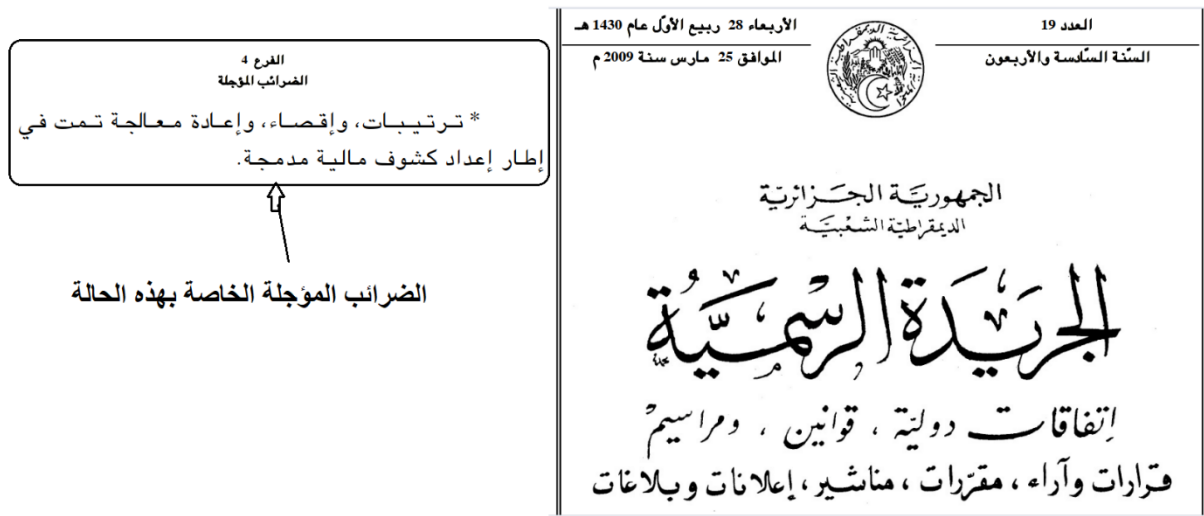


سؤال رقم 56: السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، حتى أكون دقيقاً في سؤالي، أو أن أفهم، طريقة عرض الضريبة المؤجلة عند توحيد القوائم المالية نهاية السنة، لأننا نقوم بإلغاء هوامش الربح، فتنتج عن تلك الإلغاءات ضرائب مؤجلة، لم أفهم دلالتها، وكيف تتعامل معها عند ملأ T09.

الإجابة:

وعليكم السلام ورحمة الله وبركاته؛

بالنسبة للقوائم المالية الموحدة، علينا نُراعي لإقليم الشركات الفرعية، فإذا كانت الشركات الفرعية تابعة لنفس إدارة الضرائب، فسيتم مقاصة الضريبة المؤجلة، أما إذا كانت غير تابعة، علينا عرضها كما هي:



كما وجب علينا "مُراعات إصطلاحات الضريبة المؤجلة" عند عرضها بدون مقاصة. و ستعرف من خلال هذه الحثية العلمية، لماذا يجب على النظام المحاسبي المالي أن "يُراجع إصطلاحات" الضريبة المؤجلة. وذلك لأن النظام المحاسبي يعتمد على الدلالة اللغوية العامة القابلة للتأويل بشكل معكوس خارج الإصطلاحات الوظيفية. وهذا ما أفسد النظام المحاسبي المالي في الحقيقة. ومنعه عن التطور. خصوصا في هذا الموضوع. حيث ذكر الأستاذ توفيق رجاح (محافظ حسابات) في مداخلته التي أجراها في معهد كلية العلوم الاقتصادية وت (جامعة الجزائر 3، دالي إبراهيم بتاريخ 29/09/2022) المُعنونة بـ "واقع نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية والجزائرية ومتطلباته تطويره"، أنه "والشيء نفسه يقال حول برامج الإعلام الآلي التي تقوم بالمحاسبة المجمعّة Compte Consolidés في كل المراحل - من إلغاء الحسابات الدائنة والديون، والأعباء والمنتجات وهوامش الربح الداخلية بين الشركات التابعة لنفس المجموعة، بصفة آلية، إلخ...مما يشوب الكشف المالية المجمعّة عنصر الموثوقية، نتيجة عدم القيام بالمراحل المهمة في عملية التجميع بشكل آلي عن طريق برنامج الإعلام الآلي" إنتهى النقل. ولنخرج من هذه المشكلة وجب الحفاظ على الإصطلاحات الوظيفية

لبنود القوائم المالية، حتى يتم إعداد المصفوفات بشكل سليم في المجدول Excel، وعرض القوائم المالية الموحدة بشكل صحيح.

للتذكير:

عند توحيد القوائم المالية، يجب استخدام الحساب "18" للدلالة على التغيرات التي تقع مع أو من الشركة الفرعية، وتقوم الشركة الأم باستبدال الحسابات كالتالي (راجع كتاب علي تازديت):

أ- إستبدال حسابات الحقوق الجارية (411، 462، 413...) بالحساب 181، وتفريعه حسب منهجية إشتقاق الحسابات التي تعتمد عليها المؤسسة: 1811، 1812... إلخ، ومقابلته في الجانب الدائن بحسابات المنتوجات.

ب- إستبدال حسابات الديون مستحقة الدفع الجارية (401، 403، 405...) بالحساب 186، وتفريعه حسب منهجية إشتقاق الحسابات التي تعتمد عليها المنشأة... إلخ. ومقابلته في الجانب المدين بحسابات الأعباء

ج- عند دمج حسابات الميزانية، يتم استخدام الحساب 1876 لربط خصوم الشركة الفرعية، والحساب 1862 لربط أصول الشركة الفرعية.

لا أجد في كتب المهنيين المعروفين بالإستقراءات القوية (كبيوير، وتافيغولت، ودليل المحاسبة المالية)، حالة علمية "كاملة" من هذا النوع، لهذا سأعتمد على إجتهادي الشخصي في بناء الحالة ومعالجتها. حيث سأشير في معالجة الحالة العلمية، إلى الحسابات الواجب إستبدالها بالحسابات 18، حتى لا يختلط على القارئ. وسأضعه بين قوسين للتذكير به. حتى أقوم بعرضه في القوائم المالية.

حالة علمية (من إعدادي):

خلال 01/03/2024 الشركة الأم "ألفا" إشتريت من الشركة الفرعية "بيطا"، بضاعة بقيمة 10,000 دج، حققت الشركة الأم رقم أعمال بلغ 100,000 دج خلال هذه السنة المالية. من خلال بيانات الشركة الفرعية، كانت تكلفت البضاعة المُشتريات 9,000 دج أما رقم أعمالها كان 90,000 دج. الشركة أول مرة تقوم بإعداد القوائم المالية الموحدة. بلغت الإستهلاكات السنوية للشركة الأم والتابعة 30,000 دج.

حساب النتائج للشركة الفرعية

العناصر	المبلغ الإجمالي
ح/700: رقم الأعمال	90,000
ح/700: المبيعات للشركة الأم	10,000
ح/600 ¹ : تكلفة شراء البضاعة	(9,000)
ح/600: إستهلاكات السنوية	(30,000)
النتيجة المحاسبية قبل الضريبة	61,000
ح/695: الضريبة على أرباح الشركات (IBS Fiscal)	(11,590)
تغيرات الضريبة المؤجلة (ح/692 – ح/693)	0
النتيجة المحاسبية بعد الضريبة	49,410

ميزانية الشركة الفرعية

عناصر الأصول	مدین	دائن	إجمالي	عناصر الخصوم	مدین	دائن	إجمالي
ح/411: الحقوق	90,000	-	90,000	ح/444: الضريبة المستحقة	-	11,590	11,590
ح/30: المخزون	-	(39,000)	(39,000)	ح/120: النتيجة	-	49,410	49,410
ح/186 ² : الحقوق المربوطة	10,000	-	10,000	إجمالي الخصوم	0	61,000	61,000
إجمالي الأصول	100,000	(39,000)	61,000				

الشركة الفرعية، قامت بإعداد T09، وتنتظر التصريح به لإدارة الضرائب.

المطلوب:

- 1- أجز الكتابات المحاسبية وقم بإعداد القائمة المالية الموحدة وT09، علما أن الشركة الفرعية خاضعة لنفس إدارة الضرائب؟
- 2- ماهو التعديل الواجب إجرائه، إذا كانت الشركة الفرعية غير خاضعة لنفس إدارة الضرائب؟

الحل:

الجزء الأول (حالة الشركة الفرعية، خاضعة لنفس إدارة الضرائب)

1- إعداد القوائم المالية الموحدة:

أ- التذكير بالكتابات المحاسبية خلال السنة المالية للشركة الأم:

ح/مدين	ح/دائن	خلال سنة 2024	مدين	دائن
411	7001	الزبائن رقم الأعمال السنوي	100,000	100,000
6001	30	إستهلاكات السنوية مخزون السنوي إستهلاكات سنوية	30,000	30,000

ح/مدين	ح/دائن	01/03/2024	مدين	دائن
896	1811	المشتريات المخزنة (في مكان الحساب 380) حساب الارتباط للشركة بيطا (ح/401) إستلام الفاتورة	10,000	10,000
30	896	مخزون البضاعة المشتريات المخزنة (يتم إستخدام الحساب 380 عادة) إستلام البضاعة	10,000	10,000
60011	30	إستهلاك البضاعة مخزون البضاعة إستهلاك البضاعة	10,000	10,000

إعداد النتيجة الجبائية النظرية للمقاربة

العناصر	النتيجة الجبائية للشركة الأم
رقم الأعمال (ح/700)	100,000

(40,000)	إستهلاكات السنوية (ح/600)
60,000	النتيجة الجبائية
11,400	الضريبة على أرباح الشركات (IBS Fiscal)

ح/مدين	ح/دائن	نهاية سنة 2024 قبل إعداد القوائم المالية الموحدة	مدين	دائن
6951	444	أعباء الضريبة على أرباح الشركات ضريبة مستحقة الدفع في حسابات الشركة الأم	11,400	11,400

إعداد TCR النظري قبل توحيد القوائم المالية للشركة الأم

العناصر	النتيجة المحاسبية للشركة الأم
رقم الأعمال (ح/700)	100,000
إستهلاكات السنوية (ح/600)	(40,000)
النتيجة المحاسبية	60,000
الضريبة على أرباح الشركات (IBS Fiscal)	(11,400)
الضرائب المؤجلة إن وجدت فروقات مؤقتة	
النتيجة المحاسبية الصافية	48,600

ثم بعد ذلك تقوم بإعداد T09 للشركة الأم، وتدفعه لإدارة الضرائب مع الجداول الأخرى، قبل 30 أبريل من السنة المالية (تخبيه عندك). لا تقم بإغلاق الحسابات السنوية، حتى تنتهي عمليات دمج الحسابات السنوية.

(2) - إعداد القوائم المالية الموحدة
أ- إدماج حسابات النتائج:

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2024	مدين	دائن
186	7002	حساب ربط يُقابل النواتج (في مكان الحساب 411) رقم الأعمال السنوي المدمج إدماج رقم الأعمال السنوي للشركة التابعة	90,000	90,000
6002 6952	1812	إستهلاك السنوي للتابعة المدمج أعباء الضريبة على أرباح الشركات للشركة الفرعية حساب ربط يُقابل الأعباء (في مكان الحساب 401 و 444) إدماج إستهلاكات وضريبة الشركة التابعة	30,000 11,590	41,590

لا يتم إظهار النتيجة ح/120، لأن هذا الحساب يظهر بعد إغلاق الحسابات، ونحن لم نغلقها بعد

ب- إدماج حسابات الميزانية

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2024	مدين	دائن
444	1876	ضرائب الشركة التابعة ربط خصوم الشركة التابعة إدماج خصوم الشركة التابعة	56,700 13,300	70,000
30×	411 1862×	مخزون الشركة الفرعية الزبائن الحقوق التي ربطتها الشركة الفرعية إدماج أصول الشركة التابعة	100,000	90,000 10,000

لا يتم إظهار النتيجة ح/120، لأن هذا الحساب يظهر بعد إغلاق الحسابات، ونحن لم نغلقها بعد

ج- تعديل هوامش الربح الداخلية:

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2024	مدين	دائن
30	6002	إسترجاع جزء من مخزون البضاعة إلغاء جزء من إستهلاك البضاعة إلغاء الهامش من حساب النتائج (9,000 – 10,000)	1,000	1,000
692	133	إطفاء المنتوجات الضريبية المؤجلة حساب الارتباط للشركة بيطا إطفاء المنتوجات الضريبية المؤجلة للشركة الأم (0.19 × 1,000)	190	190
401	30×	تخفيض جزء من ديون الشركة الأم إلغاء جزء من مخزون البضاعة للشركة الأم الذي إكتسبته من الشركة الفرعية بعد الدمج إلغاء الهامش من الميزانية	1,000	1,000
134	693	إطفاء الخصوم الضريبية المؤجلة إطفاء الأعباء الضريبية المؤجلة إطفاء الأعباء الضريبية المؤجلة عما تم ربطه من الشركة الفرعية (0.19 × 1,000)	190	190

ملاحظة 01: قلنا إطفاء المنتوجات الضريبية المؤجلة، لأن الأعباء الأصل فيها هو إسترجاع المنتوجات الضريبية منها، فإذا إنخفضت يتم إطفائها، وفي هذه الحالة تم تقليص أعباء الشركة الأم، وعليه نقول إطفاء. حيث يجب الحفاظ على هذه الإصطلاحات حتى لا يتم إفساد دلالة الضريبة المؤجلة.

ملاحظة 02: قلنا إطفاء الأعباء الضريبية المؤجلة، لأن الأصل في المبيعات هو خضوعها للضريبة، فإذا تم تخفيضها يتم إطفاء ما تم تقليصه. فالشركة الفرعية قبل إدماج حساباتها، كانت قد حققت هامش ربح بمقدار 1,000 فلما دُمجت، إنتفى ذلك الهامش.

د- إعداد حساب النتائج الموحد، وإغلاق السنة المالية:

العناصر	الحساب قبل الإدماج	مدین	دائن	إجمالي المبلغ بعد الربط
رقم الأعمال (ح/700)	100,000		90,000	190,000
إستهلاكات السنوية (ح/600)	(40,000)	(30,000)	1,000	(69,000)
النتيجة المحاسبية قبل الضريبة	60,000	-	-	121,000
الضريبة على أرباح الشركات (IBS Fiscal)	(11,400)	(11,590)		(22,990)
تغيرات الضريبة المؤجلة (ح/692 - ح/693) (المقاصة)	0	0		0
النتيجة المحاسبية بعد الضريبة	48,600	-	-	98,010

شرح:

- تأتي بحساب نتائج قبل الإدماج، تضعه في الخانة الأولى؛
- بالنسبة لعمليات الربط، تتم في الخانات البيضاء، فقط، أي على مستوى أفقي فقط، ولا تقم بوضع المجاميع في الخانات الرمادية، لأننا نقوم بالربط فقط.
- بعد أن تقوم بعمليات الربط، من خلال ما قمت بتسجيله في اليومية، تذهب للخلية الأخيرة، ثم تجمع وتطرح بشكل عمودي. إحذر، لا تقم بضرب $0.19 \times 121,000$ = هذا خطأ، بل إطرح ماتم ربطه. وهكذا، حتى تستقر عندك المقاربات نظريا.

ح/مدین	ح/دائن	31/12/2024	مدین	دائن
700		إغلاق رقم أعمال موحد	190,000	
600		إغلاق إستهلاك سنوي موحد		69,000
695		إغلاق ضريبة مجمعة		22,990

98,010		فتح حساب النتيجة المجمعة إغلاق حساب النتائج الموحد	120	
--------	--	---	-----	--

(هـ) - إعداد الميزانية الموحدة وإغلاق حسابات الميزانية مؤقتاً:

إجمالي	دائن	مدين	عناصر الخصوم	إجمالي	دائن	مدين	عناصر الأصول
(1,900)	11,400	(13,300)	IBS _{fiscal} : 444/ح	10,000	(90,000)	100,000	ح/411: الزبائن
51,590	51,590	-	ح/181: الأعباء المربوطة	70,000	(40,000)	10,000	ح/30: المخزونات
13,300	-	-	ح/187: الخصوم المربوطة		-	100,000	
(1,000)	-	(1,000)	ح/401: الديون		(1,000)	1,000	
98,010	-	-	ح/120: النتيجة المجمعة	90,000	-	90,000	ح/186: الحقوق المربوطة
				(10,000)	(10,000)	-	ح/186: الأصول المربوطة
160,000	إجمالي الخصوم			160,000	إجمالي الأصول		

دائن	مدين	31/12/2024	ح/دائن	ح/مدين
	51,590	إغلاق الأعباء المربوطة		181
	13,300	إغلاق الخصوم المربوطة		187
	10,000	فتح حساب الأصول المربوطة		186
	98,010	إغلاق النتيجة المجمعة		120
1,900		فتح حساب الضرائب	444	
1,000		فتح حساب الديون	401	
10,000		إغلاق حساب الحقوق	411	
70,000		إغلاق حساب المخزونات	30	
90,000		إغلاق الخصوم المربوطة	186	
		إغلاق الميزانية الموحدة مؤقتاً		

الأصل في حسابات، 444، و 401 أنها ذات طبيعة دائنة، أي تُفتح في الدائن، ويتم إغلاقها في المدين. لكن عند عملية الربط، تم عرضها بشكل معكوس، لذا تعاملنا معها بشكل معكوس عند إغلاقها. نفس الملاحظة بالنسبة للحساب 1862، الأصل فيه أنه ذو طبيعة مدينة، يفتح في المدين، ويُغلق في الدائن، لكن عند عملية الربط تم عرضه بشكل معكوس.

لم نقوم بعرض الضرائب المؤجلة، لأنها تعرضت للمقاصة: 190 - 190 = 0 دج.

الجزء الثاني (حالة الشركة الفرعية، غير خاضعة لنفس إدارة الضرائب)

يتم إعداد نفس الكتابات المحاسبية، لكن عندما نصل إلى تعديل هوامش الربح، نقوم بالتغيير:

ح/مدين	ح/دائن	31/12/2024	مدين	دائن
30	6002	إسترجاع جزء من مخزون البضاعة إلغاء جزء من إستهلاك البضاعة إلغاء الهامش من حساب النتائج (9,000 – 10,000)	1,000	1,000
692	133	إطفاء المنتجات الضريبية المؤجلة للشركة الأم إطفاء الأصول الضريبية المؤجلة إطفاء المنتجات الضريبية المؤجلة للشركة الأم (0.19 × 1,000)	190	190
401	30×	تخفيض جزء من ديون الشركة الأم إلغاء جزء من مخزون البضاعة للشركة الأم الذي إكتسبته من الشركة الفرعية بعد الدمج إلغاء الهامش من الميزانية	1,000	1,000
1386	698	إطفاء الخصوم الضريبية المؤجلة الأخرى إطفاء الأعباء الضريبية المؤجلة إطفاء الأعباء الضريبية المؤجلة عما تم ربطه من الشركة الفرعية (0.19 × 1,000)	190	190
ملاحظة: وضعنا الحساب 698 حتى نُميزه عن 693، ولا نُعرض المبلغ للمقاصة في حساب النتائج.				

عرض حساب النتائج الموحد (حالة الشركة الفرعية غير خاضعة لنفس إدارة الضرائب)

العناصر	الحساب قبل الإدماج	مدين	دائن	إجمالي المبلغ بعد الربط
رقم الأعمال (ح/700)	100,000	-	90,000	190,000
إستهلاكات السنوية (ح/600)	(40,000)	(30,000)	1,000	(69,000)
النتيجة المحاسبية قبل الضريبة	60,000	-	-	121,000
الضريبة على أرباح الشركات (IBS Fiscal)	(11,400)	(11,590)	-	(22,990)
ح/693: عبئ ضريبي مؤجل (الشركة الأم)	-	-	-	-
ح/692: منتج ضريبي مؤجل (الشركة الأم)	-	-	-	-
ح/693: إطفاء العبئ الضريبي المؤجل (الشركة الأم)	-	-	-	-
ح/692: إطفاء منتج ضريبي مؤجل (الشركة الأم)	-	190	-	190
ح/6983: عبئ ضريبي مؤجل (الشركة التابعة)	-	-	-	-
ح/6982: إطفاء منتج ضريبي مؤجل (الشركة التابعة)	-	-	(190)	(190)
ح/6983: إطفاء العبئ الضريبي المؤجل (الشركة التابعة)	-	-	-	-
ح/692: منتج ضريبي مؤجل (الشركة التابعة)	-	-	-	-
النتيجة المحاسبية بعد الضريبة	48,600	-	-	98,010

الميزانية الموحدة نهاية السنة المالية

إجمالي	دائن	مدين	عناصر الخصوم	إجمالي	دائن	مدين	عناصر الأصول
(1,900)	11,400	(13,300)	ح/444: IBS _{fiscal}	10,000	(90,000)	100,000	ح/411: الزبائن
51,590	51,590	-	ح/181: الأعباء المربوطة	70,000	(40,000)	10,000	ح/30: المخزونات
13,300	-	-	ح/187: الخصوم المربوطة		-	100,000	
(1,000)	-	(1,000)	ح/401: الديون		(1,000)	1,000	
(190)	-	(190)	ح/1386: إطفاء الخصوم	90,000	-	90,000	ح/186: الحقوق المربوطة
			الضريبة المؤجلة للشركة التابعة	(10,000)	(10,000)	-	ح/1862: الأصول المربوطة
98,010	-	-	ح/120: النتيجة المجمعة	(190)	(190)	-	ح/133: إطفاء الأصول
							الضريبة المؤجلة للشركة الأم
159,810	إجمالي الخصوم			159,810	إجمالي الأصول		

ولأن الحسابات لم تتأثر، فهذا يعني أننا لم ننقض مبادئ الضريبة المؤجلة، وعليه فإن المعادلة محققة تلقائياً.

ويتم عرضهما أيضاً، في قيود إقفال القوائم المالية.

المؤلف:

خلافي عبد القادر (طالب دكتوراه – تخصص محاسبة وجباية).

كتبه بتاريخ: 24 - 02 - 2024

التنسيق:

تيطاوين ماسينيسا (خريج من جامعة محمد خيضر بسكرة، ومنسق مواقع الأريسيين).