

جامعة جيلالي بونعامة خميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير
قسم العلوم الاقتصادية



الموضوع:

تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا و القيود

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية
تخصص محاسبة و تدقيق

إعداد الطالبة:

*لخضر الزين سمية

لجنة المناقشة :

- 1/ د . رئيسا
2/ د . بوركايب عبد الماجد مشرفا و مقرا
3/ أ. عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2017/2018

إهداء

إلى روح من حملتني و وضعتني و سهرت على تربيّتي و دعمي في الحياة حتى آخر يوم لها في الدنيا

" والدتي الغالية رحمها الله "

إلى من كان و لا يزال سندي في الحياة في كل الظروف و المواقف مهما كانت الصعوبات و التحديات

" زوجي الرائع "

إلى التي أنارت ظلمتي بعد فراق حبيبيّتي والدتي و التي تمسكت بالحياة و تحملت الفراق لأجلها

" إبنتي سلسبيل "

إلى كل صديقاتي المقربات اللواتي دعموني في جميع الميادين و في جميع الظروف، شكرا على صداقتكم

"فتحية، زينب، نورالهدى، مريم، سلمى، ليلة"

شكر

أشكر الله عز وجل على توفيقه لي في إتمام هذا

البحث المتواضع لقوله تعالى "ربي أوزعني أن أشكر

نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل عمل ترضاه وأدخلني

برحمتك في عبادك الصالحين"

كما أتقدم بالشكر لأستاذي المحترم السيد بوركايب محمد عبد الماجد

على تأطيره الراقي وحسن التعامل معي متمنيا له المزيد من

النجاح والمثابرة في مجال عمله.

كما أشكر زوجي رفيق دربي الذي ساندني في هذا البحث

وتحملني لكثرة إنشغالي وتنقلاتي لإثراء موضوع بحثي

بما هو مطلوب.

سمية

الملخص

حاولنا من خلال هذا البحث إستخلاص أليات تطبيق الضرائب المؤجلة إضافة إلى تبيان أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية مع تحليل مدى التباين في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية وكذا النظام المحاسبي المالي الجزائري وذلك عن طريق تقديم تعريف الضرائب المؤجلة وخصائصها بالإضافة إلى عرض أنواعها، كما إستعنا بالدراسات السابقة وذلك بعرضها وتحليلها ومقارنة نقاط القوة والضعف مع موضوع بحثنا.

إضافة إلى ذلك قمنا بدراسة ميدانية حول موضوع البحث تمثلت في توزيع إستبيانات على عينة من المجتمع تتمثل في أكاديميين ومهنيين تكونت من 70 مفردة من خلال الإجابة على أسئلة الإستبيان، وتقديم وجهة نظرهم حول العبارات، كما قمنا بتحليل نتائج الإستبيان وإختبار الفرضيات والتباين، وكحوصلة للبحث قمنا بإعداد خاتمة شاملة تضمنت أهم النتائج المتوصل إليها مع تقديم أهم التوصيات.

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة، IAS12، المعايير المحاسبية الدولية.

Abstract

We tried through this research to draw a tax-deferred application of mechanisms in addition to showing the impact of deferred taxes applied on the quality of the financial statements in the algerien economic institutions with an analyses of the extent of variation in the accounting treatment of taxes deferred in accordance with international accounting standards, as well as the financial accounting system of Algeria, through the provision of deferred tax definition and its characteristics in addition to presenting their types as we used and analyzing and comparing the strengths and weaknesses with the subject of our research.

In addition, we conducted a field study on the subject of the research , whith consisted of distributing questionnaires to a group of the society, consisting of academics and professionals consisting of 70 individuals, by answering the questionnaire and presenting their views on the terms.

We also analyzed the results of the questionnaire and the hypotheses and variance, including the most important results reched with the submission of the most important recommendations.

Key word: deferred tax, IAS12, International Accounting standards.

طرح الإشكالية

لقد صاحب التطور الاقتصادي الذي شهدته الجزائر عدة إصلاحات منها مست المحاسبة والتي شهدت إصلاحات محاسبية شاملة خصوصا مع تطورها عالميا في ظل ظهور معايير محاسبية جديدة وتعديل البعض منها، فتضمن الإصلاح المحاسبي تغييرات مفصلة للعديد من النقاط مثل التسجيل المحاسبي لبعض المعاملات الاقتصادية وأيضا تحديد آليات إعداد القوائم المالية.

وشمل الإصلاح المحاسبي تبني نظام حديث يحد من المشاكل والثغرات التي كانت معمول بها في المخطط المحاسبي الوطني و التي عرفت بعدم توافق المحاسبة الوطنية مع المعايير المحاسبية الدولية وسمي هذا النظام بالنظام المحاسبي المالي حيث صدر في 25 نوفمبر 2007 وأصبح ساري المفعول في 01 جوان 2010 وتميز هذا النظام بتنظيم مهنة المحاسبة والرفع من جودة مخرجاتها إضافة إلى إعداد و معالجة البيانات المالية بصورة متطورة.

وتمثلت الضريبة أهم المعاملات التي عنيت بالإصلاح المحاسبي باعتبارها من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة استنادا إلى ضخامة الأموال التي توفرها الخزينة العمومية للدولة وإلى زيادة حصصها في هيكل الإيرادات العامة، إضافة إلى ذلك هناك عدة أنواع من الضرائب تم التفصيل فيها يخص الإصلاح منها الضرائب المؤجلة التي تعتبر الفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والتي أصبحت تعاني من مشاكل و عوائق عديدة نظرا لجهل أصحاب المهن المعنيين بها لكيفية تحديدها وتطبيقها.

و على ضوء ما سبق قمنا ببلورة إشكالية البحث في السؤال الجوهرى التالي:

"ما هي مزايا تطبيق الضرائب المؤجلة؟ و ما هي صعوبات تطبيقها؟

وللتعمق أكثر في السؤال الجوهرى قمنا بالاستعانة بإشكاليات ثانوية تمثلت في:

1. ما هي أسباب ظهور الضرائب المؤجلة؟
2. ما هي مزايا تطبيق الضرائب المؤجلة؟
3. ما هي المعوقات التي تصعب تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة بالجزائر؟

فرضيات البحث

كإجابة مبدئية على إشكالية البحث قمنا بإعداد الفرضيات التالية اعتمادا على نتائج الدراسات السابقة:

1. ظهرت الضرائب المؤجلة لتحقيق المقابلة السليمة بين مصروف ضريبة الدخل مع الربح التشغيلي قبل الضريبة؛
2. تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة يعد من مزايا تطبيقها؛
3. وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية.

أهمية موضوع البحث

الهدف من هذا البحث يكمن في منح المجتمع الأكاديمي (أساتذة) فرصة للاطلاع على كافة المعلومات المتعلقة بالضرائب المؤجلة من خلال تعريفات و شروحات مفصلة التي تساعد في تطوير مجال البحث المتعلق بالضرائب المؤجلة، بالإضافة إلى منح المجتمع المهني (أصحاب المهن) وسيلة للتعرف على معلومات عملهم تمكنهم من زيادة ثقافتهم الفكرية حول مجال عملهم.

أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح كيفية تحديد الضرائب المؤجلة وقياس الدخل الضريبي، إضافة إلى تحديد أنواعها مع توضيح علاقتها بالتأثيرات الضريبية، كما تهدف أيضا إلى تبيان مزايا و معوقات الضرائب المؤجلة مع تقديم تفسيرات حول طبيعة كل منهما وعلاقتها بما هو مترجم في الواقع.

دوافع اختيار موضوع البحث

إن اختيارنا لهذا الموضوع كان نتيجة لجملة من الأسباب نذكرها كما يلي:

_ وجود دعم شخصي ممارس للمهنة ذو علاقة بموضوع الدراسة؛

_ الميول الشخصي لهذا الموضوع؛

_ الرغبة في توسيع بحث الطالب؛

_ قلة البحوث حول هذا الموضوع.

حدود موضوع البحث

الحدود الزمنية: تم إنجاز هذه الدراسة سنة 2018، وهذا من خلال توزيع استمارات في الفترة بين 12 أفريل إلى غاية 29 أفريل.

الحدود المكانية: تم إجراء الجانب التطبيقي للدراسة على مستوى ولاية عين الدفلى وبعض الولايات المجاورة (البليدة، تيبازة، الجزائر).

منهج البحث

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والوصول إلى أهداف هذا البحث قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين، الأول الجانب النظري يقوم على المنهج الوصفي، والثاني الجانب التطبيقي الذي يقوم على المنهج التحليلي (إعداد استبيان).

هيكل البحث

لإنجاز هذا البحث قمنا بترتيبه حسب هذا المنوال:

_ تمهيد الفصل الأول: تم ذكر النقاط الأساسية التي يحتويها الفصل الأول؛

_ الفصل الأول: يحتوي الفصل الأول على الأدبيات النظرية للبحث وهذا من خلال تقسيمه إلى مبحثين، الأول يدرس طبيعة وخصائص الضرائب المؤجلة، والثاني يدرس تحليل الدراسات السابقة؛

_ خلاصة الفصل الأول: ويتم من خلاله ذكر أهم النتائج المتوصل إليها في الفصل الأول؛

_ تمهيد الفصل الثاني: قمنا من خلال له تبيان أهم العناصر المذكورة فيه؛

_ الفصل الثاني: يحتوي الفصل الثاني على الجانب التطبيقي للبحث من خلال عرض مبحثين، الأول ينص على كيفية اختيار مجتمع الدراسة، والأدوات المستخدمة لذلك، والثاني ينص على كيفية عرض النتائج المتوصل إليها مع تقديم تفسير وتحليل للمخرجات؛

_ خلاصة الفصل الثاني: يحتوي هذا الجزء على أهم النتائج المستخلصة من الدراسة التطبيقية للبحث؛

_ خاتمة: ويتم في الأخير حوصلة البحث من خلال ذكر نتائج التحليل و التفسير، إضافة إلى تقديم توصيات حول البحث.

تمهيد

تعتبر الضرائب المؤجلة جزء من ضريبة الدخل المستحقة والمؤجل سدادها، والتي ينتج عنها ربح ضريبي مقارن مع ربح محاسبي، وتطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة يستدعي شروط ومراحل، إلا أنها تعاني من عدم الشفافية في الواقع المهني وهذا لقلة الدراية بكيفية تحديدها وحسابها إضافة إلى طريقة اقتطاعها من جهة، وتواطأ بعض المهنيين من جهة أخرى.

وبما أن الضرائب المؤجلة تمثل المصدر الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية للدولة خصصنا في هذا الفصل جميع النقاط الضرورية لتقديم مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة مع ذكر الإثبات المحاسبي لها وأساليب تحديد المزايا والقيود التي تقابلها، إضافة إلى تحليل دراسات سابقة تصب في نفس موضوع البحث وإعداد مقارنة حول ذلك، لهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المبحثين الآتيين:

المبحث الأول: طبيعة وخصائص محاسبة الضرائب المؤجلة؛

المبحث الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة.

المبحث الأول: طبيعة و خصائص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

تعرف الضرائب المؤجلة بأنها عملية تخصيص مصروف ضريبة الدخل بين الفترات وذلك بهدف عكس التبعات الضريبية لكل العمليات الاقتصادية والتي تم الإعتراف بها في الفترات السابقة والحالية، كما تعرف المعالجة المحاسبية الخاصة بها مشكلة محاسبية وليست ضريبية وذلك باعتبار طريقة تحديد واقتطاع الضرائب المؤجلة تعاني من تهميش فني على مستوى الشركات، لذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى عرض مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة بالإضافة إلى عرض دراسات سابقة وتحليلها.

1. مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة

سوف نتناول في هذا المبحث مجموعة من المفاهيم الأساسية تمكننا من التعرف على محاسبة الضرائب المؤجلة ومدى تأثيرها على مداخل الشركة.

1.1. تعريف الضرائب المؤجلة

تعرف الضرائب المؤجلة بأنها مقياس محاسبي يستخدم لمقابلة التأثيرات الضريبية مع التأثيرات المحاسبية لمجموعة من العمليات، وأيضا هي تلك التأثيرات المستقبلية لمجموعة من العناصر التي تم الاعتراف بها في الميزانية العمومية.

كما يعرفها البعض بأنها جزء من ضريبة الدخل المستحقة المؤجل سدادها لفترات لاحقة والتي يطلق عليه لفظ الالتزام الضريبي، أما الجزء من الضريبة المسددة والمؤجل استحقاقها لفترات لاحقة فيطلق عليه لفظ الأصل الضريبي المؤجل (د. محمد عباس بدوي، 1993، ص 112).

أما البعض الآخر فيعرف الضريبة المؤجلة بأنها تنشأ نتيجة وجود اختلافات بين الدخل المحاسبي المحدد بقائمة الدخل طبقا لمتطلبات المعايير المحاسبية وبين الدخل الضريبي المحدد بالإقرار الضريبي طبقا لمتطلبات قانون الضرائب، إضافة إلى أنها الضريبة التي تنشأ نتيجة الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والتي تحدد مقدار المصروف أو الوفر الناتج عن الضرائب على الدخل عن الفترة المحاسبية وكيفية عرض ذلك المقدار في القوائم المالية.

2.1. الإختلافات و الفروق الضريبية كسبب جوهري للضرائب المؤجلة

هناك اختلافات بين المعايير المحاسبية وبين القواعد والقوانين والمتطلبات الضريبية تنشأ من خلالها فروق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح الضريبي وقد تكون فروق دائمة أو فروق مؤقتة.

1.2.1- الفروق الدائمة

تنشأ الفروق الدائمة نتيجة (د. أسامة علي عبد الخالق، 2002، ص 134) ما يتضمنه التشريع الضريبي من إعفاءات واستقطاعات إضافية وتهدف إلى تحقيق أبعاد اقتصادية، اجتماعية أو سياسية كما هو الحال عندما يتم استبعاد إيرادات معينة من الخضوع للضريبة أو عدم السماح بخصم أنواع معينة من المصروفات أو السماح بخصم مصروفات تزيد عن المصروفات الفعلية التي تحملها الشركة وهذه النوعية من الفروق تظل مستمرة ما دامت التشريعات الضريبية المرتبطة بها ما زالت قائمة، فهي بذلك لا تمثل مشكلة محاسبية ولا ينتج عنها الاعتراف بأي ضريبة مؤجلة، والدليل على هذا التعريف المعيار الدولي رقم 12 للفروق الدائمة على أنها " الفروق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي عن الفترة الجارية لا تنعكس في فترات تالية.

2.2.1- الفروق المؤقتة

تتمثل الفروق المؤقتة (د. أسامة علي عبد الخالق، مرجع سابق، ص 84) في الفروق التي تنشأ بين القيمة الدفترية الأصول أو الالتزامات التي تم الاعتراف بها محاسبياً والأساس الضريبي لتلك الأصول أو الالتزامات، وسوف ينتج عن الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة عندما تنشأ هذه الفروق ولكن في السنوات التالية تنعكس هذه الفروق ويتم تسويتها تدريجياً مما يؤدي إلى ضرورة الاعتراف بأصول والالتزامات ضريبية مؤجلة.

وقد تم تعريف الفروق المؤقتة على أنها الفروق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي للفترة والتي تنشأ نتيجة تضمين بعض عناصر الإيرادات والمصروفات في الدخل الخاضع للضريبة تختلف عن الفترة التي يتم تضمينها في الدخل المحاسبي وتنشأ هذه الفروق في فترة ما ثم تنعكس في فترة أو فترات متتالية وطبقاً للمعيار المحاسبة الدولي رقم 12 تنقسم الفروق المؤقتة إلى نوعين :

فروق مؤقتة خاضعة للضريبة

تعرف هذه الفروق بأنها الفروق المؤقتة التي سوف يترتب عنها أرباح خاضعة للضريبة في الفترات المستقبلية (Martin, M. 2001, p 18-25) يترتب عنها أرباح خاضعة للضريبة في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، وتؤدي هذه النوعية من الفروق المؤقتة إلى الاعتراف بالالتزامات الضريبية المؤجلة.

فروق ضريبية قابلة للخصم

تعرف هذه الفروق على أنها الفروق المؤقتة التي سوف يترتب عليها تخفيض في الأرباح الخاضعة للضريبة في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام و تتسبب هذه النوعية من الفروق في الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل (عبد الرحيم، 2006، ص173).

2 - محاسبة الضرائب المؤجلة

من خلال هذه الفقرة سوف نتطرق إلى شرح محاسبة الضرائب المؤجلة بالتفصيل بالإضافة إلى معرفة كيفية تحديدها، قياسها وكيفية حسابها وأيضاً طرق تسجيلها محاسبياً.

2-1 تعريف محاسبة الضرائب المؤجلة

يقصد بمحاسبة الضرائب المؤجلة (د. محمد عباس بدوي، 2005، ص 88) التنظيم الفني للضريبة الذي يتناول كيفية قياس المادة الخاضعة للضريبة وربط وتحصيل الضريبة على نتيجة هذا القياس وتمر عملية محاسبة الضرائب المؤجلة بثلاث مراحل ينبغي تحديد فواصلها وعدم الخلط بينها، وتتمثل هذه المراحل في:

المرحلة الأولى: قياس الدخل الخاضع للضريبة

في هذه المرحلة يتم قياس الدخل الضريبي، وذلك بمقابلة الإيرادات الخاضعة للضريبة بالتكاليف ذات العلاقة التأثيرية بهذه الإيرادات والتي تكون لازمة للحصول عليها. ويتطلب هذا أن يحدد التشريع الضريبي نطاق كل من الإيرادات الخاضعة للضريبة والتكاليف الواجبة الخصم و أسس قياسها.

المرحلة الثانية: ربط الضريبة المؤجلة

وفي هذه المرحلة يتم تعيين المكلف بالضريبة والإعفاءات التي تمنح لاعتبارات شخصية، ومن ثم تستبعد من الدخل الخاضع للضريبة توصلاً إلى وعائها الذي تحسب على أساسه الضريبة واجبة السداد بالسعر الذي يحدده القانون الضريبي (عبد الباسط، 2012، ص 34)

المرحلة الثالثة: تحصيل الضريبة المؤجلة

أما هذه المرحلة فيتم فيها تحصيل دين الضريبة من المكلف بها في الميعاد وبالأسلوب الذي يحدده القانون الضريبي. وعندما تصل عملية التحاسب إلى مرحلة تحصيل دين الضريبة، فإنها تصل بذلك إلى آخر مراحلها.

2-2 الإثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة

تسجل الضرائب المؤجلة حسب نوعها وفق النظام المحاسبي المالي إلى ضرائب مؤجلة أصول وضرائب مؤجلة خصوم (Manuel de comptabilité général de la classe).

1.2.2 تسجيل قيود الضرائب المؤجلة أصول

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها في النظام المحاسبي المالي كالتالي:

أ- تسجيل الضرائب المؤجلة أصول

المبالغ		التعيين	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xx	Xx		692	133

ب- عند إقفال الدورة

في حالة الإرتفاع

المبالغ		التعيين	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xx	Xx		692	133

ج- في حالة الانخفاض

المبالغ		التعيين	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xx	Xx		133	692

2.2.1 تسجيل قيود الضرائب المؤجلة خصوم

الضرائب المؤجلة خصوم تسجل في نهاية كل دورة و أيضا يتم التسجيل عند إقفال الحسابات بدون تحيين.

أ- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم

المبالغ		التعيين	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xx	Xx		134	692

ب- عند إقفال الدورة

في حالة الارتفاع

المبالغ		التعيين	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xx	Xx		134	692

ج - في حالة الانخفاض

المبالغ		التعيين	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
Xx	Xx		693	134

2-3 أنواع الضرائب المؤجلة

تنقسم الضرائب المؤجلة إلى نوعين أو مكونين أساسيين هما الأصول الضريبية المؤجلة والخصوم الضريبية المؤجلة وسوف نصلها على النحو التالي:

1.3.2 الأصول الضريبية المؤجلة

هناك العديد من التعريفات التي تناولت الأصول الضريبية المؤجلة (د. محمد عباس بدوي، مرجع سابق ص112) ومنها التعريف الذي ورد بقائمة المعايير رقم 109، والصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي في عام 1992، وعرفت الأصول الضريبية المؤجلة بأنها: (د. محمد عبد العزيز خليفة، 2005، ص 49) مجموعة من المنافع الضريبية المستقبلية والتي تنتج عن إمكانية ترحيل الخسارة الضريبية لفترات مستقبلية، إمكانية ترحيل الخصومات الضريبية لفترات مستقبلية أو وجود فروق قابلة للخصم في الفترات المستقبلية (FASB, 109)

في الخلاصة يمكن تعريف الأصول الضريبية المؤجلة على أنها حقوق مستقبلية للشركة ناتجة عن أحداث ماضية ومن المتوقع أن ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية.

2.3.2 الخصوم الضريبية المؤجلة

يوجد العديد من التعريفات التي تناولت مفهوم الالتزامات الضريبية المؤجلة وأهمها التعريف الوارد بالقائمة رقم 109، والصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي، والتي عرفت الخصوم الضريبية المؤجلة على أنها: (د. صلاح حسن علي سلامة، 2006، ص 28) أعباء ضريبية مستقبلية تنشأ نتيجة وجود فروق مؤقتة سوف تخضع للضريبة مستقبلاً.

بالإضافة إلى التعريف الوارد بالمعيار الدولي رقم 12 الذي عرف الخصوم الضريبية المؤجلة على أنها قيمة ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة.

وفي الخلاصة يمكن تعريف الخصوم الضريبية المؤجلة على أنها: أعباء ضريبية مستقبلية من المتوقع أن يتم سدادها في فترات انعكاس الفروق المؤقتة والتي سوف تخضع للضريبة في الفترات المستقبلية.

2-4 خصائص الضرائب المؤجلة

تتمتع محاسبة الضرائب المؤجلة بالعديد من الخصائص تميزها عن مختلف الضرائب نذكر منها:

- الضرائب المؤجلة تتعلق بالاختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي والتي يطلق عليها اسم الاختلافات المؤقتة؛

- الضرائب المؤجلة ترتبط بالتأثيرات الضريبية المستقبلية وليست الماضية؛

- محاسبة الضرائب المؤجلة هي مشكلة محاسبية و ليست مشكلة ضريبية.

2-5 طريقة تحديد الضرائب المؤجلة

يتم تحديد مبالغ و قيم الضريبة المؤجلة من خلال عنصرين أساسيين هما:

1.5.2 تحديد وقياس الفروق الضريبية المؤقتة

يمكن حساب وقياس مبالغ الفروق الضريبية، (د. السعيد محمد عبد العزيز، 2006، ص 28) وتحديدتها من

خلال مدخل الميزانية وطريقة الأساس الضريبي، أو من خلال مدخل الدخل و طريقة المصرف والإيراد.

وكما يتم التركيز على طريقة الأساس الضريبي التي تم إتباعها في المعيار الدولي ويقصد بالأساس الضريبي

"القيمة المتعلقة بأصل أو خصم للأغراض الضريبية ومن المفترض أن يكون لكل أصل أو التزام أساس ضريبي متعلق به حتى ولو كان هذا الأساس يساوي صفراً.

ويمكن تحديد الأساس الضريبي بإعداد قائمة المركز المالي الضريبية مقابل قائمة المركز المالي التي يتم

إعدادها للأغراض المحاسبية.

وتتضمن قائمة المركز المالي الضريبية الأسس الضريبية لجميع الأصول والخصوم التي تم الاعتراف بها في قائمة المركز المالي المحاسبية، ومع ذلك توجد بعض البنود التي لا يتم الاعتراف بها كأصول أو خصوم بقائمة المركز المالي المحاسبية ، ومع ذلك لا يكون لها أساس ضريبي. ومن ناحية أخرى قد يصعب تحديد الأساس الضريبي لبعض الأصول والخصوم المعترف بها في قائمة المركز المالي المحاسبية، ويتم تحديد الأساس الضريبي للأصول والخصوم على النحو التالي:

- تحديد الأساس الضريبي للأصول

الجدول (1-1): كيفية تحديد الأساس الضريبي للأصول

البيان	المبالغ
القيمة الدفترية للأصل	××
(-) الدخل الخاضع للضريبة في المستقبل	(××)
(+) المبالغ واجبة الخصم في المستقبل	××
الأساس الضريبي للأصل	××

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مكتسبات سابقة

_ تحديد الأساس الضريبي للخصوم

يتمثل الأساس الضريبي للخصم في قيمته الدفترية مخصوما منها أي مبالغ تتعلق بهذا الالتزام أو الخصم بحيث تخصم للأغراض الضريبية في الفترات المستقبلية وبالنسبة للإيراد المحصل مقدما يكون أساسه الضريبي عبارة عن قيمته الدفترية مخصوما منها أي مبلغ من الإيراد لن يكون خاضعا للضريبة مستقبلا.

و في حالة عدم وضوح الأساس الضريبي يمكن تحديده على النحو التالي:

الجدول (1-2): كيفية تحديد الأساس الضريبي للخصوم

البيان	المبالغ
القيمة الدفترية للخصم	××
(+) الدخل الخاضع للضريبة في المستقبل	××
(-) المبالغ الواجبة الخصم في المستقبل	(××)
الأساس الضريبي للخصم	××

2.5.2 معدل الضريبة الواجب استخدامها (معامل قياس الضريبة المؤجلة)

تقاس قيم الالتزامات أو الأصول الضريبية الجارية للفترة الجارية والفترات السابقة بالقيمة المتوقع سدادها إلى أو من الإدارة الضريبية باستخدام معدلات الضرائب وقوانين الضرائب السارية في تاريخ الميزانية، بينما يتم قياس أو حساب الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة على النحو التالي:

- الأصول الضريبية المؤجلة = الفروق المؤقتة القابلة للخصم × معدل الضريبة؛
- الخصوم الضريبية المؤجلة = الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة × معدل الضريبة.

3- مزايا الضرائب المؤجلة

تحظى الضرائب المؤجلة عند تطبيقها جملة من المزايا نلخصها فيما يلي:

- تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما تؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة في ميزانية الدولة؛
- المداخل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي بالضرورة إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع من خلال خلق مشاريع تنموية جديدة وتحسين المستوى المعيشي؛
- الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في شكل أصل وخصم يؤدي إلى إظهارها بقائمة المركز المالي؛
- تحديد قيمة الضرائب المؤجلة من قبل الإدارة الجبائية يشكل جو من الشفافية في العمل داخل الشركات وهذا الإجراء يؤدي إلى خلق روح الإبداع و الزيادة في مردود العمل.

4- قيود الضرائب المؤجلة

- بالرغم من المزايا التي تتمتع بها الضرائب المؤجلة إلا أنها تعاني من صعوبات عديدة تحد من استقلالية تطبيق الضرائب المؤجلة في الشركات نذكر منها:
- التلاعب الضريبي داخل الشركة من خلال دراسة القوائم المالية وتحليلها؛
- عدم الاعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي بشكل صحيح؛
- تعيين معدل الضريبة يكون من طرف الإدارة الضريبية مما ينتج عنه حرج مادي بخصوص الشركات ذات رأس مال محدود وغير كافي لتسديد الضرائب المؤجلة؛
- حدوث تغيير في معدل الضريبة بتغيير الظروف المالية؛

- عدم التسوية بين سعر الضريبي الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها طبقاً للقانون؛
- لم يشر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 (IAS 12) بوضوح على خصم الموجودات و المطلوبات الضريبية المؤجلة بينما يمنع خصمها؛
- عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات و مطلوبات جارية أو غير جارية.

المبحث الثاني: عرض و تحليل الدراسات السابقة

سنقوم بإستخدام الجدول لتفريغ الدراسات السابقة بهدف الإستفادة منها بشكل أفضل، وتحليلها تحليل إنتقادي بتقييم نقاط الضعف والقوة بها، التشابه والإختلاف بينها في معالجة متغيرات الدراسة وبهدف إستخراج الفجوات البحثية التي تتخلل الدراسات السابقة وكيف نتعامل معها لتحديد أهم المساهمات التي تضيفها هذه الدراسات.

1- عرض الدراسات السابقة:

النتائج	الأهداف	الأدوات	البلد	العنوان	المؤلف، السنة	الرقم
إيضاح التغيرات في سعر الضريبة المطبق بالفترات السابقة.	جمع معلومات وعناصر هامة تمكن القارئ بشكل مناسب بموضوع الضريبة المؤجلة	دراسة حالة	مصر	ضريبة الدخل المؤجلة	مقالة	1
تؤدي الاختلافات والفروق المؤقتة في عقود ونشاط الشركات إلى ظهور الضريبة المؤجلة	تحليل المعالجة المحاسبية والضريبة للضرائب على الدخل وانعكاساتها على الإفصاح في القوائم المالية	دراسة حالة	مصر	أثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية	جمال كامل محمد (2011)	2
اهتمام النظام المالي المحاسبي الجزائري بالمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	هدفت هذه الدراسة إلى تحليل قواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية	استبيان موزع على 60 شركة في الجنوب الشرقي	الجزائر	تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية	مسعود كسكس (2014)	3
إظهار مدى تطبيق الضرائب على الدخل ومدى تطبيق المعالجة المحاسبية المتعلقة بها	تحليل قواعد المحاسبة على الدخل وفقا للمعايير المحاسبية الدولية	استبيان موزع على 20 محاسب و 40 شركة في ورقلة	ورقلة	مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار الدولي رقم 12	مسعود عبد الباسط (2012)	4
معرفة تطبيق المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	دراسة أهمية العلاقة بين الممارسات المحاسبية والقواعد الجبائية	دراسة حالة	اليمن	الضرائب على الدخل و معايير المحاسبة الدولية	عبد الرحيم عبد الجبار أحمد عبده (2006)	5

6	زرقون عمر الفاروق	إنعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية و الجبائية في الشركة	ورقلة	دراسة حالة	إبراز أهمية العلاقة بين الممارسات المحاسبية و القواعد الجبائية	ترتبط المحاسبة الضريبية ارتباطا وثيقا بالمحاسبة. تقاس الضرائب المؤجلة على حسب قدرة التمويل الخاضع للدفع
7	Lawrence c, Best and joseph, V werr (1984)	Accounting for dennies, R Beresford income tax change is coming a never view of the key. Issues in the FASB spojet on Accounting for income tax.	America	دراسة حالة	معالجة عدم الرضا المتزايد بخصوص قواعد محاسبة الضرائب	مدى إستخدام الميزانية في إثبات قياس ضريبة الدخل المؤجلة

2-تحليل الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى كانت مقالة بعنوان << ضريبة الدخل المؤجلة >>، وهدفت هذه الدراسة إلى توضيح معنى ضريبة الدخل المؤجلة، وأيضا التعرف على كيفية حسابها، إضافة إلى الإعراف المحاسبي بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة، مع عرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية. تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي، كما توصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها ضرورة التسوية بين سعر الضريبة الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع به والذي يكون مطابقا للأحكام القانونية وأيضا الإعراف بالفروق المؤقتة والتي كانت سابقا غير مثبتة في القوائم المالية.

بالرغم من أهمية هذه الدراسة في توضيح كيفية تحديد وحساب ضريبة الدخل المؤجلة إلا أنها لم تبين العلاقة بين المعالجة المحاسبية للضرائب وبين معايير المحاسبة الدولية، كما فتحت لنا هذه الدراسة المجال للإطلاع على كيفية حساب وتسجيل الضريبة المؤجلة، إلا أنها لم تقدم تفسيرات حول طرق تطبيقها.

الدراسة الثانية كانت ل(جمال كامل محمد، 2011) وكانت بعنوان <<أثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية>> ، هدفت هذه الدراسة إلى عرض وتحليل المعاملات المحاسبية للضريبة على الدخل وتحديد تأثيراتها على القوائم المالية، تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي كما توصل الباحث إلى النتائج المتمثلة في وجود اختلافات جوهرية بين المعالجة المحاسبية للعديد من البنود لعقود ونشاط المؤسسة عن المعاملة الضريبية كما تؤدي الاختلافات والفروق المؤقتة في العقود والشركات إلى وجود الضريبة المؤجلة، بالإضافة إلى تأثير القوائم المالية بالمحاسبة عن الضريبة المؤجلة، حيث يجب إظهار أثرها كأصول والتزامات ضريبية مؤجلة على مبلغ مصروف ضريبة الدخل، كما يجب معرفة الآثار الضريبية المترتبة عن الاختلافات المؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي عند تحديد مصروف ضريبة الدخل.

الدراسة الثالثة كانت ل (مسعود كسكس، 2014) بعنوان << تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر>> ، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل قواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وفقا للمعايير المحاسبية، وإلى مدى تطبيق المعيار الدولي رقم 12 في النظام المالي المحاسبي ، كما أن توضيح أهم الروابط الموجودة بين ما جاء به المعيار و النظام المالي المحاسبي. اتبع الباحث منهجين مقسمين حسب العمل، ففي الجزء النظري انتهج المنهج التحليلي وفي الجزء التطبيقي استعمل المنهج المقارن. تمثلت عينة الدراسة في مجموعة من المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجنوب الشرقي وبالتحديد في ورقلة. استخلص الباحث النتائج التالية والمتمثلة في تأكيد صحة تبيان المعيار المحاسبي للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وتحليل الاستبيان في الجزء الأول عن طريق إجابات جل المحاسبين، بالإضافة إلى إثبات أهمية النظام المالي المحاسبي بالمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ، وأيضا إثبات أهمية تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من خلال التأثير على النتيجة المحاسبية.

هذه الدراسة احتوت على جل المفاهيم الأساسية لتوضيح مختلف أساليب تطبيق الضرائب المؤجلة حسب المعيار الدولي رقم 12 وحسب النظام المحاسبي المالي إلا أن النتائج المتوصل إليها غير قابلة للتعميم لقلة عينة الدراسة والتي تمثلت في 25 عينة فقط من أصل 100 عينة، لكن رغم ذلك سمحت لنا هذه الدراسة من التعرف على أساليب تطبيق الضرائب المؤجلة ومدى تأثيرها على القوائم المالية بالإضافة إلى إعداد التحليل المحاسبي الخاص بها.

الدراسة الرابعة كانت ل(مسعود عبد الباسط، 2012) بعنوان <<مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار الدولي رقم 12>>، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل قواعد محاسبة الضرائب على الدخل وفقا للمعايير المحاسبية

الدولية وإلى تفسير كافة أنواع الضرائب على الدخل وكيفية المعالجة المحاسبية لها وفق المعيار الدولي رقم 12 وما يتوافق مع النظام المالي المحاسبي. انتهج الباحث المنهج الوصفي إضافة إلى ذلك اعتمد على الأسلوب التحليلي

توصل الباحث إلى النتائج المتمثلة في كيفية تطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر و أيضا مدى تأثيرها على تنظيم الضرائب على الدخل و توضيح توافقتها مع المعيار الدولي رقم 12. ومن أهم النقاط المستفاد منها في هذه الدراسة شرح تطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر خصوصا المعيار الدولي رقم 12 وطرق تنظيم الضرائب على الدخل حسب هذه المعايير.

الدراسة الخامسة كانت ل(عبد الرحيم عبد الجبار أحمد، 2006) بعنوان << الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة الدولية >>، هدفت الدراسة إلى التعرف على الاختلافات المؤقتة والدائمة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي وأيضا التطرق إلى متطلبات المعيار الدولي رقم 12 في محاسبة الضرائب على الدخل خصوصا الضرائب المؤجلة .

استعمل الباحث المنهج الاستقرائي واتبع أسلوب المقارنة، كما توصل إلى النتائج المتمثلة في تحديد الضرائب المؤجلة عن طريق الاختلافات المؤقتة. توصل الباحث إلى معرفة تحديد الضرائب المؤجلة وطرق تسجيلها محاسبيا وكيفية الإقرار بها ضمن المعايير المحاسبية الدولية. إلا أن هذه الدراسة غير مقتعة نوعا ما وذلك لصعوبة فهم المصطلحات الاقتصادية، لكن بالرغم من ذلك مكنتنا هذه الدراسة من معرفة طرق تحديد وقياس الضرائب المؤجلة وكيفية إثباتها محاسبيا.

الدراسة السادسة كانت ل(زرقون عمر الفاروق 2007) بعنوان <<انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في الشركة >>، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أهمية العلاقة بين الممارسات المحاسبية والقواعد الجبائية إلى إبراز أهمية التسيير الجبائي في الشركة الاقتصادية وإعطاء صورة واضحة و بسيطة عن المحاسبة الضريبية كما تطرق إلى مدى استجابة التشريع الجبائي في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي ،استخدم الباحث المنهج التقويمي. وتوصل الباحث إلى أن المحاسبة الضريبية ترتبط ارتباطا وثيقا بالمحاسبة لأن معظم الضرائب تقاس بقدرة التمويل على دفعها، كما تتصل الضريبة إتصالا وثيقا بها من خلال تحديد الوعاء الضريبي.

هذه الدراسة بالرغم من أهمية محتواها في تفسير الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية إلا أنه لم يذكر فيها علاقة هذه الإصلاحات بالمعايير المحاسبية الدولية وكيفية تعميم هذه الإصلاحات. إلى جانب ذلك يمكننا استخلاص النقاط المستفاد منها مثل معرفة تطبيق تلك الإصلاحات ميدانيا وتعميمها على الضريبة المؤجلة وعلى التسجيل المحاسبي الخاص بها.

الدراسة السابعة بعنوان

Accounting for dennies R beresford income tax : change is coming an overview of the key Issues in the FASB s , project on Accounting for Income tax(lawrence c. Best and joseph. V werr , 1984)

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة عدم الرضا المتزايد في السنوات الأخيرة فيما يتعلق بقواعد محاسبة الضرائب كونها معقدة وغير منسجمة أحيانا مع الإطار المفاهيمي لمحاسبة الضرائب على الدخل. اعتمد الباحث على المنهج التجريبي، كما توصل إلى عدة نتائج منها ضرورة تحديد الضرائب المؤجلة وخصمها، وأهمية العمل بها داخل الشركة. ومن بين النقاط التي ركزت عليها هذه الدراسة هي وجوب العمل بمحاسبة الضرائب المؤجلة وضرورة دراستها للتأكد من صحة النتائج.

لكن بالرغم من غنى هذه الدراسة بالمعلومات الخاصة بمحاسبة الضرائب المؤجلة إلا أنها لم تتطرق إلى علاقة الضرائب المؤجلة بالمعايير المحاسبية الدولية ولم يذكر الباحث ما تناولته تلك المعايير حول الضرائب المؤجلة .

خلاصة الفصل

لقد تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى الأدبيات النظرية المرتبطة بمحاسبة الضرائب المؤجلة من خلال إظهار طبيعة وخصائص الضرائب المؤجلة، بالإضافة إلى تحديد أنواعها

كذلك تطرقنا إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا، والذي تم من خلاله إستعراض لأهم الدراسات والمتمثلة في الهدف من الدراسة، طريقة المعالجة، وكذا أهم النتائج التي تم التوصل إليها وفي نهاية كل دراسة تم إعطاء نقد أو إبراز أوجه التشابه والإختلاف بين هذه الدراسات فيما بينها مع دراستنا.

تمهيد :

في هذا المبحث سنعمل على توضيح نقطتين، الأولى تتمثل في تبيان مجتمع الدراسة وتحديد العينة المستهدفة وكيفية إستخلاصها، والثانية تتمثل في وصف الأداة المستخدمة في جمع البيانات والقيام بالإختبارات الكافية على أداة الدراسة للتأكد من صدقها وثباتها أو كفاءتها، فضلا عن شرح الأساليب الإحصائية المستعملة في تحليل البيانات المجمعة وإستخراج النتائج.

و قد قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث نستعرضها كالتالي:

المبحث الأول: منهجية الدراسة وأدواتها

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

المبحث الثالث: تحليل إختبارات الفرضيات والتباين

المبحث الأول: منهجية الدراسة وأدواتها

للتعمق أكثر سنقوم بتحليل نتائج إجابات عبارات الإستبيان من خلال عرض عينة الدراسة ومناقشتها وفق برنامج للتعلم أكثر سنقوم بإختبار الفرضيات بإستعمال إختبار T-test وإختبار Anova إضافة إلى تقديم تفسيرات حولها.

1 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من كافة العاملين في مجال المحاسبة في الجزائر من أكاديميين (أساتذة جامعيين) ومهنيين (محاسبين وخبراء محاسبين). إحتدينا على هذا المجتمع من أجل الوصول إلى أكبر قدر من آراء الممارسين لإثراء موضوع بحثنا الذي ينص على تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود، كما بذلنا قصارى جهدنا لإقتناء أكبر عينة ممكنة تمكنا من تمثيل مجتمع الدراسة.

ولتحقيق هذا الهدف قمنا بإستخدام العينة العشوائية في إختيار عينة الدراسة، فقد قمنا بتوزيع الإستبيان يدويا وإعتماد المقابلة الشخصية مع مجموعة من المحاسبين الموظفين في المؤسسات الإقتصادية، إلى جانب مقابلات مع بعض الزملاء في المهنة بمكاتب المحاسبة بالإضافة إلى خبراء محاسبين، كما إستعنا بمقابلات مع بعض أساتذة المحاسبة على مستوى جامعة خميس مليانة، مع مساعدات بعض الزملاء في توزيع الإستبيانات يدويا على معارفهم من محاسبين وأساتذة في المحاسبة.

بعد إنهاء المقابلات مع أفراد الدراسة و التي دامت من 12 أفريل 2018 إلى غاية 30 أفريل 2018، تمكنا من توزيع 80 إستبيان وإسترجعنا 70 إستبيان بالإضافة إلى 10 إستبيانات ملغاة منها 04 إستبيانات لم تكتمل فيها الإجابات و06 إستبيانات تم رفض الإجابة عنها لأسباب مجهولة ووالجدول الموالي يوضح كيفية توزيع الإستبيانات للحصول على العدد النهائي للقيام بالتحليل:

الجدول (1-2) كيفية الحصول على عينة الدراسة

الإستبيان		البيان
العدد	النسبة المئوية%	
80	100	عدد الإستمارات الموزعة
70	87,50	عدد الإستمارات المسترجعة
10	12,50	عدد الإستمارات الملغاة
70	87,50	عدد الإستمارات الصالحة للمعالجة

المصدر: من إعداد الطالبة

يوضح الجدول (1-2) السابق أن عينة الدراسة النهائية التي قمنا بتجميع بياناتها وتفرغها بهدف تحليلها تتكون من 70 مفردة وهو ما يمثل نسبة 87,50% من مجتمع الدراسة المستهدف والمقدر بـ 80 مفردة.

2 الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل

من ضمن الأدوات المستعملة في تحليل البيانات، قمنا بالإستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية لتفريغ بيانات الإستبيانات المجمع ومعالجتها إحصائيا. (spss version 23)

أما من حيث أسلوب التحليل، فقد إعتدنا على كل من الإحصاء الوصفي والإحصاء الإستدلالي لمعالجة البيانات والوصول لنتائج مدعمة بمؤشرات إحصائية تفسرها، فإستعملنا الإحصاء الوصفي من أجل تحليل البيانات من خلال:

_ التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة؛

_ مقياس النزعة المركزية المتمثل في حساب المتوسط الحسابي لكل عبارة تضمنها الإستبيان وكذا المحاور لمعرفة أيم تتمركز الإجابات وإتجاهاتها؛

_ مقاييس التشتت بحساب الإنحراف المعياري لكل عبارة تضمنها الإستبيان وكذا المحاور لقياس مدى تشتت الإجابات وتباعدها عن بعضها البعض أو بعدها عن مركز النزعة المركزية.

كما إعتدنا على الإحصاء الإستدلالي بهدف تحليل البيانات من خلال:

_ إستخدام معامل ألفا كرونباخ لإختبار ثبات وصدق الإستبيان بقياس درجة ثبات وصدق عباراته وعدم تناقضها مع نفسها وقدرتها على إعطاء إجابات متوافقة، حيث تعتبر درجة 0.60 أصغر قيمة مقبولة لمعامل ألفا كرونباخ كما أن أفضل قيمة تتراوح بين (0.70 إلى 0.80) وكلما زادت قيمته عن 0.80 كان ذلك أفضل؛

_ إستعمال إختبار (α) لإختبار فرضيات الدراسة، وذلك بمقارنة المتوسطات الحسابية الفعلية مع المتوسطات الحسابية المرجحة وتحديد ما إذا كان الفرق ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0,05 $\leq \text{sig}(\alpha)$ ؛

_ دراسة إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين الإجابات بتغير خصائص عينة الدراسة بقياس

تباين إجاباتهم بإستخدام إختبار one-way anova عند مستوى دلالة $\leq 0.05 \text{sig}(\alpha)$ ؛

_ إستخدام الإختبارات البعدية بإجراء إختبار للبحث عن مصدر التباين والفروقات ذات الدلالة الإحصائية في حالة وجودها بناء على إختبار postHOC و (one way anova).

3 بناء الإستبيان واختبار ثباته وصحته

إستعملنا في هذه الدراسة بيانات ميدانية من كل العاملين في مجال المحاسبة في الجزائر حتى تكون أهل لتقييم كفاءة وقدرات خريجي المحاسبة التي تؤهلهم لإكتساب الإحترافية. في البداية قمنا ببلورة الأسس التي سيقوم عليها وتكون أهل لتحقيق الأهداف، بحيث إستمدت من الأفكار الرئيسية التي تتمحور في الجانب النظري للدراسة، بالإضافة إلى الإعتماد على الدراسات السابقة التي إستغلت كأداة لجمع البيانات حول موضوع بحثنا.

وتضمن تصميم الإستبيان عبارات خبرية مغلقة سهلة للحصول على آراء واقعية من المجتمع المستهدف، بشرط أن يقوم المستوجب بإبداء رأيه حول مدى أهمية الإجابة المفترضة في المحاور الثلاث الخاصة بالإستبيان.

ويتكون الإستبيان من جزأين، الأول يتمثل في طلب معلومات ديموغرافية أو عامة عن الشخص المستهدف والمتضمن للجنس، السن، المؤهل العلمي، المهنة والخبرة الميدانية. أما الجزء الثاني فيتكون من عبارات الإستبيان وينقسم إلى ثلاث محاور. الجدول الموالي يوضح تقسيم الإستبيان:

الجدول (2-2) محاور الإستبيان وعدد العبارات

الترتيب	عدد المحاور	عدد العبارات
المحور 01	طبيعة الضرائب المؤجلة	06
المحور 02	مزايا الضرائب المؤجلة	06
المحور 03	قيود الضرائب المؤجلة	06
مجموع العبارات		18

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الإستبيان

لتحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة كمية، قمنا بإستخدام مقياس ليكارت الخماسي، إذ قمنا بإعطاء إجابة كل عبارة يتضمنها الإستبيان أوزان تتراوح من 01 إلى 05 حسب درجة الأهمية من عدمها في المحاور الثلاث حسب درجة موافقة أو عدم موافقة المستوجب على كل عبارة من عبارات المحاور الثلاث، كما قمنا ب تحويل الإجابات الوصفية إلى صيغة كمية، قمنا بإستخدام مقياس ليكارت الخماسي، إذ قمنا بإعطاء إجابة كل عبارة يتضمنها الإستبيان أوزان تتراوح من 01 إلى 05 حسب درجة الأهمية من عدمها في المحاور الثلاث حسب درجة موافقة أو عدم موافقة المستوجب على كل عبارة من عبارات المحاور الثلاث، كما قمنا ب إعطاء وزن ترتيبي للأوزان الخمسة السابقة لإعطاء المتوسط الحسابي مدلولاً بإستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وإفتراض متوسط حسابي مرجح بهدف مقارنته مع المتوسط الحسابي الفعلي المستمد من تحليل إجابات الإستبيان والبحث فيما إذا كان هناك فرق ذا دلالة إحصائية على مستوى دلالة $sig(\alpha) \leq 0.05$.

وللتوضيح أكثر سوف نستعرض الجدول الموالي الذي يفسر مقياس ليكارت الخماسي والأوزان الترتيبية للمتوسط الحسابي المرجح:

الجدول(3-2) مقياس ليكارت الخماسي والأوزان الترتيبية للمتوسط الحسابي المرجح

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	05	04	03	02	01
المتوسط المرجح	4.20-5.00	3.40-4.19	2.60-3.39	1.80-2.59	1.00-1.79

المصدر : صيرفي 2006 ، ص 115.

بعد تصميم الإستبيان، قمنا بالتحقق من صدقه عن طريق ضمان ملاءمة عباراته لقياس ما صممت لأجله من خلال عرض الإستبيان على الأستاذ المشرف وأستاذ مختص في المحاسبة لأخذ رأيهما حول طريقة إعداد الإستبيان ومكوناته، وكذا كفاءته من حيث الشكل ومدى قدرتنا على تحليل الإجابات على عباراته إحصائيا بطريقة صحيحة كما سمحت لنا مقترحات وملاحظات الأستاذين من تعديل بعض العبارات لتقادي الأخطاء اللغوية والمنهجية.

ولاحظنا أن معامل ألفا كرونباخ الخاص بالإستبيان كوحدة واحدة يساوي 0.750 وهي قيمة محصورة بين 0.60 و 1.00 وهي تعبر على أن الإستبيان يتميز بالثبات ويمكن الإعتماد على بياناته وتحليلها، كما أن قيمة جذر معامل ألفا كرونباخ تساوي 0.87 وهي قيمة قريبة من الواحد وهو ما يؤكد صدق عبارات الإستبيان.

بعد التأكد من صلاحية بيانات الإستبيان وقابليتها للتحليل قمنا بعرض ومناقشة النتائج بإستخدام مختلف الأدوات الإحصائية من خلال المبحث الثاني من هذا الفصل.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

نستعرض من خلال هذا المبحث نتائج الدراسة المتحصل عليها وفق البيانات التي جمعها من عينة الدراسة عن طريق الإستبيان، بالإضافة لمناقشة وتحليل هذه النتائج اعتمادا على أدوات الإحصاء الوصفي والإحصاء الإستدلالي التي سبق الإشارة التي في المبحث السابق.

1 عرض ومناقشة النتائج الخاصة بوصف عينة الدراسة

في هذا البند سنعمل على عرض وتحليل النتائج الخاصة بالمعلومات الديموغرافية التي تصف عينة الدراسة من حيث السن، المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية والخبرة المهنية، بالإعتماد على التكرارات والنسب المئوية مدعمة بأشكال توضيحية. الهدف من تقسيمها ووصفنا لخصائص عينة الدراسة هو معرفة طبيعة ونوعية البيانات المجمعة والحكم على درجة الثقة بها، بالإضافة لقياس إجابات أفراد العينة حسب إختلاف خصائصها وإختبار وجود تباين في الإجابات بتغير هذه الخصائص. الجدول(4-2) الموالي يوضح هذه النتائج من حيث عدد المفردات التي تنقسم إليها عينة الدراسة بناء على كل خاصية إعتدناها في التقسيم.

الجدول (2-4) وصف خصائص عينة الدراسة

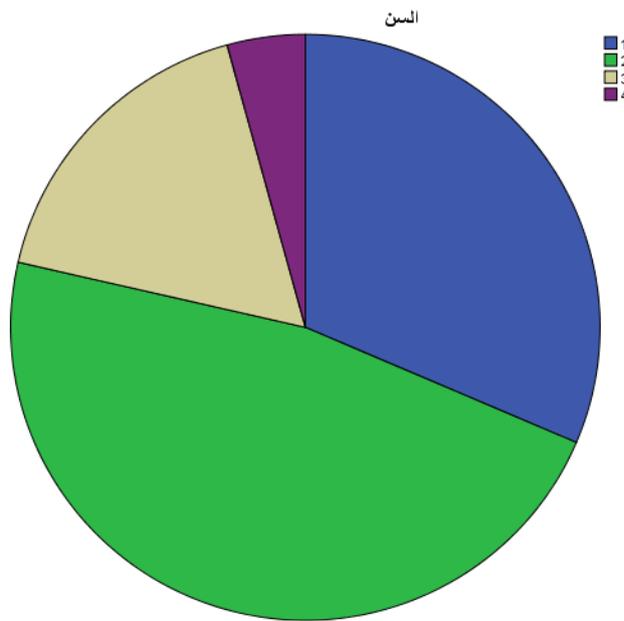
النسبة %	المجموع	التكرار	معيار التوزيع
31.4	70	22	أكثر من 30 سنة
47.1		33	من 30 إلى أقل من 40 سنة
17.1		12	من 40 إلى أقل من 50 سنة
4.3		03	أكثر من 50 سنة
11.4	70	08	دكتوراه
51.4		36	ماجستير
28.6		20	ليسانس
8.6		06	شهادة مهنية
28.6	70	20	أستاذ جامعي
30		21	محاسب معتمد
38.6		27	موظف في مصلحة الضرائب
2.9		02	محاسب بمؤسسة إقتصادية
21.4	70	15	أقل من 05 سنوات
45.7		32	من 05 إلى أقل من 15 سنة
22.9		16	من 15 إلى أقل من 25 سنة
10		07	أكثر من 25 سنة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات البرنامج spss

1.1 السن

تم تقسيم العينة إلى أربعة فئات عمرية وكل فئة لها مدى 10 سنوات، فنلاحظ من الجدول (4-2) السابق عينة الدراسة في الفئة التي يتراوح سنها من 30 إلى أقل من 40 سنة بنسبة 47.1٪، الفئة التي تليها هي فئة أقل من 30 سنة بنسبة 31.4٪، ثم الفئة من 40 إلى أقل من 50 سنة بنسبة 17.1٪، وأخيرا الفئة التي يفوق سنها 50 سنة بنسبة 4.3٪، نلاحظ من هذه المؤشرات السابقة أن العينة الغالبة هي الفئة الأولى والثانية أي الفئة الشابة التي يتجاوز سنهم 40 سنة، وهذا لتفاعل الشباب مع هذا النوع من الأعمال البحثية على عكس المحاسبين القدامى الذين يجدون صعوبة في فهم الإستبيان باللغة العربية، مما أدى إلى رفض أغلبهم الإجابة، وسنوضح فيما يلي المؤشرات الخاصة بالسن في تمثيل بياني توضيحي:

الشكل (1-2): تمثيل لتوزيع عينة الدراسة وفق متغير السن

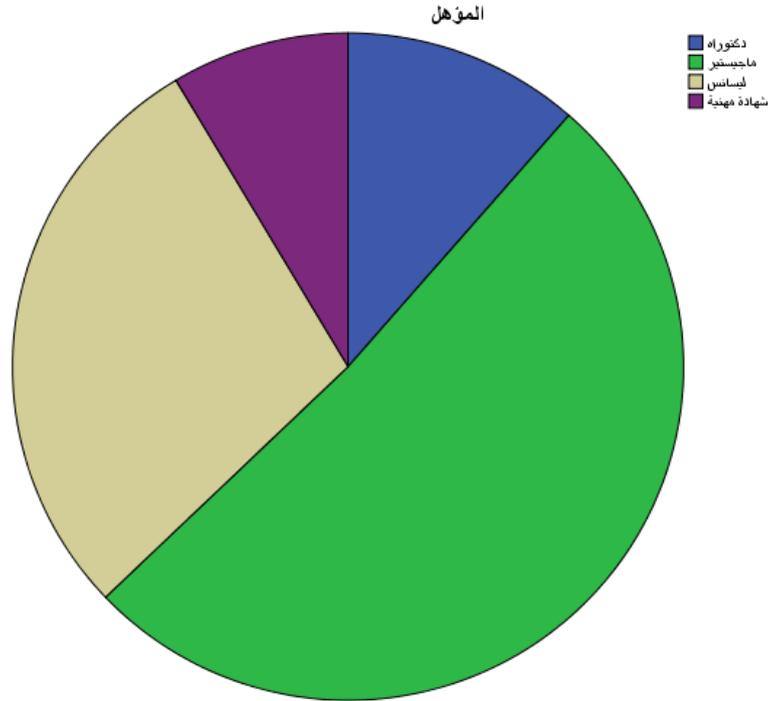


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

2.1 المؤهل العلمي

تم تقسيم عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي إلى أربعة فئات ما يوضحها الجدول (4-2) السابق، وتشير النتائج إلى أن معظم فئة الدراسة حاصلين على شهادة ماجستير بنسبة 51.4٪، ثم تليها الفئة المتحصلة على الليسانس بنسبة 28.6٪، ثم فئة المتحصلين على شهادة الدكتوراه بنسبة 11.4٪، وأخيرا فئة المتحصلين على شهادات أخرى من جامعات ومعاهد تكوين أخرى بنسبة 8.6٪، فنلاحظ هنا أن الفئة الغالبة هي فئة الماجستير والليسانس وفيما يلي نستعرض بيان توضيحي للمؤشرات الخاصة بالمؤهل العلمي:

الشكل (2-2): تمثيل لتوزيع عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

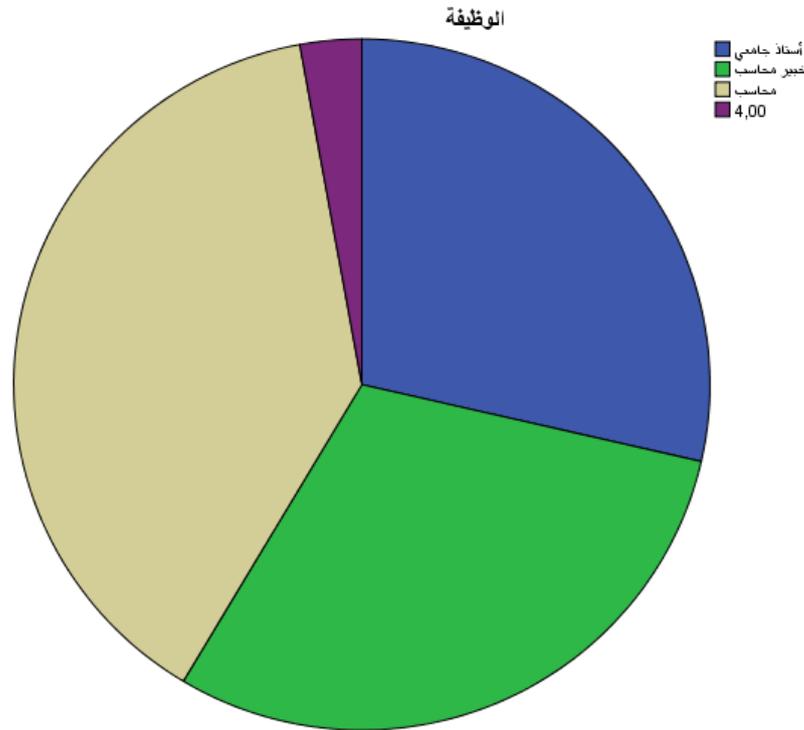


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

3.1 المهنة أو الوظيفة

تم تقسيم عينة الدراسة وفق المهنة إلى أربعة فئات حسب ما هو مذكور في الجدول (4-2) السابق، وتشير النتائج إلى أن الفئة الغالبة هي فئة موظفي مصلحة الضرائب بنسبة 38.6%، وتليها فئة المحاسبين المعتمدين بنسبة 30%، ثم فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة 20%، وأخيرا فئة محاسب بمؤسسة إقتصادية بنسبة 2.9%، وهنا يمكننا القول بأن الهدف من هذا التقسيم هو معرفة موقع التباين في آراء مختلف الفئات سواء كانوا مهنيين أو أكاديميين، وسنوضح ذلك ببيان تمثيلي :

الشكل (3-2): تمثيل لتوزيع عينة الدراسة وفق متغير المهنة

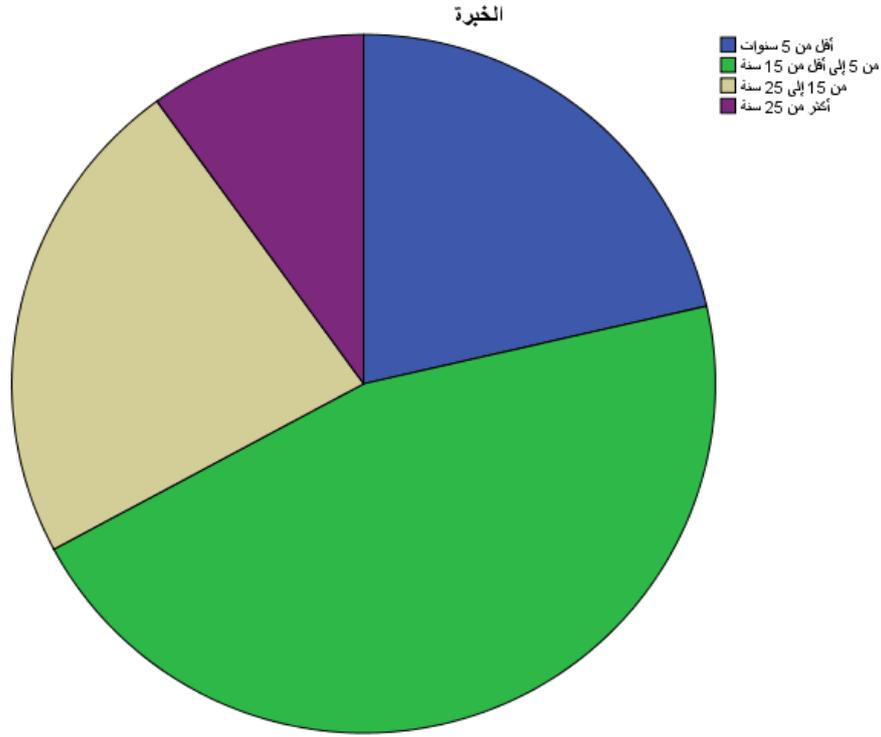


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

4.1 الخبرة المهنية

تم تقسيم عينة الدراسة وفق الخبرة المهنية إلى أربعة فئات كما هو موضح في الجدول (4-2) السابق، وشير النتائج إلى أن الفئة الغالبة هي الفئة التي تتراوح الخبرة بين 05 إلى أقل من 15 سنة بنسبة 45.7%، ثم تليها الفئة من 15 إلى أقل من 25 سنة بنسبة 22.9%، بعدها تليها فئة أقل من 05 سنوات بنسبة 21.4%، وأخيرا الفئة التي تفوق 25 سنة بنسبة 10%، ونفسر المعطيات بالبيان الموالي:

الشكل (4-2): تمثيل لتوزيع عينة الدراسة وفق الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

2. عرض ومناقشة نتائج الإجابات على الإستبيان

سوف نستعرض في هذا البند نتائج الدراسة الميدانية المتحصل عليها من تفرغ إجابات المحاور الثلاثة للإستبيان ببرنامج spss، لإستخلاص المعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة بالجزائر.

من أجل تبسيط العرض نقوم بتقسيم النتائج إلى في شكل ثلاثة بنود فرعية، وكل بند نخصصه لعرض ومناقشة محور واحد بشكل مستقل، أي نقوم بتقديم جدول نعرض فيه نتائج الإجابات على عبارات كل محور مدعمة بتكرارات الإجابات حول عبارات المحور وتبسيطها عن طريق النسب المئوية إلى جانب حساب متوسطاتها الحسابية بغية تحديد الإتجاه العام لإجابات العينة وحساب الإنحراف المعياري لقياس درجة تشتت الإجابات والحكم على تجانسها. بالإضافة إلى تحديد الإتجاه العام لإجابات عينة الدراسة عن طريق ترتيب العبارات من خلال ترتيب متوسطاتها الحسابية ترتيباً تصاعدياً، فوفق مقياس ليكرت الذي إعتدنا عليه كلما كان المتوسط الحسابي صغيراً كلما كانت عباراته أكثر أهمية وهذا ما يؤدي إلى إستخلاص المعوق الأكثر تأثيراً على تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة.

كما سنقوم في هذا البند بعرض وتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحاور كل على حدى وإختبار الفرضيات المتعلقة بهم، وسندرس إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وذلك بعد قبول أو رفض الفرضية حسب المتغيرات المستقلة والتي تتمثل في السن، المؤهل العلمي، المهنة أو الوظيفة وكذا الخبرة المهنية.

1.2 عرض ومناقشة نتائج محور طبيعة الضرائب المؤجلة

في هذا البند سنحاول مناقشة إجابات المحور الأول، وهذا اعتمادا على الفرضية الأولى التي تنص على "ظهور الضرائب المؤجلة يحقق المقابلة السليمة بين مصروف الدخل مع الربح التشغيلي قبل الضريبة"، وقد جاءت نتائج هذا المحور كما يوضحها الجدول (2-5) الموالي:

الجدول (2-5): إجابات عينة الدراسة حول طبيعة الضرائب المؤجلة

البيان	التكرار والنسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه
الضرائب المؤجلة مقياس محاسبي لمقابلة التأثيرات المحاسبية مع التأثيرات الضريبية	ت %	43 61,4	26 37,1	01 1,4	00 00	00 00	4,60	0,52	موافق بشدة
الإختلافات الضريبية تعتبر تعد سبب جوهري لوجود الضرائب المؤجلة	ت %	17 24,3	38 54,3	12 17,1	03 4,3	00 00	3,99	0,77	موافق
الفروق الدائمة لا تمثل مشكلة محاسبية ولا ينتج عنها الاعتراف بأي ضريبة مؤجلة	ت %	37 52,9	22 31,4	09 12,9	02 2,9	00 00	4,34	0,81	موافق بشدة
الفروق المؤجلة تنشأ نتيجة تضمين بعض عناصر الإيرادات والمصروفات في الدخل الخاضع للضريبة	ت %	26 37,1	35 50	08 11,4	01 1,4	00 00	4,23	0,71	موافق بشدة

موافق بشدة	0,75	4,30	00	01	09	28	32	ت	الضرائب المؤجلة أصول هي حقوق مستقبلية للشركة ناتجة عن أحداث ماضية ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية
موافق	0,80	4,10	00	02	13	31	24	ت	الضرائب المؤجلة خصوم هي قيمة ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة
موافق بشدة	0,39	4,26	المؤشرات الإحصائية للمحور الأول كوحدة واحدة						

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج spss

يبين الجدول السابق طبيعة الضرائب المؤجلة، حيث بلغ المتوسط الحسابي ككل 4,26، وهو ينتمي للفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي (4,20 - 05) المعبرة عن أهمية الإتجاه العام لإجابات المحور، كما نلاحظ أن قيمة الإنحراف المعياري للمحور كوحدة واحدة 0,39 وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها، ويكون تحليل نتائج عبارات المحور الأول على النحو التالي:

كتحليل للنتيجة الرئيسية، فإن العبارة الأولى من المحور الأول "الضرائب المؤجلة مقياس محاسبي لمقابلة التأثيرات المحاسبية مع التأثيرات الضريبية"، كان الإتجاه العام لهذه العبارة في الإتجاه الإيجابي المعبر عنه بموافق بشدة، وهذا ما يشير له المتوسط الحسابي البالغ 4,60، إذ جل آراء عينة الدراسة كان بين موافق بشدة بنسبة 61,4% وموافق بنسبة 37,1%.

وبخصوص العبارة الثانية "الإختلافات والفروق الضريبي تعد سبب جوهري لوجود الضرائب المؤجلة"، فكانت آراء عينة الدراسة في إتجاه موافق، حيث بلغ متوسطها الحسابي 3,99 وتراوحت جل الآراء بين موافق بشدة بنسبة 24,3% وموافق بنسبة 54,3%.

أما فيما يخص العبارة الثالثة "الفروق الدائمة لا تمثل مشكلة محاسبية ولا ينتج عنها الإعتراف بأي ضريبة مؤجلة"، كانت آراء عينة الدراسة في إتجاه موافق بشدة، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,34، كما جاءت الإجابات على هذه العبارة بين موافق بشدة بنسبة 52,9% وموافق بنسبة 31,4%.

بالنسبة للعبارة الرابعة "الفروق المؤجلة تنشأ نتيجة تضمين بعض عناصر الإيرادات والمصروفات في الدخل الخاضع للضريبة"، كانت الإجابات عن عينة الدراسة في اتجاه موافق بشدة، كما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,23، كما تراوحت أغلب إجابات العينة بين موافق بشدة 37,1% وموافق ب50%.

أما العبارة الخامسة "الضرائب المؤجلة أصول هي حقوق مستقبلية للشركة ناتجة عن أحداث ماضية ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية"، كانت آراء العينة في اتجاه موافق بشدة، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي الذي بلغ 4,30، وكانت أغلبية الآراء متراوحة بين موافق بشدة بنسبة 45,7% وموافق بنسبة 40%.

وفيما يتعلق بالعبارة السادسة والأخيرة "الضرائب المؤجلة خصوم هي قيمة ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة"، جاءت حسب آراء العينة في اتجاه موافق، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي الذي بلغ 4,10، وكانت غالبية الآراء بين موافق بشدة بنسبة 34,3% وموافق بنسبة 44,3%.

2.2 عرض ومناقشة نتائج محور مزايا الضرائب المؤجلة

في هذا البند سنحاول مناقشة إجابات المحور الثاني، وهذا على ضوء الفرضية الثانية التي تنص على "يعتبر تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة من المزايا الخاصة بها" وقد جاءت نتائج هذا المحور كما يوضحها الجدول (6-2) الموالي:

الجدول (6-2): إجابات عينة الدراسة حول مزايا الضرائب المؤجلة

البيان	التكرار والنسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة	ت %	53 75,7	17 24,3	00 00	00 00	00 00	4,75	0,43	موافق بشدة
المدخيل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي إلى تحقيق منافع إقتصادية	ت %	2,6 28,6	38 54,3	11 15,7	1 1,4	00 00	4,10	0,70	موافق
الشفافية في تحديد	ت	23	34	12	1	00	4,13	0,74	موافق

				1,4	17,1	48,6	32,9	%	قيمة الضرائب المؤجلة تساهم في خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل
موافق	0,82	4,11	00	1	17	25	27	ت	تعتبر الضرائب المؤجلة من أقدم مصادر الإيراد العام
				1,4	24,3	35,7	38,6	%	
موافق	0,66	4,14	00	01	08	41	20	ت	الضرائب المؤجلة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أهداف إجتماعية، إقتصادية ومالية
			00	1,4	11,4	58,6	28,6	%	
موافق بشدة	0.81	4,27	01	01	07	30	31	ت	تعتبر الضرائب المؤجلة مصدر من مصادر إمداد الخزينة العمومية بالأموال التي تحتاج إليها
			1,4	1,4	10	42,9	44,3	%	
موافق بشدة	0,36	4,25	المؤشرات الإحصائية كوحدة واحدة						

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات spss

يبين الجدول (6-2) السابق مزايا الضرائب المؤجلة، حيث جاء المتوسط الحسابي للمحور ككل 4,25، وهو ينتمي إلى الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي (4,20 - 5,00) المعبرة عن أهمية الإتجاه العام لإجابات

المحور، كما نلاحظ أن قيمة الانحراف المعياري للمحور كوحدة واحدة 0,36، وهي قيمة منخفضة تعبر عن تجانس الإجابات وعدم تشتتها.

بتفصيل النتيجة الرئيسية، نجد أن العبارة الأولى من المحور "تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة"، كان الإتجاه العام لهذه العبارة في الإتجاه الإيجابي المعبر عنه بموافق بشدة، وهذا ما يشير إلى المتوسط الحسابي البالغ 4,75، إذ كانت جميع آراء عينة الدراسة بين موافق بشدة بنسبة 75,7% وموافق بنسبة 24,3%، أي بنسبة 100%، كما جاءت الأولى في الترتيب بدرجة موفوق بشدة وهذا إعتمادا على ترتيب المتوسطات الحسابية للعبارات.

وفيما يتعلق بالعبارة الثانية "المدخيل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي إلى تحقيق منافع إقتصادية"، فكانت آراء عينة الدراسة في إتجاه موافق، حيث بلغ متوسطها الحسابي 4,10، وتراوحت الآراء بين موافق بشدة بنسبة 28,6% وموافق بنسبة 54,3% أي بنسبة إجمالية 82,9%، وقد جاء هذا المنهج في المرتبة الرابعة من حيث درجة الأهمية، في حين أن المدخيل الناتجة عن الضرائب المؤجلة ليس كلها تحقق منافع إقتصادية.

بالنسبة للعبارة الثالثة "الشفافية في تحديد قيمة الضرائب المؤجلة تساهم في خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل"، كانت آراء عينة الدراسة في إتجاه موافق، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,13، كما جاءت الإجابات على هذه العبارة بين موافق بشدة بنسبة 32,9% وموافق بنسبة 48,6% أي بنسبة إجمالية ب81,5%، وقد احتلت الرتبة ما قبل الأخيرة.

أما بالنسبة للعبارة الرابعة "تعتبر الضرائب المؤجلة من أقدم مصادر الإيراد العام"، كانت في إتجاه موافق حسب آراء عينة الدراسة، كما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,11، وتراوحت أغلب الإجابات بين موافق بشدة بنسبة 38,6% وموافق بنسبة 35,7% أي بنسبة إجمالية 74,3%، وقد احتلت المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية وذلك نتيجة بروز مصادر أخرى للإيراد العام.

أما العبارة الخامسة "الضرائب المؤجلة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أهداف إجتماعية، إقتصادية ومالية"، جاءت حسب آراء العينة في إتجاه موافق، كما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,14، وتراوحت أغلب الإجابات بين موافق بشدة بنسبة 28,6% وموافق بنسبة 58,6% بنسبة إجمالية 87,2%، واحتلت الضرائب المؤجلة المرتبة الثالثة من حيث الأهمية وذلك لإعتبارها من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق مجمل الأهداف في جميع الميادين.

وفيما يتعلق بالعبارة السادسة و الأخيرة "الضرائب المؤجلة هي مصدر من مصادر إمداد الخزينة العمومية بالأموال التي تحتاج إليها في إتجاه موافق بشدة حسب آراء العينة، كما يشير إليه المتوسط الحسابي بقيمة 4,24، وتراوحت أغلب الإجابات حول موافق بشدة بنسبة 44,3% وموافق بنسبة 42,9% بنسبة إجمالية 87,2%، وقد

إحتلت هذه العينة المرتبة الثانية من حيث الأهمية، فهي تعتبر عنصر فعال يعتمد عليها في تمويل الخزينة العمومية.

3.2 عرض ومناقشة نتائج محور قيود الضرائب المؤجلة

في هذا البند نحاول مناقشة إجابات المحور الثالث، وهذا على ضوء الفرضية الثالثة التي تنص على أن "وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية"، وسوف نستعرض نتائج هذا المحور كما يوضحها الجدول (2-7) الموالي:

الجدول (2-7): إجابات عينة الدراسة حول قيود الضرائب المؤجلة

البيان	التكرار والنسبة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الإتجاه
التلاعب الضريبي داخل الشركة من خلال مسك القوائم المالية والتلاعب بها	ت %	39 55,7	21 30	07 10	2 2,9	1 1,4	4,35	0,88	موافق بشدة
عدم الإعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي	ت %	10 14,3	41 58,6	18 25,7	1 1,4	00 00	3,85	0,66	موافق
تعيين معدل الضرائب من طرف الدولة ينتج عنه حرج مادي أثناء التسديد	ت %	27 38,6	30 42,9	11 15,7	2 2,9	00 00	4,17	0,79	موافق
عدم التسوية بين سعر الضريبة الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها	ت %	32 45,7	28 40	09 12,9	01 1,4	00 00	4,3	0,74	موافق بشدة
عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات ومطلوبات	ت %	19 27,1	39 55,7	11 15,7	01 1,4	00 00	4,08	0,69	موافق

									جارية أو غير جارية
موافق	0,86	4,12	00	03	13	26	28	ت	عدم عدالة القوائم المالية
			00	4,3	18,6	37,1	40	%	في بعض الحالات يساهم في التحفيز على التهرب الضريبي داخل الشركات
موافق	0,39	4,15	المؤشرات الإحصائية للمحور كوحدة واحدة						

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات spss

الإتجاه العام لإجابات هذا المحور كوحدة كان موافق بناء على الجدول (7-2) السابق، إذ إتفق أفراد العينة على قيود الضرائب المؤجلة، وكان المتوسط الحسابي 4,15، وهذه القيمة تنتمي للفئة الرابعة من مقياس ليكارت (3,40 - 4,19) فهي بذلك قريبة من فئة موافق بشدة، وبإنحراف معياري قدره 0,39 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات، وبالتالي هذه النتيجة نابعة من القيود المفروضة على الضرائب المؤجلة.

كنتيجة الرئيسية للمحور، تشير نتائج العبارة الأولى التي تنص على أن "التلاعب الضريبي داخل الشركة يكون من خلال مسك القوائم المالية والتلاعب بها" أنها تصب في الإتجاه موافق بشدة، حيث أن جل آراء عينة الدراسة كانت بين موافق بشدة بنسبة 55,7% وموافق بنسبة 30% أي بنسبة إجمالية 85,7%، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,35 وهي قيمة قريبة من 05 أي أعلى قيمة في مقياس ليكارت، إذ تنتمي إلى الفئة الخامسة بدرجة موافق بشدة من هذا المقياس كما أن العبارة إحتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية لكون التلاعب الضريبي داخل المؤسسة من خلال مسك القوائم المالي والتلاعب بها.

فيما يخص العبارة الثانية من المحور التي تنص على "عدم الإعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي"، كان الإتجاه العام لإجابات عينة الدراسة بموافق، وهذا ما أشار إليه المتوسط الحسابي الذي بلغ قيمة 3,85 وهو قريب نوعا ما من المجال (2,60 - 3,39) المعبر عن الإتجاه المحايد مما جعلها تركز بين إتجاه موافق ومحايد، إلا أن نسبة موافق أكبر من نسبة محايد إلى جانب نسبة موافق بشدة التي بلغت 14,3 وهذا ما ساعد على التوجه نحو فئة موافق وترجيح كفتها.

أما فيما يخص العبارة الثالثة التي تنص على "تعيين معدل الضريبة من طرف الدولة ينتج عنه حرج مادي أثناء التسديد"، كانت آراء عينة الدراسة في إتجاه موافق، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,19، كمت جاءت الإجابات على هذه العبارة بين موافق بشدة بنسبة 38,6% وموافق بنسبة 42,9% بنسبة إجمالية تقدر بـ 81,1%، في حين هناك نسبة من العينة كانت إجاباتهم محايدة بنسبة 15,7%، كما إحتلت هذه العبارة المرتبة الثالثة من حيث الأهمية.

وبالنسبة إلى العبارة الرابعة التي تنص على "عدم التسوية بين سعر الضريبة الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها"، كانت آراء عينة الدراسة في اتجاه موافق بشدة وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,3، كما جاءت الإجابات على هذه العبارة بين موافق بشدة بنسبة 45,7% وموافق بنسبة 40% وبنسبة إجمالية قدرت بـ 85,7% في حين كانت هناك إجابات محايدة بنسبة 12,9%.

وبخصوص العبارة الخامسة من المحور التي تنص على "عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات ومطلوبات جارية أو غير جارية"، جاءت آراء عينة الدراسة ول هذا الموضوع في الإتجاه الموافق بنسبة 82,8% منها 27,1% موافق بشدة و 55,7% موافق، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,08 وهي قيمة تنتمي إلى الفئة الرابعة حسب مقياس ليكرت، كما أن آراء هذه العينة تقل أهمية عن المواضيع الأخرى التي جاء بها محور قيود الضرائب المؤجلة واحتلت بذلك المرتبة الخامسة من حيث الأهمية.

وبالنسبة للعبارة السادسة من المحور التي تنص على "عدم عدالة القوائم المالية في بعض الحالات يساهم في التحفيز على التهرب الضريبي داخل الشركات"، كانت آراء عينة الدراسة في الإتجاه الإيجابي المعبر عن الموافقة منها 40,1% موافق بشدة و 37% موافق وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي البالغ 4,12، وهي قيمة تنتمي إلى الفئة الرابعة بدرجة موافق، كما نلاحظ أن قيمة المتوسط الحسابي قريبة جدا من الفئة الخامسة المعبرة عن الموافقة بشدة، كما احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية.

3. ترتيب محاور وعبارات الإستبيان وفق نتائج إجابتهما

الهدف من دراستنا الميدانية معرفة درجة أهمية تطبيق الضرائب المؤجلة وتحديد طرق قياسها وإثباتها محاسبيا، وفي هذا البند سنعمل على ترتيب درجة أهمية هذه المناهج من خلال ترتيب محاور وعبارات الإستبيان وفق متوسطاتها الحسابية على ضوء الإتجاه الموجب لمقياس ليكرت الذي إعتدنا عليه، كلما كان المتوسط الحسابي كبير كلما كانت العبارة المعنية أو المحور أكثر أهمية لدى عينة الدراسة. في البنود الفرعية الموالية سنقوم بعرض ترتيب المحاور بإعتبارها مجالات المعرفة الرئيسية، وترتيب بإعتبارها مجالات معرفة فرعية.

1.3 ترتيب المحاور ذات الإتجاه المهم

في هذا البند، نحاول ترتيب المحاور حسب درجة أهميتها في تأهيل خريجي المحاسبة لولوج عالم الشغل بناء على آراء عينة الدراسة، ويوضح الجدول الموالي ترتيب المحاور حسب درجة أهميتها:

الجدول (8-2): ترتيب المحاور ذات الإتجاه المهم وفق درجة أهميتها

المحاور	المتوسط الحسابي	درجة التأثير
المحور 1	4,26	01
المحور 2	4,25	02
المحور 3	4,15	03

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول (8-2) السابق نلاحظ أن طبيعة الضرائب المؤجلة كانت في المرحلة الأولى وهذا منطقي فمن غير المعقول أن تحتل مزايا أو قيود الضرائب المؤجلة المرتبة الأولى قبل طبيعتها، حيث تعتبر هذه الأخيرة مدخل لتفسير المحورين المواليين. أما فيما يخص ترتيب المزايا والقيود فمن الطبيعي لكونهما يشكلان جانبين شبه متعادلين من حيث أهمية المضمون.

المبحث الثالث: تحليل إختبارات الفرضيات والتباين

1 إختبار فرضيات الدراسة

بعد مناقشتنا لنتائج إجابات عينة الدراسة، سنعمل في هذا البند على إختبار قابلية النتائج للتعميم على مجتمع الدراسة وأنها نتائج معنوية تعكس فعلا الواقع ولم تكن حدثت بالصدفة.

لتحقيق هذا الهدف قمنا بتحويل كل محور لبعد إحصائي بجمع عباراته عن طريق المتوسطات الحسابية وتحويلها لعبارة وحيدة تمثل المحور. بعد الحصول على الأبعاد الثلاثة التي تمثل المحاور، قمنا بتطبيق إختبار T-test للعينة الواحدة لإختبار كل بعد والبحث عن إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية.

يعتمد إختبار الفرضيات بإستخدام إختبار T عند مستوى دلالة $\text{sig}(\alpha) 5\%$ الذي يدل على أن إحتمال الخطأ المسموح به يكون في حدود 05% ما يعكس مجال ثقة بنسبة 95% ، وهذا على أساس قاعدة القرار الموالية:

- قبول الفرضية العدمية (H_0) إذا كانت $\text{sig}(\alpha) > 05\%$ ؛
- قبول الفرضية البديلة (H_1) إذا كانت $\text{sig}(\alpha) < 05\%$.

إذا كانت $\text{sig}(\alpha) < 05\%$ ، فهذا يعني وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي الفعلي والمتوسط الحسابي الإفتراضي، وهذا يبين أن إجابات عينة الدراسة بعيدة عن مركز الحياد.

1.1 إختبار الفرضية الأولى

تنص هذه الفرضية على أن ظهور الضرائب المؤجلة يحقق المقابلة السليمة بين مصروف الدخل مع الربح التشغيلي قبل الضريبة:

- الفرضية العدمية: ظهور الضرائب المؤجلة لا يحقق المقابلة السليمة بين مصروف الدخل مع الربح التشغيلي قبل الضريبة؛
- الفرضية البديلة: ظهور الضرائب المؤجلة يحقق المقابلة السليمة بين مصروف الدخل مع الربح التشغيلي قبل الضريبة.

بعد إختبارنا للمحور الأول الذي يمثل هذه الفرضية تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول (9-2): إختبار T -test لطبيعة الضرائب المؤجلة

Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la difference à 95%	
					Inférieur	Supérieur
المحور الأول	26,898	69	0,000	1,25952	1,1661	1,3529

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الإستبيان ومخرجات برنامج SPSS

على ضوء نتائج الجدول (9-2) أعلاه يتبين لنا أن $\text{sig}(\alpha) < 05\%$ إذ قدرت قيمتها ب0,000 (00%) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وعليه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة بأن ظهور الضرائب المؤجلة يحقق المقابلة السليمة بين مصروف الدخل مع الريح التشغيلي قبل الضريبة. وتسمح لنا هذه النتيجة المتحصل عليها بتعميم نتائج هذا المحور على مجتمع الدراسة وتؤكد لنا معنوية النتائج المتحصل عليها وقدرتها الكبيرة في تمثيل الواقع.

2.1 إختبار الفرضية الثانية

تتص هذه الفرضية على أن تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة يعد من مزاياها:

- الفرضية العدمية: تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة لا يعد من مزاياها؛
- الفرضية البديلة: تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة يعد من مزاياها.

بعد إختبارنا للمحور الثاني الذي يمثل هذه الفرضية تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول (10-2): إختبار T-test لمزايا الضرائب المؤجلة

Valeur de test = 3						
	T	ddl	Sig (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la difference à 95%	
					Inférieur	Supérieur
المحور الثاني	28,427	69	0,000	1,25238	1,1645	1,3403

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الإستبيان ومخرجات برنامج SPSS

على ضوء نتائج الجدول (10-2) أعلاه يتبين لنا أن $\text{sig}(\alpha) < 05\%$ إذ قدرت قيمتها ب0,000 (00%) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وعليه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة بأن تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة يعد من مزاياها. وتسمح لنا هذه النتيجة المتحصل عليها بتعميم نتائج هذا المحور على مجتمع الدراسة وتؤكد لنا معنوية النتائج المتحصل عليها وقدرتها الكبيرة في تمثيل الواقع.

3.1 إختبار الفرضية الثالثة

تنص هذه الفرضية على أن وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية:

- الفرضية العدمية: وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة لا يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية؛
 - الفرضية البديلة: وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية.
- بعد إختبارنا للمحور الثالث الذي يمثل هذه الفرضية تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول (11-2): إختبار T-test لقيود الضرائب المؤجلة

Valeur de test = 3						
	T	ddl	Sig (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la difference à 95%	
					Inférieur	Supérieur
المحور الثالث	10,893	69	0,000	1,12857	0,9219	1,3353

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الإستبيان ومخرجات برنامج SPSS

على ضوء نتائج الجدول (11-2) أعلاه يتبين لنا أن $\text{sig}(\alpha) < 05\%$ إذ قدرت قيمتها ب0,000 (00%) وهو ما يؤكد وجود فروقات ذات دلالة إحصائية، وعليه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة بأن وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية. وتسمح لنا هذه النتيجة المتحصل عليها بتعميم نتائج هذا المحور على مجتمع الدراسة وتؤكد لنا معنوية النتائج المتحصل عليها وقدرتها الكبيرة في تمثيل الواقع.

2. إختبار تباين إجابات عينة الدراسة بإختلاف خصائصها الديموغرافية

في هذا البند سنحاول إختبار إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة الدراسة بإختلاف أو تغير خصائصها الديموغرافية، بحيث نختبر تباين كل المحاور على ضوء خاصية ديموغرافية واحدة والمتمثلة في الوظيفة الحالية لأفراد عينة الدراسة التي تمثل آراء الأكاديميين والمهنيين، بإستخدام إختبار One- Way ANOVA عند مستوى دلالة $05\% \text{sig}(\alpha)$ ، بالإضافة إلى إستخدام الإختبار البعدي post Hoc لتحديد مصدر تباين في حالة وجوده ولصالح أي فئة من الفئات الناتجة عن تغير الخصائص الديموغرافية. الحكم على التباين من عدمه يكون وفق قاعدة القرار التالي:

- قبول الفرضية العدمية (H_0) إذا كانت $\text{sig}(\alpha) > 05\%$
- قبول الفرضية البديلة (H_1) إذا كانت $\text{sig}(\alpha) < 05\%$.

1.2 إختبار تباين إجابات المحور الأول

يتضمن المحور الأول طبيعة الضرائب المؤجلة، وسوف نتناول في هذا البند إختبار ما إذا كان هناك توافق أو إختلاف في آراء الأكاديميين أو المهنيين، عن طريق البحث عن وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الفئات الممثلة للوظيفة. وللقيام بإختبار التباين نعتمد على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية العدمية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين حول طبيعة الضرائب المؤجلة؛
- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين حول طبيعة الضرائب المؤجلة.

فيما يلي الجدول (2-12) الموالي يوضح نتائج إختبارات التباين:

الجدول (2-12): إختبار ANOVA لتباين الإجابات حول طبيعة الضرائب المؤجلة

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig
Intergroupes	0,415	3	0,138	0,897	0,448
Intragroupes	10,176	66	0,154		
Total	10,591	69			

المصدر: من إعداد الطالبة إعتامادا على الإستبيان ومخرجات برنامج spss

تشير نتائج الجدول (2-12) أعلاه أن $\text{sig}(\alpha) > 05\%$ ، إذ قدرت قيمته بـ 0,448 (44,8%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية العدمية.

2.2 إختبار تباين إجابات المحور الثاني

يتضمن المحور الثاني مزايا الضرائب المؤجلة ، لذا سنعمل من خلال هذا البند على إختبار ما إذا كان هناك توافق أو إختلاف في آراء الأكاديميين والمهنيين، وسوف نقوم بالبحث عن فروقات ذات دلالة إحصائية إن وجدت بين إجابات الفئة الممثلة للوظيفة. للقيام بإختبار التباين نعلم على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية العدمية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين حول مزايا الضرائب المؤجلة؛
- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين حول مزايا الضرائب المؤجلة.

- الجدول (2-13) الموالي يوضح نتائج إختبار التباين

الجدول (2-13): إختبار ANOVA لتباين إجابات حول مزايا الضرائب المؤجلة

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig
Intergruppes	0,070	3	0,023	0,165	0,920
Intragruppes	9,305	66	0,141		
Total	9,375	69			

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الإستبيان ومخرجات برنامج spss

تشير نتائج الجدول (2-13) أعلاه أن $\text{sig}(\alpha) > 05\%$ ، إذ قدرت قيمته بـ 0,920 (92%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية العدمية.

3.2 إختبار تباين إجابات المحور الثالث

المحور الثالث يتضمن عيوب الضرائب المؤجلة، لذا سنعمل من خلال هذا البند على إختبار ما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية في آراء الأكاديميين والمهنيين في إجابات الفئة الممثلة للوظيفة، للقيام بإختبار التباين سنعمل على الفرضيتين التاليتين:

- الفرضية العدمية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين حول قيود الضرائب المؤجلة؛
- الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين حول قيود الضرائب المؤجلة.

- الجدول (2-14) الموالي يوضح نتائج إختبار التباين:

الجدول (2-14): إختبار ANOVA لتباين الإجابات حول قيود الضرائب المؤجلة

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig
Intergruppes	0,304	3	0,101	0,631	0,597
Intragruppes	10,593	66	0,161		
Total	10,897	69			

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الإستبيان ومخرجات برنامج spss

تشير نتائج الجدول (2-14) أعلاه أن $\text{sig}(\alpha) > 05\%$ ، إذ قدرت قيمته بـ 0,597 (59,7%) وهو ما يؤكد عدم وجود فروقات إحصائية بين إجابات الأكاديميين والمهنيين، وعليه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية العدمية.

خلاصة الفصل

لقد حاولنا في هذا الفصل بذل قصارى جهودنا لتجسيد أهم ما تطرقنا إليه في الجانب النظري على أرض الواقع، وهذا من خلال عرض منهجية الدراسة وأدواتها من مجتمع وعينة الدراسة، الأدوات الإحصائية المستعملة في التحليل وكيفية إعداد الإستبيان وتوزيعه على أفراد عينة الدراسة المتمثلة في كل من له علاقة بحاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر وقد تكونت من 70 مفردة.

وبعد التأكد من صلاحية بيانات الإستبيان وقابليتها للتحليل، قمنا بعرض ومناقشة النتائج بإستعمال مختلف الأدوات الإحصائية، حيث قمنا بتقسيم التحليل إلى أقسام، إذ يحتوي القسم الأول على عرض ومناقشة النتائج الخاصة بوصف عينة الدراسة، أما القسم الثاني فيتضمن عرض ومناقشة نتائج الإستبيان بناء على المحاور الثلاث، وفيما يخص القسم الثالث قمنا بترتيب محاور وعبارات الإستبيان وفق درجة أهميتها.

بعد القيام بتحليل ونقاش النتائج الأولية وبإستعمال أدوات الإحصاء الإستدلالي قمنا بإختبار فرضيات الدراسة، بعدها قمنا بإختبار تباين إجابات عينة الدراسة بإختلاف خصائصها الديموغرافية، وقد ركزنا على الوظيفة فقط في معرفة إمكانية وجود فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء الأكاديميين والمهنيين أم لا.

1 خلاصة البحث

في الختام، وبعد تحقيقنا للأهداف الرئيسية للدراسة والمتمثلة في معرفة كيفية تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة وذلك من خلال تحديد أهمية تحديدها وقياسها، ثم تحديد طرق إثباتها محاسبيا والتي تعاني بدورها من تهميش واضح على أرض الواقع، كما قمنا بتعزيز تحليل وتفسير موضوع البحث بعرض ومناقشة دراسات سابقة تصب في نفس السياق وذلك لتوسيع التوضيحات. كما يمكننا القول أن محاسبة الضرائب المؤجلة بحاجة إلى إعادة دراستها فيما يخص سبل تطبيقها ميدانيا إذ هناك ثغرات مهنية تؤدي بالضرورة إلى وقوع إحتيال ضريبي. إضافة إلى ذلك وبعد المعالجة الميدانية للموضوع التي قمنا بها في بيئة محلية إستخلصنا أن مزايا وقيود الضرائب المؤجلة لها أهمية بالغة في فهم موضوع البحث مما تساعد على خلق نوع من الشفافية ميدانيا.

2 نتائج البحث

على ضوء ما سبق توصلنا إلى النتائج التالية:

- توجد إختلافات كثيرة وجوهرية بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ميدانيا وما هو منصوص في المعايير المحاسبية الدولية؛
- من المشاكل المعروفة بخصوص محاسبة الضرائب المؤجلة كيفية تحديد الربح الضريبي؛
- الإعتقاد على الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة يمثل أهم الطرق في قياس الضريبة على الدخل؛
- ضرورة الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحديد الإختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي؛
- من مزايا الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في شكل أصل وخصم يمكن من إظهارها بقائمة المركز المالي؛
- هناك علاقة طردية بين حجم وطبيعة الضرائب المؤجلة والأعباء الدفترية المتعلقة بها؛
- إن عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل دقيق راجع إلى عدم توافق أهداف المشرع الضريبي مع أهداف الشخص المعني بالضريبة المؤجلة؛
- عدم وجود تباين في آراء عينة الدراسة فيما يخص الإجابات المتعلقة بعبارات الإستبيان؛
- طرق تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة إعتقادا على معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى عرض نتائجها بشكل لائق؛
- تحديد معوقات محاسبة الضرائب المؤجلة وتقاديها له دور فعال في القضاء على التلاعب الضريبي.

3 إختبار الفرضيات

من خلال ما تم التوصل إليه من نتائج، تم إختبار الفرضيات التي قمنا بها لبناء الدراسة عليها كالتالي:

- بالنسبة للفرضية الأولى: التي تنص على أن "ظهور الضرائب المؤجلة يحقق المقابلة السليمة بين مصروف الدخل مع الربح التشغيلي قبل الضريبة". فبعد دراستنا لمحتوى الفصل النظري ومن خلال المحور الأول من إستبيان الدراسة الميدانية قمنا بإثبات صحة هذه الفرضية، والتي تبين أهمية تحديد طبيعة الضرائب المؤجلة، فقد اثبت تحليل إجابات أفراد العينة على إتفاقهم على ضرورة الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في ظل ما نصت عليه المعايير المحاسبية الدولية.

- بالنسبة للفرضية الثانية: التي تنص على أن " تطبيق الضرائب المؤجلة ومساهمتها في زيادة أرباح الدولة يعد من مزاياها". فبعد دراستنا لمحتوى الفصل النظري ومن خلال المحور الثاني من إستبيان الدراسة الميدانية قمنا بإثبات صحة هذه الفرضية، والتي تبين أهمية تطبيق الضرائب المؤجلة مما يساهم في تحقيق منافع عديدة.
- بالنسبة للفرضية الثالثة: التي نصت على أن "وجود تلاعب ضريبي داخل الشركة يعيق تطبيق الضرائب المؤجلة بكل شفافية". فبعد دراستنا لمحتوى الفصل النظري ومن خلال المحور الثالث من إستبيان الدراسة الميدانية قمنا بإثبات صحة هذه الفرضية، والتي تبين أهمية تقادي التلاعب الضريبي لتحقيق الشفافية.

4 توصيات البحث

- ضرورة إطلاع الخريج على كيفية تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة؛
- توسيع مجال البحث بخصوص الضرائب المؤجلة بتوفير ظروف ملاءمة؛
- تحفيز الخريج على تطوير كفاءته المهنية من خلال خلق فرص عمل جديدة كنوع من الحفيزات المهنية؛
- الإهتمام بالجانب التطبيقي والخرجات الميدانية ضمن مجال التعليم.

5 آفاق البحث

وفي الختام يمكن القول بأن هذا البحث سيضل مفتوحا و قابل للنقاش والنقد، إذ يعتبر مجرد بداية متواضعة قد تكون تمهيد للتوسع في البحث في هذا المجال، وبالتالي سنقترح عناوين لبحوث في المستقبل:

- _ وسائل تحديث تطبيق الضرائب المؤجلة؛
- _ قياس جودة الضرائب المؤجلة على ضوء المعايير المحاسبية؛
- _ مدى مواكبة الضرائب المؤجلة في الجزائر لنظيرتها على الصعيد الدولي.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- 01.د. محمد عباس بدوى، أثر إستخدام مسموحات الإهلاك كحافز ضريبي على الأهداف الوظيفية للمحاسبة، المجلة المصرية للدراسات(1993) التجارية ، جامعة المنصورة، العدد الثالث؛
02. د. أسامة علي عبد الخالق، دراسة تحليلية لمدى التوافق بين أحكام التشريع الضريبي المتعلقة بالضريبة على شركات الأموال، المؤتمر الضريبي السابع الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب ؛
- 03.د. أسامة عبد الخالق(2002)، دراسة تحليلية لمدى التوافق بين أحكام التشريع الضريبي المتعلقة بالضريبة على شركات الأموال، المؤتمر الضريبي السابع الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب؛
- 04.د. محمد عباس بدوى، أثر المعالجة الضريبية لإهلاك الأصول الثابتة في القانون 91 ، 2005؛
- 05.د. محمد عبد العزيز خليفة، الآثار معايير المحاسبة المصرية في ضوء أحكام القانون رقم 91 بدون ناشر، دراسة ميدانية كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول؛
- 06.د. صلاح حسن علي سلامة (2006)، المشكلات التطبيقية للمحاسبة الضريبية في صناعة الطباعة ومقترحات علاجها، العدد الأول؛
- 07.د. السعيد محمد عبد العزيز(2006) ، بحث قانون 91 بين احكام التشريع والتطبيق، المؤتمر الضريبي الحادي عشر؛
- 08.د. محمد عباس بدوى (2005) الفحص الضريبي في ضوء معايير المحاسبة المصرية و قانون الضرائب على الدخل، المؤتمر الضريبي التاسع، دار الدفاع الجوي القاهرة؛
- 09.مساعد عبد الباسط(2012)، مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار الدولي رقم 12 في الجزائر، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر علوم تجارية جامعة مرباح قاصدي ورقلة؛
- 10.عبد الرحيم عبد الجبار (2006)، الضرائب على الدخل و معايير المحاسبة الدولية، حالة تطبيقية ، الجمهورية اليمنية ، اطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة ، جامعة دمشق.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

- 01.Martin,M. 2001. SFAS 109 Accounting for Income Taxes An Overview with Examples. **The National public Accountant** ;
02. Manuel de comptabilité générale de la classe –1–sontrach2010 ;

قائمة المراجع

03. The Income Tax accounting :1997 rue jospen C ; volkon , ara .G
controversy : A matter of perspective.



إستمارة إستبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة الماستر للطالبة لخضر الزين سمية



بعنوان (تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود)

سيدي، سيدتي:

في إطار تحضير مذكرة ماستر بعنوان: "تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود"، أرجو من حضرتكم المشاركة والمساهمة في إثراء موضوع بحثي من خلال تفضلكم بالإجابة على جملة من الأسئلة الموجودة بهذه الإستمارة، وهذا سعيا منا لمعرفة وجهة نظركم كمهنيين بالميدان والمتعلق بمهنة المحاسبة.

ونظرا لأهمية هذه الدراسة في توضيح وتحليل موضوع البحث أو ما سياترئب عليها من إجابة التساؤلات المطروحة، نطمح بأنكم سوف تلبون هذا الطلب من خلال إجاباتكم وإهتمامكم وهذا ينحدر في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث.

وتقبلوا مني فائق الشكر والتقدير على مساهمتكم في تعزيز موضوع البحث.

ملاحظة: للإجابة يرجى وضع علامة X أمام الخانة المناسبة.

أولاً: بيانات عامة

<input type="checkbox"/>	الجنس: ذكر	<input type="checkbox"/>	أنثى	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	السن:	<input type="checkbox"/>	أقل من 30 سنة	<input type="checkbox"/>	من 30 إلى أقل من 40 سنة
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	من 40 إلى أقل من 50	<input type="checkbox"/>	أكثر من 50 سنة
<input type="checkbox"/>	المؤهل العلمي: دكتوراه	<input type="checkbox"/>	أستاذ	<input type="checkbox"/>	مدرس
<input type="checkbox"/>	الوظيفة أو المهنة:	<input type="checkbox"/>	أستاذ جامعي	<input type="checkbox"/>	مدير محاسب
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	حسابات	<input type="checkbox"/>	مهنياً
<input type="checkbox"/>	الخبرة المهنية:	<input type="checkbox"/>	أقل من 05 سنوات	<input type="checkbox"/>	من 05 إلى أقل من 15 سنة
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	من 15 إلى 25 سنة	<input type="checkbox"/>	أكثر من 25 سنة

ثانياً: عبارات الاستبيان (ضع علامة (X) في الخانة المناسبة لإجاباتكم)

المحور الأول: طبيعة الضرائب المؤجلة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	الضرائب المؤجلة مقياس محاسبي لمقابلة التأثيرات المحاسبية مع التأثيرات الضريبية.					
02	الإختلافات و الفروق الضريبية تعتبر سبب جوهري لوجود الضرائب المؤجلة.					
03	الفروق الدائمة لا تمثل مشكلة محاسبية و لا ينتج عنها الإعتراف بأي ضريبة مؤجلة.					
04	الفروق المؤقتة تنشأ نتيجة تضمين بعض عناصر الإيرادات و المصروفات في الدخل الخاضع للضريبة.					
05	الضرائب المؤجلة أصول هي حقوق مستقبلية للشركة ناتجة عن أحداث ماضية ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية.					
06	الضرائب المؤجلة خصوم هي قيمة ضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية و المرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة.					

المحور الثاني: مزايا الضرائب المؤجلة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة.					
02	المدخيل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي إلى تحقيق منافع إقتصادية.					
03	الشفافية في تحديد قيمة الضرائب المؤجلة تساهم في خلق روح الإبداع و الزيادة في مردود العمل.					
04	تعتبر الضرائب المؤجلة من أقدم مصادر الإيراد العام.					
05	الضرائب المؤجلة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أهداف إجتماعية و إقتصادية و مالية.					
06	الضرائب المالية هي مصدر من مصادر إمداد الخزينة العمومية بالأموال لتي تحتاج إليها.					

المحور الثالث: قيود الضرائب المؤجلة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	التلاعب الضريبي داخل الشركة من خلال مسك القوائم المالية و التلاعب بها.					
02	عدم الإعراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي.					
03	تعيين معدل الضرائب من طرف الدولة ينتج عنه حرج مادي أثناء التسديد					
04	عدم التسوية بين سعر الضريبة الفعلي و بين سعر الضريبة المشرع بها.					
05	عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات و مطلوبات جارية أو غير جارية.					
06	عدم عدالة القوائم المالية في بعض الحالات يساهم في التحفيز على التهرب الضريبي داخل الشركات.					