

سؤال رقم 75:

متى تظهر الضرائب المؤجلة، على تدني قيمة التثبيتات وفق IAS12؟ وهل يمكننا إعتداد المعالجة وفق النظام المحاسبي المالي؟ فقد وجدت بعض المراجع تقول أن الفرق دائم، وبعضها الآخر يقول أنها فرق مؤقت يتولد منه أصل ضريبي مؤجل؟ فهل يكون هذا الخلاف سائغ؟ وهل يمكن أن نعتمد أي معالجة؟

الإجابة:

الخلاف السائغ، هو الخلاف الذي لا يضرب المحاسبة ببعضها ببعض. إختلاف أهل الإختصاص بعينه لا يُمكن إعتباره سائغا. فنحن نملك SCF واحد و قانون ضريبي يصدر من الجهات المعنية المعروفة. تسويغ الخلاف بعشوائية يعني أنك إتخذتهم أربابا وإختيار المعالجة بعشوائية سيجعلك عاذرا للضاربين لمبادئ المحاسبة ببعضها ببعض، وهذا سيجعلك مارقا. لهذا يجب التعامل مع هذه الأشياء بحذر، حتى لا تدخل في الشقاق ويصيبك الشك في كل ما تفعله.

على كل حال، وفقا لـ IAS12 تظهر الضرائب المؤجلة على تدني قيمة التثبيتات، عندما تكون أعباء تدني القيمة غير **"قابلة للخصم خلال فترة المنفعة"**. في المقابل يتم تدويرها في الملحق بتاريخ التنازل عن الأصل، أي في هذه الحالة، ستجد المتطلبات الضريبية لم تُدرج أي مادة ضريبية تذكر فيها مثلا، **"يجب حساب نتيجة التنازل وفق الإهلاكات المحسوبة لأغراض الضريبة"**.

وبالتالي، إن تدني القيمة ستجده يُغير من القيمة الدفترية للأصل. لهذا يجب أخذ كل هذه المتغيرات بعين الإعتبار.

وحتى نخرج من الخلاف، وجب أن نرى متطلبات IAS12 أولا، ثم ننتقل للنظام المحاسبي المالي ومتطلباته الجبائية.

مثال (وفق تصورات IAS12)

قام المحاسب برسم الجدول التالي، متعلق بألة صناعية:

الجدول رقم 01: تدني قيمة الألة إلى غاية فترة المنفعة

القيمة المحاسبية الصافية المعدلة	الخسارة السابقة	خسارة أو إسترجاع	القيمة القابلة للتحويل	القيمة المحاسبية الصافية	الإهلاكات المتراكمة	أقساط الإهلاك	الأساس القابل للإهلاك	القيمة الإجمالية	السنوات
	-	-	100,000 ^{*)}	80,000	20,000	20,000	100,000	100,000	31/12/2022
45,000	(15,000)	(15,000)	45,000	60,000	40,000	20,000	80,000	100,000	31/12/2023
40,000	(5,000)	10,000+	45,000	30,000	55,000	15,000	45,000	100,000	31/12/2024
20,000	(5,000)	-	20,000	20,000	75,000	20,000	40,000	100,000	31/12/2025
0	(5,000)	-	0	0	95,000	20,000	20,000	100,000	31/12/2026

(*) في السنة الأولى، لا نقوم بتسجيل أي قيد لأن الأرباح المتوقعة لا تُسجل وفق نموذج تدني القيمة

نفترض أن مدة الإستخدام الجبائية للألة، مساوية لفترة المنفعة. وأن الشركة تنازلت عن الألة بقيمة 15,000 دج بتاريخ 01/01/2025. ففي هذه الحالة ستكون المعالجة كما يلي:

الجدول رقم 02: تحليل فروقات تدني القيمة، لأغراض الضريبة (وفق طريقة الميزانية).

المجموع	31/12/2025	31/12/2024	31/12/2023	31/12/2022	البيان
	5,000	(5,000)	(15,000)		الأساس المحاسبي (ح/291 يتغير)
	5,000	0	0		الأساس الجبائي (ح/291 لا يتغير، إلا في السنة الأخيرة)
	0	5,000	15,000		الفرق (الجبائي - المحاسبي)
0	(5,000)	(10,000)	15,000		تغيرات الفرق (الحالي - السابق)
0	يُخفّض	يُخفّض	يُدمج		ما يظهر في T09

0	950	1,900	(2,850)		الضريبة المؤجلة التي تُعكس
0	(950)	(1,900)	2,850		الضريبة المؤجلة التي في TCR
0	عبيء ضريبي مؤجل	عبيء ضريبي المؤجل	منتوج ضريبي مؤجل		طبيعتها
	55,000	(55,000)	(40,000)	(20,000)	الأساس المحاسبي (ح/281 يتغير)
	55,000	(60,000)	(40,000)	(20,000)	الأساس الجبائي (ح/281 لا يتغير إلا في السنة الأخيرة)
	0	(5,000)	0	0	الفرق (الجبائي – المحاسبي)
0	5,000	(5,000)	0	0	تغيرات الفرق (الحالي – السابق)
0	يُدمج	يُخفض			ما يظهر في T09
0	(950)	950			الضريبة المؤجلة التي تُعكس
	950	(950)			الضريبة المؤجلة التي في TCR
	إطفاء عبء ضريبي مؤجل	عبيء ضريبي مؤجل			طبيعتها

وعليه تكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2022	مدين	دائن
681	2815	مُخصص الإهلاك إهلاك الآلة قسط الإهلاك للآلة	20,000	20,000

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2023	مدين	دائن
681	2815	مُخصصات الإهلاك وتدي القيمة إهلاك الآلة	40,000	20,000
	2915	تدني قيمة الآلة قسط الإهلاك للتثبيت		20,000
133	692	أصل ضريبي مؤجل منتوج ضريبي مؤجل إثبات IDA و PDD	2,850	2,850

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2024	مدين	دائن
681	2815	مُخصصات الإهلاك إهلاك الآلة قسط الإهلاك للتثبيت	15,000	15,000
2915	781	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية أو المعنوية إسترجاعات خسائر القيمة إسترجاع خسارة القيمة للتثبيت	10,000	10,000

693	134	عبء ضريبي مؤجل (1,900 + 950) خصم ضريبي مؤجل إثبات IDP و CDD	2,850	2,850
-----	-----	---	-------	-------

ح/مدين	ح/دائن	01/01/2025	مدين	دائن
462		حقوق التنازل	15,000	
2815		الإهلاكات المتراكمة	55,000	
2915		الخسائر السابقة التي لم يتم إطفائها	5,000	
	215	التبittات العينية أو المعنوية		100,000
652		نواقص القيمة عن التنازل عن التبittات	25,000	
		التنازل عن التبitt بالبيع		

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2025	مدين	دائن
693		عبء ضريبي مؤجل	950	
134		خصم ضريبي مؤجل	950	
	134	خصم ضريبي مؤجل		950
	693	عبء ضريبي مؤجل		950
		إثبات وإطفاء الأعباء والخصوم الضريبية المؤجلة		

وتكون الجداول وفق تصورات IAS12 كالتالي:

الجدول رقم 05: الربح لأغراض الضريبة

العناصر	31/12/2022	31/12/2022	31/12/2022	31/12/2022
	5	4	3	2
ح/701: رقم الأعمال	100,000	100,000	100,000	100,000
ح/681: قسط الإهلاك لأغراض الجبائية		(20,000)	(20,000)	(20,000)
ح/2815: تخفيض القيمة الدفترية للإهلاك	(5,000)			
ح/2915: إسترجاع القيمة الدفترية للتدني	5,000			
ح/652: نواقص القيمة عن لتنازل	(25,000)			
الربح الضريبي	75,000	80,000	80,000	80,000
ح/695: الضريبة على الأرباح الجبائية	14,250	15,200	15,200	15,200

الجدول رقم 06: الربح لأغراض المحاسبة والتأكد من صحة تطبيق تقنية الضريبة المؤجلة

31/12/202 5	31/12/202 4	31/12/202 3	31/12/202 2	العناصر
100,000	100,000	100,000	100,000	ح/701: رقم الأعمال
	(15,000)	(20,000)	(20,000)	ح/681: قسط الإهلاك لأغراض المحاسبة
		(15,000)		ح/681: قسط تدني القيمة
	10,000			ح/781: إسترجاع خسارة القيمة
(25,000)				ح/652: نواقص القيمة عن لتنازل
75,000	95,000	65,000	80,000	الربح المحاسبي قبل الضريبة
(14,250)	(15,200)	(15,200)	(15,200)	ح/695: الضريبة على الربح الجبائي
(950)	(2,850)			ح/693: عبئ ضريبي مؤجل
950				ح/693: إطفاء العبء الضريبي المؤجل
		2,850		ح/692: منتج ضريبي مؤجل
				ح/692: إطفاء المنتج الضريبي المؤجل
60,750	76,950	52,650	64,800	الربح المحاسبي الصافي
60,750	76,950	52,650	64,800	التأكد من صحة الضريبة المؤجلة: الربح المحاسبي قبل الضريبة (1 - 0.19)

الجدول رقم 07: ملأ الملحق الجبائي وفق تصورات IAS12

31/12/25	31/12/24	31/12/23	31/12/22	العنصر	النتيجة
60,750	76,950	52,650	64,800	ربح	المحاسبية
				خسارة	الصافية (1)
				إهلاكات غير قابلة للخصم: ح/681	
				خسائر قيمة غير قابلة للخصم: ح/681	
5,000				إدماجات أخرى، إسترجاع القيمة الدفترية للإهلاك: ح/2815	

		15,000		إدماجات أخرى، إسترجاع القيمة الدفترية للتدني: ح/2915	
14,250	15,200	15,200	15,200	الضريبة المُستحقة على الدخل (ح/695)	IBS
0	2,850	(2,850)		ت.ض. المؤجلة	
19,250	18,050	27,350	15,200	مجموع الإدماجات (2)	
				تخفيضات أخرى، تخفيض القيمة الدفترية للإهلاك: 2815	
5,000	10,000			تخفيضات أخرى، تخفيض القيمة الدفترية للتدني: 2915 أو ح/781	
	5,000			الإهلاك التكميلي	

5,000	15,000			مجموع التخفيضات (3)	
75,000	80,000	80,000	80,000	ربح	النتيجة
				خسارة	الجباية (1 + 2 - 3 - 4)

الجدول رقم 02: تحليل فروقات تدني القيمة

المجموع	2025/12/31	2024/12/31	2023/12/31	2022/12/31	البيان
	5,000	(5,000)	(15,000)		الأساس المحاسبي (ح/291 يتغير)
	5,000	0	0		الأساس الجباية (ح/291 لا يتغير، إلا في السنة الأخيرة)
	0	5,000	15,000		الفرق (الجباية - المحاسبي)
0	(5,000)	(10,000)	15,000		تغيرات الفرق (الحالي - السابق)
0	يُخفَض	يُخفَض	يُدمَج		ما يظهر في T09
0	950	1,900	(2,850)		الضريبة المؤجلة التي تُعكس
0	(950)	(1,900)	2,850		الضريبة المؤجلة التي في TCR
0	عبئ ضريبي مؤجل	عبئ ضريبي مؤجل	منتوج ضريبي مؤجل		طبيعتها
	55,000	(55,000)	(40,000)	(20,000)	الأساس المحاسبي (ح/281 يتغير)
	55,000	(60,000)	(40,000)	(20,000)	الأساس الجباية (ح/281 لا يتغير إلا في السنة الأخيرة)
	0	(5,000)	0	0	الفرق (الجباية - المحاسبي)
0	5,000	(5,000)	0	0	تغيرات الفرق (الحالي - السابق)
0	يُدمَج	يُخفَض			ما يظهر في T09
0	(950)	950			الضريبة المؤجلة التي تُعكس
	950	(950)			الضريبة المؤجلة التي في TCR
	إطفاء عبء ضريبي مؤجل	عبئ ضريبي مؤجل			طبيعتها

وبهذا، تكون قد طبقت الضرائب المؤجلة بشكل صحيح، وفق تصورات المعيار.

وفق تصور المعيار يكون الفرق دائم في هذه الحالة، إذا: "وجدت متطلبات ضريبية، تذكر أن نتيجة التنازل لأغراض الضريبة، تُحسب على الإهلاكات لأغراض الضريبة فقط".

وفق تصور المعيار، لا يكون هناك فرق مؤقت في هذه الحالة، إذا: "لم تجد متطلبات الضريبة، تذكر أن أعباء التدني غير قابلة للخصم، ولا تتبنى طريقة أخرى لحساب نتيجة التنازل".

وعليه، فإنه وفقا للمتطلبات الضريبية الجزائرية، ليس هناك فرق مؤقت أو فرق دائم في هذه الحالة، وإليك المتطلبات، التي يستدل بها الزاعمين بإمكانية تطبيق الضريبة المؤجلة:

المادة 140 مكرر: لتحديد النتيجة الجباية، ومع مراعاة الشروط الخاصة الأخرى المنصوص عليها في هذا القانون، يخضع خصم الأعباء بمختلف أنواعها لاستيفاء الشروط الآتية:

- يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- يجب أن يكون العبء فعليا ومبررا بالمستندات الثبوتية المحررة قانونيا؛
- يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛

يقولون لك أن تدني القيمة، هي أعباء ليست فعلية، لهذا لا تقبلها الإدارة الضريبية. ونسوا "أن الإهلاكات هي أعباء غير فعلية (وهمية)، ومع ذلك تقبلها إدارة الضرائب، كما أن الإهلاكات، تسميها المتطلبات الضريبية أعباء فعلية، أنظر للمادة 141:

(3) الإهلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الإهلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال وفقا لأحكام المادة 174 من هذا القانون.

المادة 141 - 3 من CIDTA

أي إن إطلاق المادة 140 هو إطلاق مُتشابه، لذا يجب أن تكون عندك مادة ضريبية صريحة. تقول لك صراحة أن "أعباء تدني القيمة غير قابلة للخصم خلال الفترة النفعية". أما الذين يقولون أن الفرق دائم، فأولئك إنما لا يقومون بعكس الفروقات في الملحق، كما بينا في السؤال رقم 74 "إسترداد أو تخفيض القيمة الدفترية بتاريخ التنازل"

أي أن مشكلتهم تكمن في الإيمان ببعض المتطلبات، والكُفر بالبعض الآخر، إضافة إلى سلسلة التناقضات التي دخلو فيها سابقا (إعتقادهم ان الضريبة المؤجلة فعلية، إعتقادهم بتأثير الضريبة المؤجلة على الأرباح، إعتقادهم بالفجوة، عدم الحفاظ سياسة محاسبية واحدة، عدم تفرقتهم بين نموذج التدني ونودج إعادة التقييم، إعتقادهم أن أي إستحقاق مستقبلي فهو خاضع للضريبة المؤجلة، عكسهم للضريبة المؤجلة بطريقة خاطئة في الملحق، نسخهم للمبادئ في الكتابات المحاسبية... الخ). ستمنعهم من تصحيح أخطائهم (أحاطت بهم خطيئتهم). وهذا جزاء من يتمسك بأقوال الرجال ويتحاكم إليها دون تدبر. لذا فإن الخلاف ليس سائغا البتة، ولسنا نراهم على شيء حتى يقيموا أمرهم، المتخصصين منهم أو العاذرين الناقلين للإجتهادات، كلهم ليسو على شيء.

المؤلفين:

- كتبه خلافي عبد القادر (14 - 08 - 2024).
- راجعته داودي ديهيا (15 - 08 - 2024).
- عدله خلافي (17 - 08 - 2024).
- نسقه الأستاذ تيطاوين ماسينيسا ونشره بشكل نهائي (18 - 08 - 2024).

