

الضرائب المؤجلة كآلية لتقليص فجوة التوافق بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والتشريع الجبائي في الجزائر

Deferred Taxes as a Mechanism for Narrowing the Alignment Gap Between the Financial Accounting System (SCF) and Tax Legislation in Algeria

بن تريدي يحيى^{*}

¹ جامعة البليدة 2 لونيبي علي (الجزائر)، yah.bentridi@univ-blida2.dz

تاريخ القبول : 2026/07/16

تاريخ الاستلام: 2026/06/06

ملخص:

تتناول هذه الورقة البحثية الإشكالية المحاسبية والضريبية التي يفرزها تعارض الغايات بين النظام المحاسبي المالي SCF ، الذي يستهدف عكس صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة، وبين المنظومة الجبائية في الجزائر التي تعتمد مبدأ الحيطة لضمان موارد الخزينة العامة؛ ونسلط الضوء على "الضرائب المؤجلة" بوصفها أداة محورية لتقريب وجهات النظر وتقليص الفروق الزمنية، بالاعتماد على "منهج الالتزام الميزانياتي" المنبثق عن المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 وبناء على قراءة نقدية لواقع المعالجات المحاسبية وكيفية تشكل الفروقات المؤقتة في البيئة الجزائرية، تخلص الدراسة إلى أن تسجيل هذه الضرائب كأصول (الحساب 133) أو التزامات (الحساب 134) يكرس مبدأ استقلالية السنوات المالية من الناحية النظرية؛ غير أن هذا الإجراء يواجه عقبات ميدانية جسيمة، تتصدرها عدم اعتراف الإدارة الضريبية بهذه التسويات، فضلا عن التعقيدات التقنية التي ترهق كاهل أنظمة المعلومات المحاسبية في تتبع تلك الفروق عبر الزمن.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي؛ القاعدة الضريبية؛ الضرائب المؤجلة؛ الفروقات المؤقتة.

تصنيف: H25، M41.

Abstract:

This research paper examines the accounting and tax problematic arising from the conflict of objectives between the Financial Accounting System (SCF), which aims to reflect a true and fair view of the enterprise's financial position, and the Algerian tax framework, which adopts the prudence principle to safeguard public treasury revenues. The study highlights "deferred taxes" as a pivotal mechanism for bridging these perspectives and mitigating timing differences, relying on the "balance sheet liability approach" derived from the International Accounting Standard (IAS 12).

Based on a critical analysis of accounting practices and the formation of temporary differences within the Algerian context, the study concludes that recognizing these taxes as assets (Account 133) or liabilities (Account 134) theoretically upholds the principle of the independence of financial years. However, this procedure encounters significant practical obstacles, primarily the tax administration's lack of

recognition of these adjustments, coupled with the technical complexities that burden accounting information systems in tracking these differences over time.

Keywords: Financial Accounting System (SCF); Tax Basis; Deferred Taxes; Temporary Differences.

Jel classification code : M41, H25.

1- مقدمة:

شهدت البيئة الاقتصادية الجزائرية تحولا جذريا مع تبني النظام المحاسبي المالي (SCF)، وهو التوجه الذي هدف إلى عصرنة الممارسة المحاسبية وإدماجها ضمن الفلسفة المالية الدولية المستمدة من المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IAS/IFRS)؛ ولعل أبرز الانعكاسات المنهجية لهذا التحول هو تكريس مبدأ "استقلالية المحاسبة عن الجبائية"؛ حيث انتقلت الممارسة من التبعية المطلقة للنص الضريبي إلى تبني منطق اقتصادي يبحث بالدرجة الأولى عن تقديم "صورة صادقة" للمركز المالي للمؤسسة؛ ومع ذلك، فإن هذا المنطق واجه تحديات تطبيقية معقدة على أرض الواقع؛ فالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية تجد نفسها مجبرة على التوفيق بين مسارين متوازيين يختلفان في المنطلقات والغايات؛ ينطلق المسار الأول (المحاسبي) من مبادئ تقديرية مرنة مثل الحيطة والحذر واستقلالية الدورات لحماية مصالح المستثمرين، بينما ينصرف المسار الثاني (الجبائي) إلى حماية حقوق الخزينة العمومية عبر نصوص تشريعية صارمة؛ هذا التباين البنوي يفرز بالضرورة فجوة مستمرة وممتدة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، تتجسد في شكل فروق دائمة وأخرى مؤقتة. وفي ظل هذا التنازع بين منطق "الصورة الصادقة" ومنطق "التحفز الجبائي"، برزت تقنية "الضرائب المؤجلة" كجسر تقني وآلية محاسبية حتمية لردم هذه الفجوة. تبني المشرع المحاسبي الجزائري "مقاربة التزام الميزانية" المستوحاة من المعيار الدولي IAS 12، والتي تقوم على رصد الاختلالات الزمنية بين القيم المحاسبية للأصول والخصوم وقواعدها الضريبية، ومن ثم إثبات أثارها المالية المستقبلية (أصولا أو خصوما) لضمان عدم تشويه الأداء الاقتصادي الفعلي للمؤسسة.

إشكالية البحث: بناء على هذا التعارض البنوي بين المنظومتين، تتبلور إشكالية هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

كيف تساهم الضرائب المؤجلة كآلية تقنية ومحاسبية في تقليص فجوة التوافق بين متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) وخصوصية التشريع الجبائي الجزائري؟

وينتق عن هذا التساؤل الجوهرية مجموعة من الأسئلة الفرعية:

- ما هي طبيعة التباين المفاهيمي والفلسفي بين المنظورين المحاسبي والجبائي في البيئة التشريعية الجزائرية؟
- كيف حدد المشرع الجزائري القواعد التقنية لقياس وتسجيل الضرائب المؤجلة؟
- ما هي الحالات الميدانية الأبرز التي تشكل بؤرة لنشوء الفروق المؤقتة (أصولا وخصوما) بين القيمة المحاسبية والقاعدة الجبائية؟

أهداف البحث: تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف الأكاديمية والتطبيقية، أبرزها:

- تأصيل الخلاف المفاهيمي بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي، لاسيما ما يتعلق بالاهتلاكات، المؤنات، ومبدأ الاستحقاق.

- إبراز التحول المنهجي من المقاربة القائمة على حساب النتائج إلى مقاربة الميزانية في قياس وعرض الضرائب المؤجلة وفق التنظيم الجزائري المعمول به.
- تصنيف وفحص العمليات المالية الأكثر عرضة لإنتاج وضعيات ضريبية مؤجلة (كإعانات الاستغلال، مصاريف البحث والتطوير، وحقوق العطل)، وتحليل قيودها المحاسبية (الحسابيين 133 و134).

ومن أجل الإحاطة بأبعاد هذه الإشكالية، تم تقسيم البحث إلى محورين أساسيين؛ يتناول المحور الأول التباين المفاهيمي والمبادئ المتعارضة بين المنظومتين، في حين يركز المحور الثاني على التحليل التقني لآليات المعالجة المحاسبية والقياس الدوري للضرائب المؤجلة في ظل الخصوصية التشريعية الجزائرية.

2- التباين المفاهيمي بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والتشريع الجبائي الجزائري

لطالما ساد تداخل قوي بين الممارسة المحاسبية والضريبة، إلا أن اعتماد النظام المحاسبي المالي أفرز توجهها نحو استقلالية المحاسبة عن القيود التشريعية، لا سيما الجبائية منها؛ ومع ذلك، يواجه هذا الفصل تحديات تقنية معقدة تلقي بظلالها على الهيكلة التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية؛ في المقابل، يستند الوعاء الضريبي للمؤسسة أساسا إلى المخرجات المحاسبية (النتيجة المحاسبية)، والتي تخضع لسلسلة من التعديلات وفقا للمنظومة القانونية الضريبية بهدف احتساب الالتزام الضريبي المستحق للدولة لفترة غالبا ما تكون سنة، كما هي حيادية التأثير على نشاط المؤسسة (زهراوي، 2020، صفحة 34). إلا أن تحديد النتيجة يخضع لمقاربتين متوازيتين تختلفان في المنطقات والغايات؛ فبينما يركز المنظور المحاسبي على تقديم صورة دقيقة وصادقة للأداء المالي الفعلي، ينصرف المنظور الجبائي إلى تحديد وعاء ضريبي يعكس القدرة التكليفية وفق ضوابط تشريعية صارمة.

من المنظور المحاسبي، تتجسد النتيجة في حصيلة الأحداث والعمليات التي تأسست من أجلها المؤسسة وتمثلة في الفارق بين مجموع المنتجات ومجموع الأعباء خلال السنة المالية، وتكون اما ربح في حالة تحقيق فائض في المنتجات على الأعباء أو خسارة في حالة المعاكسة. تعتبر القوائم المالية من العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية نتيجة يتم تحديدها إما عن طريق حسابات النتائج، أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال دورة (بكيري و بهاز، 2021، صفحة 347).

من جهة أخرى، ينتهج المشرع الضريبي الجزائري توجهها مغايرا؛ إذ يعرف النتيجة الجبائية بكونها صافي الأرباح المحتسبة بناء على حصيلة مختلف العمليات المنجزة من قبل المؤسسة أيا كان نوعها، ويشمل ذلك عمليات التنازل عن أي أصل من الأصول سواء خلال فترة الاستغلال أو عند انتهائها؛ وبحسب المديرية العامة للضرائب، تعرف هذه النتيجة في موضع آخر بأنها التفاوت المسجل في قيمة الأصول الصافية بين تاريخي افتتاح واختتام الدورة المالية المعتمدة كأساس ضريبي، بعد أن تطرح منها الزيادات في رأس المال، وتضاف إليها المسحوبات التي يجريها الشركاء أو المستغل خلال نفس الدورة؛ ويعنى بالأصول الصافية هنا، ذلك الفائض الحاصل في قيمة الأصول مقارنة بإجمالي الخصوم التي تتألف من ديون الغير، الاهتلاكات والأرصدة المثبتة؛ وعليه، يتضح أن المشرع الجبائي في الجزائر قد اعتبر النتيجة الجبائية بمثابة النتيجة المحاسبية بعد تعديلها، وذلك بإضافة الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوما منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة (عارجي و طالبي، 2021، صفحة 210).

إن الانطلاق من نتيجة محاسبية (تعكس الواقع المالي) للوصول إلى نتيجة جبانية (تشكل أساس الاقتطاع الضريبي) يستوجب فهما دقيقا للتباين بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي. ويتجسد هذا التعارض في الأهداف من خلال تباين واضح في تطبيق المبادئ المشتركة، وأبرزها:

✓ مبدأ الحيطة والحذر:

- محاسبيا يلزم المؤسسة بتسجيل كل الأعباء والخسائر المحتملة بمجرد توقعها (مثل المؤنات لتدني قيمة المخزون أو للنزاعات المحتملة)، لضمان عدم تضخيم الأرباح وتضليل المستثمرين.
- جبانيا يرفض المشرع الجبائي عموما هذا المبدأ بصيغته التقديرية؛ فالإدارة الجبائية لا تعترف بالمؤنات (المخصصات) إلا إذا كانت الخسارة "مؤكدّة" ومحددة القيمة بدقة وموثقة قانونا، هذا الرفض يؤدي إلى إعادة إدماج هذه الأعباء ضمن الوعاء الضريبي، مما يضخم النتيجة الجبائية مقارنة بالمحاسبية.

✓ معالجة الاهتلاكات:

- محاسبيا يحسب الاهتلاك بناء على "مدة المنفعة الاقتصادية الحقيقية" للأصل، والتي تحددها الإدارة التقنية للمؤسسة بناء على وتيرة الاستهلاك الفعلي للمنافع المستقبلية.
- جبانيا يفرض التشريع الجبائي نسب أو حد اهتلاك محدد سلفا، مما يخلق فروقا بين القسط المحاسبي المسجل والقسط الجبائي المسموح بخصمه.

✓ الاعتراف بالأعباء ومبدأ الاستحقاق:

- محاسبيا يتم التركيز على استقلالية الدورات، حيث يسجل العبء في السنة التي يخصها بغض النظر عن تاريخ تسديده، طالما أنه مرتبط بتحقيق الإيراد.
- جبانيا يشترط القانون الجبائي شروطا صارمة لخصم العبء، تتمثل في الارتباط بالاستغلال، وجود الفاتورة، والتسجيل المحاسبي الصحيح، وفي بعض الحالات يشترط القبض الفعلي (في حالة بعض الضرائب مثل TVA).

يؤدي التفاعل بين هذه المبادئ المتباينة حتما إلى إحداث فجوة دائمة بين النتيجة المحاسبية ونظيرتها الجبائية، وهو ما يصطلح عليه بالضرائب المؤجلة؛ وتمثل هذه الأخيرة مبالغ ضريبية على الأرباح، تكون إما مستحقة الدفع (خصوم ضريبية مؤجلة) أو قابلة للاسترجاع (أصول ضريبية مؤجلة) خلال دورات مالية قادمة، حيث يتم إثباتها وتقييدها في كل من الميزانية وجدول حسابات النتائج؛ كما أن الضرائب المؤجلة هي الضرائب المتوقعة دفعها أو استردادها نتيجة الفروق الزمنية المؤقتة بين قيمة الموجودات أو المطلوبات في البيانات الدالية والقيمة التي يتم احتساب الربح الضريبي على أساسها (طارق، 2020، صفحة 61).

يتم حساب النتيجة الجبائية بالاعتماد على النتيجة المحاسبية التي حققتها المؤسسة خلال السنة المالية، وذلك بعد إخضاعها للتسويات والتعديلات التي نص عليها التشريع الضريبي، ويمكن التعبير عن هذه الفجوة تحليليا بالمعادلة التالية (بكيري و بهاز، 2021، صفحة 349):

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

ونتيجة هذا الاختلافات بين الربح الضريبي ونظيره المحاسبي تنشأ فروقات إما تكون مؤقتة أو دائمة. تصنف هذه التسويات (الفروقات) إلى نوعين رئيسيين وفق الجدول 9 كالتالي (يخلف، 2021، صفحة 519):

- **الفروقات المؤقتة:** تتمثل في تلك الاختلافات التي تتولد خلال دورة مالية معينة بين القيمة المحاسبية (الدفترية) للأصل أو الالتزام وبين أساسه الضريبي، وينتج هذا التباين عن الاختلاف في معايير الاعتراف المحاسبي بالأصول والخصوم مقارنة بقواعد إثباتها وفقا للتشريع الجبائي، والتي تنعكس آثارها على الدورات المحاسبية اللاحقة من خلال ظهور وضعية ضريبية مؤجلة على شكل أصول ضريبية مؤجلة أو خصوم ضريبية مؤجلة، يكون لها تأثير على التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة.
- **الفروقات الدائمة:** هي عبارة عن تباينات تنشأ جراء اختلاف المعالجة الضريبية لبعض العمليات مقارنة بمعالجتها المحاسبية؛ كأن يتم إقصاء إيرادات محددة من الوعاء الضريبي، أو عدم السماح بخصم أعباء معينة ضريبيا، ويفضي هذا الأمر إلى تشكل فروق دائمة (نهائية) بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وتتميز هذه الفروق بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون سواها من الدورات اللاحقة، أي لا وجود لضرائب مؤجلة.

لا تقتصر الضرائب المؤجلة على كونها أداة لتسوية الفجوة بين المحاسبة والجبائية فحسب، بل تعكس أيضا مراكز مالية مستقبلية للمؤسسة تظهر في شكل أصول أو خصوم؛ وبناء على طبيعة الأثر المستقبلي للفروقات المؤقتة الناشئة خلال الدورة المالية، يتم التمييز بين فئتين رئيسيتين للضرائب المؤجلة بناء على تأثيرها المستقبلي (شوقي و خلادي، 2024، صفحة 73):

- **الأصول الضريبية المؤجلة:** هي عبارة عن قيم ضريبية مسددة عن أرباح الدورة الحالية يمكن استرجاعها خلال الدورات المالية القادمة، وتنبثق هذه الأصول نتيجة بروز تباينات مؤقتة قابلة للخصم عند احتساب الربح الضريبي للفترة المستقبلية؛ إذ يستوجب الأمر إعادة إدراجها ضمن النتيجة المحاسبية للسنة الجارية بغية الوصول إلى النتيجة الجبائية؛ ووفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي، تقيد هذه العملية بتسجيل الحساب 133 (ضرائب مؤجلة أصول) في الطرف المدين، مقابل إدراج الحساب 692 (الضريبة المؤجلة عن الأصول) في الطرف الدائن.
- **الخصوم الضريبية المؤجلة:** هي قيمة الضرائب على الأرباح المتولدة خلال السنة المالية الجارية والمستحقة الدفع في الدورات اللاحقة؛ وتنشأ هذه الالتزامات إثر تشكل تباينات (فروق) مؤقتة ستخضع للاقتطاع عند حساب الوعاء الضريبي للفترة القادمة؛ مما يستوجب خصمها من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية بغرض تحديد النتيجة الجبائية، وطبقا لقواعد النظام المحاسبي المالي، تعالج هذه الوضعية من خلال تسجيل الحساب 134 (ضرائب مؤجلة خصوم) في الطرف الدائن، في مقابل تقيد الحساب 693 (الضريبة المؤجلة عن الخصوم) في الطرف المدين.

مما سبق تتجلى إشكالية التباين المفاهيمي بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والتشريع الجبائي الجزائري في تعارض غاياتهما البنوية؛ إذ يسعى المنظور المحاسبي لتكريس "الصورة الصادقة" استنادا إلى الجوهر الاقتصادي ومبدأ الحيطة والحذر، في حين ينصرف المنظور الجبائي لضبط "الوعاء الضريبي" وحماية حقوق الخزينة بالاعتماد على التشريع القانوني الصارم وقواعد الخصم المحددة. هذا التعارض يفرز فجوة تقنية تتجسد في فروق دائمة ومؤقتة ناتجة عن التسويات الجبائية (الاسترداد والتخفيضات)، مما يؤدي في حال الاقتصار على اعتراف المؤسسة بالضريبة المستحقة قانونا كعبء وحيد، إلى تشويه النتيجة

المحاسبية الصافية وانتهاك مبدأ مقابلة الأعباء بالإيرادات نتيجة فرض المنطق الجبائي عن الممارسات المحاسبية. ومن هذا المنطلق، تبرز "الضرائب المؤجلة" كآلية محاسبية حتمية وجسر تقني كفيل بتقليص فجوة التوافق بين النظامين؛ حيث تعمل من خلال المقاربة الميزانية على امتصاص أثر الفروق المؤقتة عبر إثبات الآثار الضريبية المستقبلية (أصولاً أو خصوماً)، مما يضمن التوفيق بين الامتثال التام للتشريع الجبائي من جهة، والحفاظ على موثوقية، وشفافية، وقابلية مقارنة القوائم المالية للمستثمرين من جهة أخرى.

3- تحليل آليات معالجة الضرائب المؤجلة في ظل الخصوصية التشريعية الجزائرية

حسب القرار 2008-07-26 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، حيث تناول في الفرع الرابع الفقرة 134 الضرائب المؤجلة كما يلي (الجمهورية الجزائرية، 2009، الصفحات 18-19):

- فرض الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية تتمثل في إدراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها.
- الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحصيل ضريبة مؤجلة أصلية خلال سنوات مالية مستقبلية. تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:
 - اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذ في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
 - عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.
 - ترتيبات، وإقصاء، وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.
- وعند إقفال سنة مالية، يدرج أصل أو خصم الضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها لاحقاً عبء أو منتوج ضريبي.
- وفي مستوى تقديم الحسابات، تميز الضرائب المؤجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية، ويميز ما بين الضرائب الخصمية المؤجلة عن ديون الضريبة الجارية.
- تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند كل إقفال للسنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها، أو يسوى الخصم الجبائي دون حساب التحيين.

أسس النظام المحاسبي المالي SCF استلهاما من المعيار الدولي IAS 12 (الضرائب على الدخل)، المنهجية المتبعة لقياس الضرائب المؤجلة في الفكر المحاسبي بانتقاله من "المقاربة بالنتيجة" الكلاسيكية إلى "مقاربة التزام الميزانية". وترتكز هذه الفلسفة على إجراء مطابقة دقيقة بين "القيمة المحاسبية" للأصول والخصوم و"قاعدتها الضريبية" المستمدة من التشريع الجبائي؛ حيث يفرز هذا التباين فروقا مؤقتة. وتؤدي الفروق الخاضعة للضريبة مستقبلا إلى نشوء التزامات ضريبية مؤجلة يعترف بها كقاعدة عامة، في حين تولد الفروق القابلة للاقتطاع أصولا ضريبية مؤجلة، قيد المعيار الاعتراف بها بمدى توفر أدلة قطعية على قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح جبائية مستقبلية كافية لاستيعابها، وذلك تكريسا لمبدأ الحيطة ومنعا للتضخيم الوهمي للمركز المالي.

ومن أبرز حالات نشوء الضرائب المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي:

الجدول (01): أبرز حالات نشوء الضرائب المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

الحالة	المعالجة حسب النظام المحاسبي المالي	المعالجة حسب القاعدة الجبائية	الضرائب المؤجلة
مزايا المستخدمين	تعتبر من أعباء الدورة المسجلة فيها	تعتبر مؤونة غير مقبولة بصفة مؤقتة إلى غاية دفعها	أصول ضريبية مؤجلة
حقوق العطل المدفوعة	يتم محاسبتها في نفس الدورة التابعة لها	غير مقبولة بصفة مؤقتة حتى يتم تحققها	أصول ضريبية مؤجلة
الرسم على النشاط المهني بالنسبة للمؤسسات الأشغال العمومية وتقديم الخدمات	يسجل الرسم على النشاط المهني المفوتر كعبء خاص بالدورة	لا يقبل العبء إلا إذا تحقق الحدث المنشئ أي القبض الجزئي أو الكلي	أصول ضريبية مؤجلة
تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية	يتم تسجيل الربح أو الخسارة الناتج عن تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة في الأعباء المالية أو الإيرادات المالية	يسمح للمؤسسات بإظهار الخسائر على التحويل فقط أما فيما يخص أرباح الصرف فلا تخضع إلا عند تحصيل مبالغ الحقوق أو تسديد الديون بسعر الصرف الجاري في التاريخ	خصوم ضريبية مؤجلة
إعانات الاستغلال والتوازن	يتم تسجيل إعانات الاستغلال والتوازن في تاريخ الوعد بالاستفادة منها	يتم إخضاعها عند تحصيلها وفقا للقواعد الجبائية، أي عند قبض مبلغ الإعانة	خصوم ضريبية مؤجلة
مبالغ الإيجار التي لم تسدد بعد	تسجل كعبء	مرفوضة حتى يتم تسديدها	أصول ضريبية مؤجلة
تسبيقات مبلغ الإيجار لم تقبض بعد	تسجل محاسبيا كإيرادات مسجلة سلفا	غير مقبولة حتى يتم تحصيلها	خصوم ضريبية مؤجلة
الفوائد المالية المنتظرة	يتم محاسبة الفوائد المالية المنتظرة في نهاية الدورة كإيرادات منتظرة	تدرج عندما يتم قبضها	خصوم ضريبية مؤجلة

الأعباء الضريبية غير المدفوعة	تسجل كل الأعباء الضريبية المرتبطة بالدورة تطبيقاً لمبدأ الفصل بين الدورات	طبقاً للمواد 169، 168، 141 غير مقبولة حتى يتم تسديدها فعلياً	أصول ضريبية مؤجلة
مصاريف البحث والتطوير	محاسيباً تميز بين مرحلتين مرحلة البحث وتعتبر أعباء ومرحلة التطوير وتعتبر تنبيلات معنوية وفق شروط إذا تحققت	لا يتم الاعتراف بالمرحلتين وإنما تؤخذ كلية على أنها أعباء بشرط ألا تتجاوز السقف المسموح به وهو 10% من الريح الجبائي وفي حدود 100.000.000 دج	خصوم ضريبية مؤجلة
تنبيلات تكاليف الاقتراض	في حال ارتبطت تكاليف الاقتراض بتحقيق منافع اقتصادية مرتقبة وأمكن تقييمها بشكل موثوق، فإنه يسمح محاسيباً بضمها إلى القيمة المحاسبية للأصل، بدلاً من تحميلها على النتيجة كأعباء مالية.	ترفض المنظومة الجبائية دمج تكاليف التمويل في القيمة الإجمالية للأصول، وتعتبرها ببساطة أعباء مالية تقتطع مباشرة من أساس الحساب الضريبي للسنة الجارية.	خصوم ضريبية مؤجلة
الاهتلاكات	حسب النظام المحاسبي المالي تستخدم طريقة الاهتلاك التي تعكس وتيرة استهلاك المؤسسة للمزايا الاقتصادية للأصل، وهي أحد الطرق التالية للاهتلاك الثابت المتناقص المتزايد وطريقة وحدات الإنتاج	من الناحية الجبائية الطريقة المتبعة هي الإهلاك الخطي غالباً والطرق الأخرى مخصص بها ولكن بشروط	هذه الاختلافات ينتج عنه خصوم ضريبية مؤجلة أو أصول ضريبية مؤجلة حسب الحالة
فترة الاهتلاك	تحدد فترة الإهلاك حسب النظام المحاسبي المالي حسب الفترة الحقيقية لاستخدام العمر الاقتصادي المقدرة من طرف المؤسسة	القانون الجبائي لم يخصص باستخدام المقاربة بالمكونات، حيث أعطى معدلات اهتلاك للتنبيلات حسب طبيعة الأصل ولمجموعها	هذه الفروقات الزمنية تسجل كأصول ضريبية مؤجلة أو خصوم ضريبية مؤجلة حسب الحالة

اهتلاك القرض الايجاري	يتم الاعتراف بعقد الإيجار في أصول المستأجر مع تسجيل أقساط الإهلاك	الإهلاك يمنح لصاحب الأصل القانوني وأما المستأجر فيسجل مبلغ التأجير كعبء، قابل للخصم	خصوم ضريبية مؤجلة
القيمة المتبقية	القاعدة القابلة للاهلاك وفق النظام المحاسبي المالي هي تكلفة الاقتناء أو الإنتاج مطروح منها القيمة المتبقية عندما تكون هذه القيمة معبرة (قيمة التثبيت كخردة عند نهاية عمره الاقتصادي)	القواعد الجبائية تنص على أن الإهلاك يحسب على أساس تكلفة الحيازة أو الإنتاج أو القيمة الأصلية للأصول المتحصل عليها مجانا دون طرح القيمة المتبقية	خصوم ضريبية مؤجلة

المصدر: قمان عمر، آليات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية في الجزائر مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل IAS12 – دراسة حالة الضرائب المؤجلة وإعادة تقييم التثبيات، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 01، 2022، ص81.

يقيد إثبات الأصول الضريبية المؤجلة محاسبيا بحسب قواعد النظام المحاسبي المالي في الجانب المدين عبر الحساب 133 "ضرائب مؤجلة أصول" ليدرج كبنء ضمن أصول الميزانية، مقابل جعل الحساب 692 "فرض ضريبة مؤجلة أصول" دائئا باعتباره منتجا (إيرادا) بالنسبة لمبالغ الضريبة على النتائج القابلة للخصم في الدورات المستقبلية، ويتم إعادة تقويمه عند إنجاز الأصل أو تسوية الخصم المعني بالفروق الزمنية بين القيمة المحاسبية والقاعدة الجبائية بعكس القيد السابق (بن شهرة و قمان، 2021، صفحة 560).

التسجيل	من ح / 133
	الى ح / 692
	في حالة الزيادة
	من ح / 133
اقفال الدورة	في حالة التناقص
	من ح / 692
	الى ح / 133

أما بالنسبة للخصوم الضريبية المؤجلة، فيتم تسجيلها محاسبيا وفقا لأحكام النظام المحاسبي المالي في الجانب الدائن للحساب 134 "ضرائب مؤجلة خصوم" ليدرج كالترام ضمن خصوم الميزانية، وفي المقابل يجعل الحساب 693 "فرض ضريبة مؤجلة خصوم" مدينا باعتباره عبئا، أو يوجه القيد إلى حساب الأموال الخاصة

المعني بحسب الحالة، وذلك استنادا إلى المبالغ الضريبية المستحقة الدفع في الفترات اللاحقة؛ وفي نهاية كل سنة مالية يتم إعادة تقويم الضرائب المؤجلة خصوم عند إنجاز الأصل أو تسوية الخصم الذي تنسب إليه الفروق الزمنية مقابل الحسابات نفسها بعكسه (بن شهرة و قمان، 2021، صفحة 560).

التسجيل	من ح / 693
أقفال الدورة	في حالة الزيادة من ح / 693 في حالة التناقص من ح / 134 الى ح / 134 الى ح / 693

هذا الإجراء ليس مجرد تسجيل دفترى عابر يكتب مرة واحدة، بل هو مسار يتطلب متابعة مستمرة؛ ففي نهاية كل سنة مالية، يلزم المحاسب بمراجعة هذه الأرصدة وتعديلها أو إلغائها تماما بمجرد زوال الفارق الزمني. والهدف الجوهرى من هذه الديناميكية هو ضمان أن العبء الضريبي الذي يظهر في قائمة الدخل يعكس بصدق الأداء الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة.

3- الخاتمة:

ختاما، أظهرت هذه الدراسة أن العلاقة بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والتشريع الجبائي الجزائري لم تعد محكومة بتبعية مطلقة، بل انتقلت إلى مرحلة "التعايش الحذر" الذي تفرضه حتمية التوفيق بين متطلبات الشفافية المالية والالتزام القانوني. ففي حين تسعى المحاسبة إلى رسم صورة صادقة للواقع الاقتصادي للمؤسسة متحررة من القيود القانونية الصارمة، تظل الإدارة الجبائية متمسكة بمنهجها التحفظي لحماية الوعاء الضريبي وتأمين إيرادات الخزينة العمومية؛ هذا التباين في الغايات أفرز فجوة هيكلية كان لا بد من ردمها بآلية تقنية فعالة، وهو الدور الذي تلعبه تقنية "الضرائب المؤجلة".

لم تعد الضرائب المؤجلة مجرد قيود دفترية روتينية، بل أثبتت من خلال هذا البحث أنها الأداة الهندسية التي تمتص "الصدمة الزمنية" الناجمة عن الفروق المؤقتة بين الإثبات المحاسبي والاعتراف الجبائي؛ ومن خلال التحليل النظري والتقني لآليات معالجتها، أمكن التوصل إلى جملة من النتائج الأساسية:

- حتمية الفصل والتقارب التقني: إن الانفصال المفاهيمي بين الجبائية والمحاسبة أمر صحي وضروري، وتعتبر تقنية الضرائب المؤجلة الجسر الوحيد الذي يسمح للمؤسسة باحترام استقلالية دوراتها المالية دون المساس بالتزاماتها الضريبية الجارية.
- الاعتماد على مقارنة الميزانية لتقييم الفروق المؤقتة، مما يضيف موثوقية أكبر على القوائم المالية من خلال إثبات الآثار المستقبلية كأصول (ح/ 133) أو خصوم (ح/ 134).
- معوقات البيئة التطبيقية: رغم الرصانة الأكاديمية لهذه المعالجة، إلا أن تطبيقها في الجزائر يواجه تحديات ميدانية كبرى؛ أبرزها التجاهل التام من طرف الإدارة الجبائية لهذه القيود واعتبارها شأنا

داخليا، فضلا عن ضعف أنظمة المعلومات المحاسبية لدى العديد من المؤسسات، مما يعيق عملية التتبع السنوي الدقيق لأجال الفروق الزمنية وإعادة تقييمها.

التوصيات والآفاق: بناء على ما تقدم، ولتجاوز حالة الجمود في التطبيق العملي لمعالجة الضرائب المؤجلة، نوصي بما يلي:

- تحديث القوانين الجبائية: ضرورة فتح حوار تقني بين المديرية العامة للضرائب والمجلس الوطني للمحاسبة (CNC) لتحديث بعض القواعد الجبائية الكلاسيكية، لتصبح أكثر مرونة وقدرة على استيعاب المستجدات التي أتى بها النظام المحاسبي المالي، خاصة فيما يتعلق بالاعتراف بالمؤنات والاهتلاكات.

- عصنة أنظمة المعلومات المحاسبية: يتعين على المؤسسات الجزائرية الاستثمار في برمجيات محاسبية متطورة (ERP) قادرة على تتبع أعمار الفروق المؤجلة وإدارتها آليا، لتجنب تراكم الأرصدة غير المبررة في حسابات الضرائب المؤجلة.

- التكوين المستمر: تكثيف الدورات التكوينية للمحاسبين والمهنيين حول آليات تتبع وتسوية الضرائب المؤجلة، وتجاوز النظرة الفاصرة التي تراها مجرد "عبء إداري" إلى فهم دورها الحقيقي كأداة للتحليل المالي وضبط السيولة المستقبلية للمؤسسة.

إن تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية في الجزائر ليس مسؤولية النظام المحاسبي المالي وحده، بل يتطلب إرادة تشريعية لتحديث القوانين الضريبية بما يتلاءم مع الحركية الاقتصادية المعاصرة، وبما يضمن بيئة أعمال شفافة ومستقرة.

4- المراجع:

1. الجمهورية الجزائرية. (2009). *الجريدة الرسمية العدد 19*. الجريدة الرسمية.
2. بكيري، ج & ، بهاز، ج. (2021). *الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مع دراسة توضيحية)*. مجلة المنهل الاقتصادي. 345-358، (1)4 ،
3. بن شهرة، س & ، قمان، ع. (2021). *أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة الشركة الجزائرية مجمع سوناطراك*. مجلة البشائر الاقتصادية. 558-573، (1)7 ،
4. زهراوي، ع. (2020). *تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة*. *Revue des Sciences Humaines & Sociales*, 6(1), 24-53.
5. شوقي، ط & ، خلادي، ع. (2024). *واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر في ظل متطلبات النظام المحاسبي المالي -دراسة حالة مؤسسة AGRODIVE-مجلة العلوم الإدارية والمالية* , 7(2), 68-88.
6. طارق، ش. (2020). *الضرائب المؤجلة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر -دراسة حالة مؤسسة ENPCسطيف*. مجلة انارة للدراسات الاقتصادية الادارية والمحاسبية. 55-75، (1)1 ،

7. عارجي, خ &., طالبي, م. (2021). المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة (دراسة حالة توضيحية). مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات. 204-222, 10(1),
8. يخلف, ر. (2021). تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في ظل النظام الجبائي الجزائري. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية. 516-528, 6(1),