP Profit before Tax (Resultat Avant impôt LOCAL) loss		186,122,416.30	0.00
Permanent Differences (P&L)			
Loyer Maison		4,500,000.00	
charges ex antérieur		90,203,158.54	
Loyer 2016		1,500,000.00	
Autres			
Total permanent s reintegrable charges	-	96,203,158.54	
Temporary Differences (P&L) REINTEG			
Honor DELO		453,500.00	
Prov TAP		3,792,631.84	
Tap december		66,000.00	
Total	-	4,312,131.84	1,121,154.28
Temporary Differences (P&L) Deduct			
DEDUCTION Reprise 2016	-	1,089,773	
Gain de change LATT		8,490,400	2,207,504.08
Total Déduction	+	9,580,173.30	1,086,349.80

<u>Total Impo diff</u>		-	-	<u>1,086,349.80</u>
Taxable Income (loss)		95,187,299		
Loss of previous years				
Loss of 2016		649,800,618.62		
Loss of 2015		704,129,267.00		
Loss of 2014		1,880,158,980.74		
Loss of 2013		578,622,228.00		
Total loss up to 31 12 2017		3,907,898,393.58		
Taxable Income After Reliefs				
Corporate Tax (IBS 2017)				
Corporate & Local Tax Charge				
Corporate & Local Tax Expense in P&L (IBS				
Deferred Tax Current year charge (impôt différé				
report crédit impôts UP 2016		13,424,406.65		
Avance IBS 2017		1,579,968.19		
SOLDE LIQUIDATION				

الملحق 15: مصادر الفروقات المؤقتة:

Recap impôts différés N/N-1

	2017			2018			Differance	
Charges & Produits	Base de calcul	IDA 26%	IDP 26%	Base de calcul	IDA 26%	IDP 26%	IDA	IDP
Honoraires non payés à la clôture	453,500.00	117,910.00	-	907,140.00	235,856.40	-	117,946.40	0.00
PROVISION TAP	3,792,631.84	986,084.28	-	5,572,518.93	1,448,854.92	-	462,770.64	0.00
Tap Décembre	66,000.00	17,160.00	-	-	-	-	17,160.00	-
Gain de change latent	8,490,400.30	-	2,207,504.08	59,044,815.97		15,351,652.15	-	13,144,148.07
						-		-
Total constaté		1,121,154.28	2,207,504.08	65,524,474.90	1,684,711.32	15,351,652.15	563,557.04	13,144,148.07