جامعة قاصدي مرباح، ورقلة– الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية والعلوم التسيير
قسم علوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني
الميدان :علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية و محاسبية، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة

بعنوان:

# أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية

## دراسة حالة مؤسسة التسيير السياحي EGTT وديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI بولاية تمنراست

من إعداد الطالبة: مباركي رجاء

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 23 ماي 2016

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/شربي أمين..... (أستاذ محاضر–جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
أ/مقدم خالد..... (أستاذ محاضر–جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا
أ/ بزقراري حياة..... (أستاذة مساعدة–جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2016/2015

# اهـــداء

**الحمد لله الذي نور بكتابه القلوب، فاستنارت بنوره العقول، أحمده أن جعل الحمد فاتحة أسراره وخاتمه تصاريفه وأقداره أما بعد:**

اهدي هذا العمل إلى:

**من قال فيهما الله سبحانه وتعالى " ....وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي أرحمهما كما ربياني صغيرً..."**

إلى من غرست فينا العطف صفحات وصفت لنا من الأمل طرقات ومسحت بابتسامتها من عيوننا عبرات وفي صلاتها كم أكثرت من الدعوات، فلها مني كل الحب والتقدير والاحترام وجميع الأمنيات

إلى أمي الغالية أدام الله عليها صحتها ورعاها وأطال في عمرها

إلى من علمني الصبر والاحتمال والخصال والطيبة إلى من تعب لراحتي وكان سببي في النجاح

إلى حب حياتي أبي الحنون أطال الله في عمره وحفظه وأعزه

إلى من كان سندا لي وساعدني في مذكرتي وله مني كثير الفضل والشكر إلى خطيبي "حمادة"أطال الله في عمره وحفظه

إلى رفقائي في دربي حياتي ، إلى حبيباتي أخواتي "إيمان ، أسماء ،ريان،و حبيبته قلبي خديجة" وإلى محبوب قلبي الصغير أخي "محمد عبد الإله".

إلى كل الأهل والأقارب وبدون استثناء وإلى كل زملائي وزميلاتي في الدراسة إلى كل صدقاتي وبأخص صديقتي "سناء" وأختص بذكر صديقاتي الذين شاركوني حياتي في الإقامة الجامعية خصوصا الصديقة "أسماء"

**إلى الأستاذ المشرف**

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد. إلى من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي أهدي ثمرة هدا العمل الجد متواضع

إلى كل طلبة دفعتي 2016/2015

**رجـــاء**

# شكـــــر و تقديـــر

**قال تعالى" رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أن أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين".**

الحمد لله الذي أمر بشكره، ووعد من شكر بالمزيد ،فالحمد لله الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع،وما توفيقنا إلا بالله عليه توكلنا وعليه فليتوكل المتوكلون

اعترافا بالفضل وتقديرا للجميل، لا يسعنا ونحن ننتهي من هذا العمل إلا أن نتوجه بجزيل الشكر إلى:

كل من يقدس العلم ويكرم أهله ويمنيهم مكانتهم اللائقة

نتقدم بأسمى آيات العرفان والتقدير للأستاذ الفاضل " مقدم خالد "الذي تفضل بالإشراف على هذا العمل ووقوفه معنا بنصائحه وتوجيهاته القيمة رفع الله قدرهبالعلم وحسن العمل.

كما نتقدم بالشكر إلى جميع الأساتذة الذين تتلمذنا على أيديهم منذ بداية مشوارنا الدراسي والعلمي.

إلى مدير المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي تمنراست والى مؤسسة الاقتصادية لديوان الترقية والتسيير العقاري، وكذا مصلحة المحاسبة والمالية بمؤسسة التسيير السياحي خاصة"بن حاسن عبد الرحمان " على الاستقبال الجيد الذي حظيت به.

كل الشكر والتقدير لسيد حلاوة قادة بمفتشية العامة لمدرية الضرائب بولاية تمنراست

وأسمى التحيات إلى زملائنا في قسم العلوم التجارية –تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة

كما نشكر كل من ساعدنا في هذا العمل من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

وفي الأخير نسأل ربنا الله عز وجل أن يجعل عملنا هذا خالصا لوجهه ومقبولا عنده ورفعا لأعمالنا ومزايا حسنتنا ويسدلنا في يوم يقبل فيه الشفاعة إلاّ يرفع فيه مالاً ولا نبوة إلاّ لمن له الرحمن وصل الله على سيدنا محمد وعلى آله وأصحابه التابعين له إلى يوم الآخرة.

allwallpapersfree.blogspot.com

**ملخص :**

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على موضوع اثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية باستخدام أهم القوائم المالية (الميزانية و جدول حساب النتائج) ، محاولين في ذلك الإجابة على إشكالية البحث المتمثلة في ما مدى اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية ؟

و لانجاز هذه الدراسة تم لاعتماد على المنهج الوصفي و تقنية دراسة حالة وذلك بإسقاطها ميدانيا على المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي EGTT ، والمؤسسة الاقتصادية لديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI.

واستنادا إلى النتائج المتوصل إليها ، خلصت الدراسة إلى أن تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسس ات الاقتصادية ساهم في زيادة جودة وفعالية القوائم المالية ،إعطاء مصداقية اقوي للقوائم المالية وتحسين وضعية المركز المالي .

**الكلمات المفتاحية:**

نظام المحاسبي المالي ، ضرائب المؤجلة ، قوائم المالية .

**Abstract**:

The objective of this study is to shed light on the Impact of the deferred taxes on the quality of financial statements in economic foundation by using the most Important financial statements ,trying to solve the problematic of the deferred taxes Impact on the quality of financial statements

To fulfill this study we explored the dependence the descriptive approach and the technique etude de cas ,after analyzing result and testing the hypotheses we have reached to the application of the deferred taxes in the economic foundation has effecting of the strongest financial statement.

**Key Word:**

Financial accounting system, the deferred taxes, financial statements.

# قائمة المحتويات


| الصفحة | البيان |
|---|---|
| III. | الإهداء. |
| IV. | الشكر. |
| V. | الملخص. |
| VI. | قائمة المحتويات. |
| VII. | قائمة الجداول. |
| VIII. | قائمة الملاحق. |
| IX. | قائمة الاختصارات و الرموز. |
| أ | المقدمة العامة. |
| 2 | **الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية.** |
| 3 | المبحث الأول: الأدبيات النظرية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية |
| 15 | المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية |
| 19 | خلاصة الفصل الأول. |
| 20 | **الفصل الثاني : الدراسة الميدانية للمؤسسة.** |
| 21 | المبحث الأول: الضرائب المؤجلة في المؤسسة. |
| 32 | المبحث الثاني: نتائج الدراسة و مقارنتها. |
| 42 | خلاصة الفصل الثاني. |
| 43 | الخاتمة. |
| 47 | قائمة المصادر و المراجع. |
| 51 | الملاحق. |
| 61 | الفهرس. |

# قائمة الجداول


| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| (01-1) | جدول يوضح الاعتراف بالضرائب المؤجلة | 14 |
| (02-2) | بطاقة فنية حول مؤسسة التسيير السياحي | 22 |
| (03-2) | بطاقة فنية حول مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري | 22 |
| (04-2) | جدول يوضح حالات تسجيل الضرائب المؤجلة في مؤسستينEGTT وOPGI | 31 |
| (05-2) | النتيجة المحاسبية في مؤسستينEGTT وOPGI في الفترة (2012-2014) | 32 |
| (06-2) | تغيرات الضريبة المؤجلة في مؤسسة OPGI في الفترة (2012-2014) | 33 |
| (07-2) | تغيرات الضريبة المؤجلة في مؤسسةEGTT في الفترة (2012-2014) | 34 |
| (08-2) | تغيرات النتيجة الصافية في مؤسستينEGTT وOPGI | 35 |
| (09-2) | تغيرات العائد على رؤوس الأموال في مؤسستينEGTT وOPGI | 35 |
| (10-2) | حسابات النتائج دون استرداد قيمة الضرائب المؤجلة | 36 |
| (11-2) | حسابات النتائج عند استرداد قيمة الضرائب المؤجلة | 37 |
| (12-2) | مقارنة الضرائب المؤجلة في المؤسستين في مؤسستينEGTT وOPGI | 38 |

# قائمة الملاحق


| رقم الملحق | عنوان الملحق | الصفحة |
|---|---|---|
| الملحق 1 | تصريح لتسبيقات IBS و الضريبة مؤجلة أصول | 52 |
| الملحق 2 | الميزانية الجبائية (الجدول رقم 09) الخاص بالتصريحات الضريبة المؤجلة لمؤسسة EGTT | 53 |
| الملحق 3 | الميزانية المحاسبية المالية(أصول) لسنة 2011-2012 لمؤسسة EGTT | 54 |
| الملحق 4 | الميزانية المحاسبية المالية(خصوم) لسنة2011-2012 لمؤسسةEGTT | 54 |
| لملحق 5 | الميزانية المحاسبية المالية(أصول) لسنة 2013- 2014 لمؤسسة EGTT | 55 |
| الملحق 6 | الميزانية المحاسبية المالية(خصوم) لسنة2013-2014 لمؤسسة EGTT | 55 |
| الملحق 7 | جدول حسابات النتائج لسنة 2011-2012 لمؤسسة EGTT | 56 |
| الملحق 8 | جدول حسابات النتائج لسنة 2013-2014 لمؤسسة EGTT | 57 |
| الملحق 9 | دفتر الأستاذ لحساب 133 للمؤسسة EGTT | 57 |
| الملحق 10 | الميزانية المحاسبية المالية( أصول) لسنة 2011- 2012 لمؤسسة OPGI | 58 |
| الملحق 11 | الميزانية المحاسبية المالية( خصوم) لسنة2011-2012 لمؤسسة OPGI | 58 |
| الملحق 12 | الميزانية المحاسبية المالية( أصول) لسنة 2013- 2014 لمؤسسة OPGI | 59 |
| الملحق 13 | الميزانية المحاسبية المالية( خصوم) لسنة2013-2014 لمؤسسة OPGI | 59 |
| الملحق 14 | دفتر الأستاذ لحساب 134 للمؤسسة OPGI | 60 |

# قائمة الاختصارات و الرموز

| الاختصار/الرمز | الدلالة باللغة العربية | الدلالة باللغة الأجنبية |
|---|---|---|
| EGTT | مؤسسة التسيير السياحي تمنراست | Enterprise de gestion tourisme Tamanrasset |
| OPGI | المؤسسة الاقتصادية لديوان الترقية والتسيير العقاري | Economique corporation office de promotion et de gestion immobilier |
| IBS | الضريبة على أرباح الشركات | Impôts sur le bénéfice des sociétés |
| IRG | الضريبة على الدخل الإجمالي | Impôts sur la revenue globale |
| SCF | النظام المحاسبي المالي | System comptable Financial |
| IFRS | معايير التقارير المالية الدولية | International financial reporting standard |

# مقدمة

# مقدمة

## توطئة:

تعتبر الضرائب واحدة من محركات الاقتصاد الوطني، إذ تعتبر الضرائب من التكاليف المهمة والتي يصعب التحكم فيها نظرا لأن تحديدها يتم من طرف الدولة وما على المؤسسة إلا تحمل هذه التكلفة، حيث تسعى هذه الأخيرة دائما إلى التقليل من العبء الضريبي محاولة في ذلك الربط بين المحاسبة والجباية حيث يوجد غموض في العلاقة بينهما كما أن الاعتماد على القواعد والمعايير المحاسبية لا تكفي من اجل إظهار حقيقة المؤسسة ولهذا كان من الضروري البحث عن حل لهذه المشكلة من اجل توضيح العبء الضريبي ، أي الحاجة إلى معلومات واضحة حول تكلفة الضرائب.

لكن سعي المؤسسات لتحقيق أهدافها وتعظيم عوائدها وتقديمها لصورة صادقة عن وضعيتها المالية يجعلها في بعض الأحيان متناقضة مع القواعد الجبائية ، وذلك فيما يخص تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة ، أي الربح المحاسبي يختلف عن الربح الجبائي ،مما أدى ظهور تقنية بسبب الاختلاف بين المحاسبة والجباية في تقييم الأصول والخصوم وتقدير التكاليف و الإيرادات ، والذي يؤدي إلى نتائج مختلفة أي النتيجة المحققة من وجهة نظر المحاسبة ونتيجة من وجهة نظر الجباية والتي تتطلب معالجة خاصة لجعل كل النتائج متطابقة ولهدف هو إيجاد فقط الضريبة المستحقة. وهنا يبرز دور الضرائب المؤجلة في القضاء على هذه الاختلافات وعرض نتيجة تعكس إلى حد بعيد الصورة والحقيقة الاقتصادية للمؤسسة.

انطلاقا من هذا ارتأينا تسليط الضوء على معرفة الآثار التي تخلفها الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي واتجهنا إلى محاولة معرفة تحديات الضرائب تطبيق المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية.

وفي ظل ما سبق ذكره تتجلى معالم الإشكالية الرئيسية لهذا البحث، والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

## 1. الإشكالية الرئيسية :

ما مدى أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في مؤسسة التسيير السياحي و ديوان الترقية والتسيير العقاري ؟

## 2. الأسئلة الفرعية :

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي التوضيحات التي يوفرها النظام المحاسبي المالي لمعالجة الضرائب المؤجلة؟
- هل تطبيق الضرائب المؤجلة ينقل بعدالة الوضعية المالية للمؤسسة التسيير السياحي مؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري ؟
- ما مدى فاعلية الضرائب المؤجلة في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية ؟

## 3. الفرضيات :

وللإجابة على الأسئلة سابقة الذكر نقترح الفرضيات التالية:

- النظام المحاسبي المالي (SCF) يوفر جميع التوضيحات بشأن تطبيق الضرائب المؤجلة.
- تطبيق الضرائب المؤجلة في مؤسسة التسيير السياحي و ديوان الترقية و التسيير العقاري لا يعبر بصدق عن الوضعية المالية لمؤسسة.
- للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية لمؤسسات الاقتصادية.

## 4. مبررات اختيار الموضوع:

- البحث له علاقة بمجال تخصصي ؛
- محاولة التقريب بين الجانب النظري لموضع الضرائب المؤجلة، وواقع المؤسسات الجزائرية؛
- أهمية بالنسبة للشركة والمؤسسات الاقتصادية للوصول في النهاية إلى عرض عادل للقوائم المالية؛
- اختيار الموضوع للاستفادة مستقبلا وخاصة في الحياة المهنية؛
- الرغبة في معرفة الموضوع نظرا لعدم تناوله في محاور الدراسة.

## 5. أهداف و أهمية الموضوع :

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها :

إبراز أهم المشاكل و العوائق التي تقف حائل أمام تطبيق الضرائب المؤجلة؛

-معرفة مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية ؛

تأتي أهمية هذا البحث من الدور الذي تلعبه الضرائب المؤجلة في تفادي الفروقات بين الجباية و المحاسبة ،و محاولة إيجاد الثغرات الموجودة بين المحاسبة و الجباية.

## 6. حدود البحث :

-**الحدود المكانية** : وتتمثل في المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي لولاية تمنراست EGTT والمؤسسة الاقتصادية ديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI، وبالضبط قسم المحاسبة والمالية .

-**الحدود الزمنية** : فتتمثل في فترة الدراسة الميدانية والتي تمثلت في 03/20 إلى غاية 04/20 سنة 2016.

## 7. منهج البحث و أدوات الدراسة المستخدمة:

للإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات ونظرا لطبيعة الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي وهذا من خلال تجميع المعلومات الخاصة بالدراسة وكما قمنا باستعمال أسلوب دراسة الحالة الذي ركزنا من خلاله على المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي تمنراست EGTT والمؤسسة لاقتصادية ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI ، وبالضبط قسم المحاسبة والمالية .

كما استعنا بالمقابلة الشخصية لمختصين في المحاسبة وذلك لشرح المعطيات الخاصة بالوثائق المحاسبية للمؤسسة وكيفية تطبيق الضرائب المؤجلة.

## 8. مرجعية الدراسة :

اعتمدنا في الدراسة التي حاولنا من خلالها الإجابة على الإشكالية المطروحة على مصدرين اثنين:

- **بالنسبة للمصدر النظري** : اعتمدنا على أهم الكتب في مجال البحث والرسائل الجامعية و المقلات والدراسات السابقة من اجل بناء الجانب النظري.
- **بالنسبة للمصدر التطبيقي** :فقد اعتمدنا على إجراء دراسة ميدانية المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي تمنراست EGTT والمؤسسة الاقتصادية الوطنية ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI بالإضافة إلى الوثائق المتحصل عليها من المؤسستين.

## 9. صعوبات الدراسة :

أثناء قيامنا بهذه الدراسة المتواضعة واجهتنا بعض الصعوبات والتي في الحقيقة لا يليق أن نسميها صعوبات كونها في البحث العلمي الذي لا يخلو من هاته الأخيرة ومن بينها:

- قلة المواضيع المتطرقة للمعالجة الضرائب المؤجلة ؛
- صعوبة الحصول على معلومات من المؤسستين الاقتصاديتين .

## 10. هيكل الدراسة :

من اجل معالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين فصل نظري وأخر تطبيقي حيث تم التعرض في الفصل الأول إلى مفهوم ودراسة وتحليل الضرائب المؤجلة بشكل عام ، وذلك كان في المبحث الأول أما المبحث الثاني فتحدثنا فيه عن بعض الدراسات السابقة في مجال البحث إضافة إلى مقارنة هذه الدراسة مع الدراسات السابقة.

أما الفصل التطبيقي فقسمناه هو الأخر إلى مبحثين ، الأول تحدثنا فيه عن طريقة وأدوات الدراسة إضافة إلى تعريف المؤسسة محل الدراسة، وفي المبحث الثاني تحدثنا عن نتائج و مناقشة الدراسة.

# الفصل الأول

# الأدبيات النظرية

**تمهيد:**

تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية للمؤسسة، وفق للقواعد المحاسبية سارية المفعول ،ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعرف عليها من اجل تحديد نتيجة المؤسسة ، ويتم احتساب الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية وبالتالي فإن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة. وتسعى القواعد الضريبية إلى تحديد الدين الضريبي للمؤسسة تجاه الدولة، ومع ذلك وجدت اختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية .

ونظرا لكثرة تداول مشكلات الفروق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي وعدم إمكانية قياس هذه الفروق سابقا طرح مشكل كبير بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، وهنا يتضح دور الضرائب المؤجلة كتقنية لتفادي الفروق بين الجباية والمحاسبة .

إن الغرض من هذا الفصل هو التزود بالإطار النظري لأثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية، ومن اجل ذلك سيتم معالجة هذا الفصل بالتطرق أولا إلى مفهوم الضرائب المؤجلة، تقديم الضريبة المؤجلة بشكل عام وكيفية حسابها وعرضها في القوائم المالية ، وثانيا سيتم التطرق إلى تطبيق والاعتراف بالضريبة المؤجلة على المستوى الجزائري(SCF)

وفي الأخير سيتم التطرق إلى الدراسات السابقة التي تناولت موضوع اثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية.

ومن خلال هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل كالتالي:

- المبحث الأول: الأدبيات النظرية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية
- المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالي.

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية

سنحاول من خلال هذا المبحث معالجة إشكالية الدراسة من الناحية النظرية وذلك بالتطرق إلى مفهوم الضرائب المؤجلة والعمليات المتعلقة بها ، معرفة تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي ،أثارها ، وكيفية الاعتراف بها في القوائم المالية.

### المطلب الأول: أساسيات حول الضرائب المؤجلة

#### الفرع الأول : مفهوم الضرائب المؤجلة

✓ **الضريبة المؤجلة حسب المبادئ المحاسبية**

طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يمكن لنا تعريف الضريبة المؤجلة على أنها "الضرائب المتعلقة باختلاف توقيت الاستحقاق الضريبي، وينشأ ذلك الاختلاف في التوقيت نتيجة للاختلاف بين الاعتراف بالأرباح للأغراض الضريبية، والأرباح للأغراض المحاسبية المالية فيحصل أن تحمل فترة مالية محاسبية ببنود صرف جبائي لا تخص تلك الفترة كما هو الوضع حين يضاف إلى أرباح فترة محاسبية ما بنود إيرادات لا ترتبط بأنشطة نفس الفترة "[1].

حيث أن[2]:

- **الربح المحاسبي** :هو صافي الربح أو الخسارة لفترة إعداد التقارير قبل خصم مصروف الضرائب.
- **المصروفات الضريبية** : هي مجموع مصروف الضرائب للفترة الحالية والمصروف الضريبي المؤجل لفترة إعداد التقرير

وينشأ الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي لعدة أسباب أهمها [3]:

1 استناد الأنظمة المحاسبية إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها عند إعداد القوائم المالية والتي كثيرا ما تختلف عن المبادئ والقواعد التي تستخدم للأغراض الضريبية.أي وجود اختلافات جوهرية بين الأسس التي تحكم قياس الربح الضريبي والأسس التي تحكم الربح المحاسبي ؛

2 يحكم قياس الربح الضريبي مبادئ يرمي المشرع الضريبي من خلالها إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية متغيرة.

إضافة إلى أن هناك العديد من العناصر التي تؤدي إلى حدوث الاختلافات وهي[4]:

- بنود يعترف بها لأغراض التقرير المالي، ولا يعترف بها للأغراض الضريبية:
  - متحصلات التأمين على حياة بعض العاملين بالشركة؛
  - الغرامات والمصروفات الناجمة عن مخالفة القانون؛

---

[1] محمد عبد العزيز محمد خليفة ،"**القياس و الإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية دراسة تطبيقية**" ،المجلة العربية للإدارة ،جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية ،سنة 2009 ،ص 7

[2] ذكار عمر، **المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي والمحاسبي والمعيار12**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة سنة 2011 ،ص 23

[3] زرقون محمد،جعدي شريفة ،"تأثير **الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي** " ،الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية IAS- IFRS-IPSAS في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة- الجزائر 2014، ص 626

[4] عبد الرحيم عبد الجبار أحمد عبده"، **الضرائب على الدخل و معايير المحاسبة الدولية**" حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية، "أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة جامعة دمشق كلية الإقتصاد قسم المحاسبة 2006 م.

- المصروفات الأخرى التي تتحملها الشركة للاستفادة من إعفاءات ضريبية.

➢ بنود يعترف بها للأغراض الضريبية ولا يعترف بها لأغراض التقرير المالي:

- احتساب نفاذ للموارد الطبيعية يزيد عن تكلفتها؛
- استقطاع التوزيعات التي تحصل عليها الشركة من استثماراتها في شركات أخرى.

✓ **الضريبة المؤجلة وفقا المعيار المحاسبي الدولي رقم 12**

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي ( 12 ) الأصلي من المنشآت المحاسبة عن الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل أو الالتزام المعروفة أحيانا بطريقة الدخل للالتزام، ويمنع المعيار المحاسبي الدولي ( 12 ) المعدل طريقة التأجيل، ويتطلب طريقة التزام أخرى تعرف أحيانا باسم طريقة الميزانية للالتزام ، وتركز طريقة قائمة الدخل للالتزام على فروق التوقيت، بينما تركز طريقة الميزانية العمومية للالتزام على الفروق المؤقتة[1]؛

فقد اعتبر المعيار المحاسبي رقم 12 أن الضريبة المؤجلة تنشا 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 ، ويعرف الأصل الضريبي المؤجل بأنه التبعات الضريبية المؤجلة المرتبطة بالفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع وبعبارة أخرى، يمثل الأصل الضريبي المؤجل المردودات الضريبية للسنوات المستقبلية نتيجة الفروقات الضريبية المؤقتة القابلة للاقتطاع التي تنشأ في نهاية السنة الجارية وبالتالي هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية نتيجة[2] :

أ - الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع؛

ب -ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة؛

ت -ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.

كما عالج المعيار رقم 12 العمليات التي تؤدي إلى فروق توقيت:

1 -عدم قيام المنشاة التابعة والزميلة والمشروعات المشتركة بتوزيع كامل أرباحها إلى المنشأة الأم ؛

2 -إعادة تقييم الأصول دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية ؛

3 -تخصيص كلفة اندماج الأعمال التي تعتبر تمليكا للأصول والالتزامات المحددة بالرجوع إلى قيمتها العادلة دون إجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية.

[1] محمد زرقون ،شريفة جعدي مرجع سابق الذكر، ص 667.

[2] معايير المحاسبة الدولية -**المعيار رقم 12** المعدل، ترجمة تام جمع العربي للمحاسبين القانونين،عمان 1999 م.ص202

و منه يمكن تعريف[1]:

- **الفروقات الضريبية المؤجلة:** وهي التغيرات التي تطرأ خلال فترة إعداد التقارير على الالتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة لشركة ما.

1 **الفروق الدائمة** : هي الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والتي تنتج من اختلاف معالجة بعض العمليات بين قوانين ضرائب الدخل والمعالجة المحاسبية، ولا تنعكس الفروق الدائمة على الفترات اللاحقة، تنشا نتيجة معاملة بعض العمليات لأغراض الضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها لأغراض المحاسبية ، مثل إعفاء بعض الإيرادات من الخضوع لضريبة

2 **الفروق المؤقتة** : وهي عبارة فروق بين قيم بعض الأصول أو الالتزامات المدرجة في قائمة المركز المالي ،وبين قيمتها لأغراض الضريبية المستقبلية وتتميز هذه الفروق بان تأثيرها ينعكس على فترات المالية التالية ،أي توجد لهذه الفروق أثار ضريبية مؤجلة في المستقبل.

✓ **تعريف الضريبة المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي .SCF**[2]

عرف النظام المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة على أنها هي عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع ( ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية .تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

- اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبئ ما وأخذه في الحسبان النتيجة الجبائية للسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛
- ترتيبات، و إقصاء ، و إعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة .

وعند إقفال سنة مالية، يدرج أصل أو خصم للضريبة المؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها لاحقا عبئ أو منتوج ضريبي. تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند إقفال السنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها، أو يسوى الخصم الجبائي دون حساب التحيين.

[1] محمد عبد العزيز محمد خليفة ، مرجع سابق الذكر ص 7

[2] إبراهيم تيقمونين ، **مقالة على الضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي SCF** ،المجلس الوطني للمحاسبة CNC (المعهد العالي للإدارة والتخطيط ISGP) سنة 2012 ص4-5

## الفرع الثاني: المبادئ المحاسبية ذات صلة بالضرائب المؤجلة[1]

الهدف من القوائم المحاسبية المالية هو تقديم وعرض وضعية مالية صادقة أفضل تعكس الواقع الاقتصادي. والامتثال للمبادئ المحاسبية يساهم إلى حد كبير في تحقيق هذا الهدف، فإن جميع مكونات الحسابات بما في ذلك الضرائب المؤجلة، سوف تتوافق مع مبادئ المحاسبة:

- ✓ **مبدأ عرض صورة صادقة والاعتراف بالضرائب المؤجلة :** من المعروف أن للمؤسسة نشاط مستمر وهو مقسم إلى سنوات مالية متساوية، انه من الضروري ضبط وحساب التدفقات التي قد تحدث عدة مرات في نفس الفترة و يجب مقارنة التدفقات بين السنوات المالية التي تنشأ في نفس الفترة. فقد يحدث أن هناك أعباء أو منتجات لم يتم إدراجها عند غلق السنة المالية هنا ينبغي النظر في هذه العملية و حساب الفروق أو كما هو معروف في معايير المحاسبة الدولية. الطريقة الوحيدة لضرائب المؤجلة هي احترم هذا المبدأ ، لذلك المعايير التي تتطلب احتساب الضريبة المؤجلة هي مبدأ استقلال الدورات مبدأ الحيطة و الحذر هما الأساس المنطقي للاعتراف الضرائب المؤجلة.
- ✓ **الضرائب المؤجلة ومبدأ عدم التعويض** : و يندرج تحت هذا المبدأ

– يجب أن تسجل المعاملات في حسابات تحت عنوان المناسب، مع حسن التسمية ودون تعويضهم بينهما؛

– لأصول والخصوم يجب أن تقدر على حدة في المعايير التي تنص على الاعتراف بالضرائب المؤجلة، قضية تعويض مهم جدا في الضريبة المؤجلة لأنها تنشأ في جميع أنحاء عملية تحديد وعرض الضرائب المؤجلة القدرة على تعويض أو فرض الضرائب المؤجلة أصول أو خصوم تعتمد على المستوى الذي ويجوز التعويض ويرضي متطلبات

## الفرع الثالث:الضرائب المؤجلة في قوانين المالية [2]

الضرائب المؤجلة لا يوجد نص قانون عنها في القوانين الجبائية ، إلا أن في قانون المنظم للنظام المحاسبي المالي موجودة ، حيث تم ذكر الضرائب المؤجلة في الجريدة الرسمية رقم 19 المؤرخة في 2009/03/25 ، القرار المؤرخ في 2009/07/26 والمتضمن لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين و تم تعريفها على نحو التالي:

- ✓ 134-1 فرض الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية تتمثل في إدراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها.
- ✓ 134-2الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية.تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

[1] ABDESLAM OUKHELLOU, **problématique et démarche de révision des impôts différés**, mémoire pour l'obtention de diplôme national d'expert comptable ,Casablanca, Maroc, 2006, p 18-19.disponible sur internet le cite www.google.fr/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CC8QFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.investir; consulte le 24 Mars 2016

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية ، القانون رقم 19 المؤرخة في 2009/03/25 ، القرار المؤرخ في 2009/07/26 و **المتضمن لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين**، ص 18

- اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛
- ترتيبات وإقصاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.

وعند إقفال سنة مالية يدرج أصل أو خصم لضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها لاحقا عبء أو منتوج ضريبي وفي مستوى تقديم الحسابات نميز الضرائب المؤجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية ويميز ما بين الضرائب الخصمية المؤجلة عن ديون الضريبة الجارية.

**مفهوم الضريبة الوجلة (SCF 134.2 )**

الضريبة المؤجلة تتوافق مع مبلغ الضريبة على ارباح الشركات

تدفع ⟸ ضريبة مؤجلة خصوم

تسترجع (استرداد) ⟸ ضريبة مؤجلة أصول

} خلال الدوارات المستقبلية

✓ 134-3 تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند كل إقفال للسنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال أو منتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها أو يسوى الخصم الجبائي دون حساب التحيين.

## المطلب الثاني :حساب الضريبة المؤجلة

### الفرع الأول :قياس الضريبة المؤجلة

توجد طريقتان لقياس الضريبة المؤجلة ، وكل طريقة تؤدي إلى تأثير مختلف على الإفصاح المحاسبي للضريبة المؤجلة في القوائم المالية ، تتمثل هاتان الطرقتان في:

1 **طريقة التأجيل**: سمح المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الأصلي بإتباع طريقة التأجيل والتي تقوم على أساس الاعتراف بأثر الضريبية الناتجة عن الفروق المؤقتة التي تظهر خلال السنة الجارية وحدها سواء أكانت هذه الفروق ناشئة لأول مرة أم منعكسة خلالها (أي نشأت في سنوات سابقة) أما الآثار الضريبية الناتجة عن الفروق التي من المتوقع أن تنشا مستقبلا فيؤجل الاعتراف بها لحين ظهورها ، وفقا لهذه الطريقة يتم حساب مصروف ضريبة الدخل عن السنة على أساس صافي الربح المحاسبي في حين تحسب الضريبة الجارية واجبة الدفع غلى أساس صافي الربح الضريبي والفرق بين مصروف ضريبة

الدخل والضريبة الجارية يمثل الضريبة المؤجلة(مدينة أو دائنة) ويتم تسويتيها عندما تنعكس الفروق المؤقتة. ويتم قياس الآثار الضريبية للفروق المؤقتة المعترف بها وفقا لهذه الطريقة من خلال حساب تسجل فيه الآثار "يسمى الضريبة المؤجلة "يجعل دائنا بالزيادة في الضريبة المستحقة في السنوات المقبلة نتيجة الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة والتي تنشا في نهاية السنة الجارية ،ويجعل مدينا بالزيادة في الضريبة المستحقة في السنوات المقبلة نتيجة الفروق المؤقتة القابلة للخصم في نهاية تلك السنة. تقوم طريقة التأجيل على أساس مدخل قائمة الدخل ،والتي تعتمد على فروق التوقيت والتي تركز على الفروق التي تنشا بين توقيت الاعتراف بالدخل والإنفاق من اجل إغراض التقارير والضرائب.[1]

2 **طريقة الالتزام** : حظر المعيار المحاسبي الدولي 12 المعدل من استخدام طريقة التأجيل وينص على وجوب استخدام طريقة الالتزام والتي تعرف باسم طريقة التزام الميزانية ، وفقا لهذه الطريقة يتم حساب مصروف ضريبة الدخل من عنصري:الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة والتي تتمثل في الأصول والالتزامات الضريبة المؤجلة ، والتي تعترف بكل الآثار الضريبية للفروق المؤقتة، ويتم الإفصاح في قائمة الدخل عن مصروف الضريبة الذي ينتج من: الضريبية الجارية+ التزام ضريبي مؤجل– أصل ضريبي مؤجل ، بينما يتم الإفصاح في قائمة المركز المالي عن الأصل والالتزام الضريبي المؤجل ضمن البنود غير المتداولة ويتطلب المعيار ضرورة الإفصاح ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن:

- قيمة دخل أو العبء الضريبة المؤجل المعترف به في قائمة الدخل؛
- الإفصاح عن القيمة الإجمالية للفروق المؤقتة المتعلقة بالاستثمارات ؛
- يجب على المنشاة الإفصاح عن أي التزامات أو أصول محتملة الحدوث متعلقة بالضرائب [2].

## الفرع الثاني: تحديد الضريبة المؤجلة والإفصاحات المرفقة

### أولا: تحديد الضريبة المؤجلة[3]

عند حدوث أي تدفق مالي في الدورة ينبغي في نهاية كل سنة مالية تحليل طبيعة التأثيرات المحاسبية والجبائية ليتم الاعتراف بالعملية :

- في حالة عدم وجود أي فرق بين العمليات المحاسبية والجبائية مستقبلا يتم الاعتراف بالعملية، دون حاجة لتسجيل الضريبية المؤجلة ؛
- في حالة العكس أي وجود لفرق بين الج باية والمحاسبة المتعلقة بالعملية وقد تؤثر مستقبلا، فمن الضروري تحليل الفروق المحاسبية والفروق الجبائية:

[1] عبد العزيز السيد مصطفى "**المحاسبة عن ضرائب الدخل في القوائم المالية** ،دراسة تحليلية على شركات المساهمة الخاضعة لضريبة الدخل " ،مجلة المحاسبة والإدارة والتامين ،كلية التجارة،جامعة القاهرة 1997 العدد 51 ص 22

[2] محمد عبد العزيز محمد خليفة مرجع سابق الذكر ص 57-58

[3] OUARAB ALI , **L'application des impôts différés en Algérie** Etude de cas office promotionnel et de gestion immobilière , université oukli mouhaned ouhadj , Bouira- .Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention de diplôme de Master en sciences de gestion p50 p-52

1 إذا كان التأثير(الفرق) الجبائي مطابق لتأثير المحاسبي لا يتم الاعتراف بأي ضريبة مؤجلة .

2 إذا كان الفرق بين قيمة الضرائب في المستقبل ليست مطابق لقيمة المحاسبة ، يجب الاعتراف بالضريبة المؤجلة ، في هذه الحالة الفرق في النتيجة الغير المتكافئة قد يحدث أثار في المستقبل على الشركة التي يمكن أن يؤثر على عملياتها،على سبيل المثال الأرباح التي تم إثباتها في السنة N للأغراض المحاسبية ولكن سوف تخضع للضريبة في السنة N+1 في هذه الحالة، الفرق الذي يحدث بين الربح الخاضع للضريبة مستقبلا والربح المحاسبي. يعتبر ضريبية إضافية مستقبلية ويتم الاعتراف بهذه الضريبة على أنها ضريبة مؤجلة خصوم حيث يتم مطابقتها مع الفروق المحاسبية و الجبائية.

**ثانيا: الإفصاحات المرفقة**[1]

يجب توفير المعلومات التالية في الملحق:

- ينبغي تقديم المكونات الرئيسية للحساب الأعباء والنواتج ويمكن أن تشمل :
  - قيمة النواتج أو الأعباء لضريبة الحالية : أي كل التسجيلات أو تعديلات المعترف بها خلال السنة قيد الضرائب الحالية أو السنوات السابقة؛
  - قيمة النواتج أو الأعباء من الضرائب المؤجلة تتعلق بعملية وعكس الفروق المؤقتة؛
- قيمة الاستفادة من الخسارة الضريبية، لقرض الضريبي أو فرق الزمني لفترة سابقة غير معترف بها من قبل والذي يستخدم لتقليل مصروف ضريبة الحالي؛
- قيمة النواتج (الأعباء) من مختلف الضريبة المؤجلة الناتجة عن تغيرات في معدلات الضرائب أو فرض ضرائب جديدة؛
- حساب الضريبة المؤجلة الناشئة عن شطب أصول الضريبة المؤجلة مثل:
  - مجموع الضرائب الحالية والمؤجلة المتعلقة بالعناصر تم خصمها ؛
  - قيمة الضريبة لنواتج (الأعباء) المتعلقة بالعناصر الاستثنائية المعترف بها خلال الدورة؛
- تفسيرا للعلاقة بين قيمة النواتج والأعباء والأرباح الضريبية والمحاسبية المتعلقة بالعملية؛
- إدراج التغير في معدلات أو قوانين الضرائب؛
- عرض مبالغ الفروق المؤقتة القابلة للخصم، والخسائر الضريبية التي ليست ضريبة مؤجلة أصول والمعترف بها في الميزانية.

[1] ROBERT OBERT**, Impôt différé**: recouvrement des actifs sous-jacents, Revue Française de Comptabilité, N°437 Novembre 2010,p 25

## الفرع الثالث: الاعتراف بالضريبة الجارية و المؤجلة .[1]

### I. الاعتراف بالالتزامات و الأصول الضريبية الجارية

يتم الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية الجارية كأصل في الحالات التالية:

1 -الاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترة الحالية والفترات السابقة كالالتزام عند زيادة المبلغ المدفوع في الفترة الجارية والفترات السابقة عن المبلغ المستحق، ويعترف بهذه الزيادة كأصل.

2 -عندما تسمح بعض القوانين الضريبية بترحيل الخسائر الضريبية إلى الخلف واستعادة مبلغ ضريبة لفترة سابقة يتم الاعتراف بالمنفعة كأصل.

3 -عند سداد الضريبة الجارية من الخسارة الضريبية المستعادة لفترة سابقة تعترف المنشأة بهذه المنفعة كأصل في الفترة التي حدثت فيها الخسائر الضريبية.

### II. الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة

نظرا لان معظم الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة تنشا نتيجة أن عناصر الإيرادات والمصروفات تدخل في الربح المحاسبي في فترة بينما تدخل في حساب الربح الضريبي في فترة مختلفة فيجب في مثل هذه الحالات الاعتراف بالضريبة المؤجلة في قائمة الدخل.ومن ناحية أخرى فقد تتغير القيمة الدفترية لأصول والالتزامات المؤجلة على الرغم من عدم حدوث تغيير في مقدار الفروق المؤقتة المتعلقة بها ،وبناء على ذلك يجب الاعتراف بالضريبة المؤجلة في قائمة الدخل كمصروف أو إيراد فيما عدا الضريبة المؤجلة المرتبطة ببنود سبق تحميلها آو إضافتها إلى حقوق الملكية بالإضافة إلى الاعتراف بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في قائمة المركز المالي .[2] وأيضا قبل الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة، لا بد من معرفة طبيعة الاختلافات المؤقتة، لأن الالتزامات والأصول المؤجلة ناتجة عن الاختلافات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي.

ويوجد نوعان من الاختلافات المؤقتة هما[3]:

**أولا – الاختلافات المؤقتة الخاضعة للضريبة** :تنشأ بعض الاختلافات المؤقتة عندما يدخل المصروف أو الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة، ولكن يدخل في احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة، هذه الاختلافات ينتج عنها التزامات ضريبية مؤجلة .

**ثانيا – الاختلافات المؤقتة القابلة للاقتطاع** :يتم الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل مقابل كافة الاختلافات المؤقتة القابلة للاقتطاع إلى الحد الذي يكون فيه الربح الضريبي محتمل توفره لطرح الاختلافات المؤقتة منه.

[1] محمد زرقون ، شريفة جعدي مرجع سابق ص 648

[2] محمد عبد العزيز محمد خليفة مرجع سابق ص 46

[3] PATRICK MORGENSTERN**, les impôts différés**, édition group revue fiduciaire, Paris France, 2011p, 21-22

## المطلب الثالث : الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

### الفرع الأول: الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة

كما ذكرنا سابقا إن الدخل المحاسبي هو الفرق بين الإيرادات والمصروفات للمنشأة خلال فترة معينة وتعتبر البيانات المحاسبية هي أساس لتحديد الدخل الخاضع للضريبة أو النتيجة الجبائية . ولكن في الواقع، نادرا ما تكون متساوية لنتيجة المحاسبية حيث يتم احتساب الدخل الخاضع للضريبة من محاسبة إضافية ولا تؤدي إلى السجلات المحاسبية. وهو نموذج لضرائب ليكون نفس العمل مع الميزانية العمومية. لكن المشكل في النفقات غير قابلة للخصم وخصم الدخل غير الخاضع للضريبة التي تؤدي إلى اختلافات دائمة بين النتيجة الجبائية والمحاسبية إضافة إلى فروق التوقيت.

### الفرع الثاني : حالة الأصول الضريبية المؤجلة وفقا لنظام المحاسبة المالية

1 **–الضرائب المؤجلة و فرضها** : وفقا للمادة 134-1 ،ووفقا للمادة 134-2 من المرسوم 26 يوليو 2008 إن فرض الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية التي تتكون من كيفية الاعتراف وتسجيل العبء الضريبي على الربح العائد لعمليات الوحيدة لهذا العام والضريبة المؤجلة تتوافق مع مبلغ ضريبة على الأرباح المستحقة (الالتزام الضريبي المؤجل) أو استرداد (أصول الضريبة المؤجلة ) خلال السنة المالية المستقبلية وهنا نميز الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة [1]

2 **–تعريف الضرائب المؤجلة أصول** : الأصول الضريبية المؤجلة هي مبلغ الضريبة على الدخل القابل للاسترداد خلال الدورة أو مستقبلا، وهو مبلغ ضريبة الدخل الذي يمكن استرداده في الفترات القادمة والمتعلقة بالفروق الضريبية المؤقتة القابلة للخصم وترحيلات الخسائر غير المغطاة وكذا ترحيلات الضريبية غير المستخدمة.

3 **–الاعتراف و التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول** : في نهاية الدورة أي أصول أو خصوم الضريبة المؤجلة يجب تسجيلها وحساب جميع الفروق الزمنية بقدر محدد لان هذه الفروق الزمنية في وقت لاحق قد تؤثر على المنتجات أو الأعباء . ويتم عرض حسابات الأصول الضريبية المؤجلة ضمن الأصول في ذمم الضرائب الحالية [2].
حيث تسجل الضرائب المؤجلة أصول في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الإقفال، دون حساب التحيين .

إن عملية المقاصة ممكنة حين انجاز الميزانية وحسابات النتائج إلا في حالة:

1 –المدينين والدائنين يخضعون لنفس الإدارة الضريبية وبنفس المؤسسة الخاضعة.

2 –يوجد قانون جبائي تنفيذي يخول المقاصة حسب الطريقة أو أصل الضريبة المتعلقة[3].

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية مرجع سابق ص 16

[2] ERIC DELESSALLE, le petit guide FID sur la notion de l'impôt différé, édition FID, Paris, France, 2000 p32 p35

[3] محمد زرقون ، د شريفة جعدي مرجع سابق ص 650

**ملاحظة : إن الحساب 133 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل.**

تتم عملية التسجيل على النحو التالي:

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 133 | 692 | ضريبة مؤجلة أصول<br>فرض ضريبة مؤجلة أصول<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة أصول | ..... | ..... |

**عند إقفال الدورة:**

1 -**في حالة الارتفاع:**

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 133 | 692 | ضريبة مؤجلة أصول<br>فرض ضريبة مؤجلة أصول<br>تسجيل بالضريبة مؤجلة أصول | ..... | ..... |

2 -**في حالة الانخفاض:**

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 692 | 133 | فرض ضريبة مؤجلة أصول<br>ضريبة مؤجلة أصول<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة أصول | ..... | ..... |

## الفرع الثالث: حالة الخصوم الضريبية المؤجلة وفقا لنظام المحاسبة المالية

1 **تعريف الضرائب المؤجلة خصوم** : الالتزامات الضريبية المؤجلة هي قيمة من ضرائب الدخل المستحقة في السنوات المستقبلية مع فيما يتعلق بالفروق الضريبية الخاضعة للضريبة، وهي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة الدفع في الفترات القادمة والتي تخص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

2 **الاعتراف والتسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة خصوم** : وفقا لمبدأ استقلالية الدوارات ، و مبدأ الحيطة و الحذر ، ينبغي الاعتراف بالالتزامات الضريبية المؤجلة لجميع الفروق الزمنية الخاضعة للضريبة ويجب عرض حسابات الخصوم الضريبية المؤجلة ضمن الخصوم في الضريبية الحالية . مثلما لاحظنا فيما يتعلق بتسجيل الضرائب المؤجلة أصول فان الضرائب المؤجلة خصوم كذلك تسجل في نهاية كل سنة وفق قاعدة التشريع الجبائي عند إقفال الحسابات بدون تحيين.

**ملاحظة :إن الحساب 134 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل.**

**تتم عملية التسجيل على النحو التالي:**

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 693 | 134 | فرض ضريبة مؤجلة خصوم<br>ضريبة مؤجلة خصوم<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة خصوم | ..... | ..... |

**عند إقفال الدورة:**

1 **-في حالة الارتفاع:**

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 693 | 134 | ضريبة مؤجلة خصوم<br>فرض ضريبة مؤجلة خصوم<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة خصوم | ..... | ..... |

**2 -في حالة الانخفاض:**

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 134 | 693 | ضريبة مؤجلة خصوم<br>فرض ضريبة مؤجلة خصوم<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة أصول | ..... | ..... |

**الجدول رقم (1-01): الاعتراف بالضرائب المؤجلة**

| الحالة | عناصر الأصول في ميزانية | عناصر الخصوم في ميزانية |
|---|---|---|
| القيمة المحاسبية > القيمة ضريبة | ضرائب مؤجلة خصوم | ضرائب مؤجلة أصول |
| القيمة المحاسبية < القيمة ضريبة | ضرائب مؤجلة أصول | ضرائب مؤجلة خصوم |
| القيمة المحاسبية = القيمة ضريبة | لا شيء | لا شيء |

**المصدر: ERIC DELESALLE مطبوعة دليل على مفهوم الضرائب المؤجلة فرنسا,باريس2000 ص 9**

## المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية

سنتطرق في هذا المبحث إلى بعض الدراسات التي تناولت موضوع اثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية، حيث صادفتنا عدة دراسات منها العربية والأجنبية، في المطلبين الآتيين نستعرض أهم الدراسات التي نعتبرها أقرب إلى موضوع الدراسة، ومميزات الدراسة بالنسبة للدراسات السابقة.

### المطلب الأول : الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع

حسب ما تم الإطلاع عليه كانت أهم الدراسات السابقة في هذا الموضوع وذلك بشكل جزئي فقط ، حيث سنقوم بعرض موجز لأهم الدراسات التي تعلقت بالضرائب المؤجلة وأثرها على القوائم المالية ما يلي:

**أولا**: ( **دراسة محمد عبد العزيز محمد خليفة)**

بعنوان **القياس والإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية** "دراسة تطبيقية" كلية التجارة –جامعة عين الشمس جمهورية مصر العربية 2009، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مفهوم الضريبة المؤجلة في البيئة المصرية والصعوبات التي واجهت تطبيق الضريبة المؤجلة حيث معظم الشركات قامت بتجاهل تطبيقها وذلك بسبب وجود صعوبة في تحديد الأساس الضريبي للمبالغ التي تنعكس في قائمة المركز المالي ومن بين النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة :

- يتم الاعتراف بقيم الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة بالقوائم المالية على أساس القيمة التي حسبت بها والمتوقع أن تسدد بها أو تسترد مستقبلا فلا يجب أن يتم حساب القيمة الحالية لها.؛
- توجد طريقتان لقياس الضريبة المؤجلة،وكل طريقة تؤدي إلى تأثير مختلف على الإفصاح المحاسبي للضريبة المؤجلة في القوائم المالية ،وتتمثل هذان الطريقتان في طريقة التأجيل و طريقة الالتزام ؛
- تحتاج الشركات إلى سجلات تحليله إضافية نتيجة تعدد الفروق المؤقتة وانعكاسها على مدى فترات؛
- تلجا الشركات إلى إتباع مدخل قائمة الدخل عند قياس الضريبة المؤجلة وهو الأمر الذي لا يتمشى مع نص المعيار المحاسبي الدولي .

**ثانيا**: ( دراسة **OUARAB ALI** )

بعنوان L'application des impôts différés en Algérie Etude de cas office promotionnel et de gestion immobilière OPGI de bouira مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التسيير تخصص محاسبة ومراجعة ، جامعة اكلي محند اولحاج بويرة السنة الجامعية2014 ،حيث تتمحور إشكالية المذكرة في : **كيفية تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر** ؟ هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الضرائب المؤجلة و كيفية تسيرها في المؤسسة الاقتصادية OPGI بالبويرة، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة لمنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة أن :

- التعريف الدقيق والأصح لضرائب المؤجلة إضافة إلى معرفة مصادرها وأهدافها؛
- المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية ؛
- الضرائب المؤجلة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ؛
- مقارنة الضرائب المؤجلة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والمعيار الأمريكي رقم 109 والاختلاف بينهما ؛
- العمليات المؤثرة على الدخل المحاسبي والنتيجة الجبائية .

**ثالثا: (دراسة مسعود كسكس)**

بعنوان اثر **تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر** دراسة ميدانية "لعينة من المحاسبين في الجنوب الشرقي " مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص دراسات محاسبية وجبائية جامعة قاصدي مرباح ورقلة السنة الجامعية 2014 ،حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في تسيرها والتسيير الأمثل لضرائب وذلك عن طريق قيام الطالب بدراسة ميدانية لعينة من المحاسبيين في الجنوب الشرقي ،باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة لمنهج المقارن في قسم التطبيقي لدراسة الموضوع، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة هو أن تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية ، من خلال التأثير على النتيجة المالية للمؤسسة.

**رابعا:** (دراسة**ROBERT OBERT** )

بعنوان Impôt différé: recouvrement des actifs sous-jacents, Revue Française de Comptabilité, 2010 نسخة الكترونية،إن الهدف العام من هذه الدراسة هو:

- تقييم والتحقق من الإفصاح الضرائب المؤجلة حيث ركزت هذه الدراسة استرداد الضرائب المؤجلة ومعالجتها محاسبيا وركز إلى ما أشير به في المعيار الدولي المحاسبي 12 فيما يخص الضريبة المؤجلة؛
- مراجعة التعديلات لمعيار المحاسبة الدولي رقم 12 على البيانات المالية للسنة المالية والضرائب على الدخل.

**خامسا:** (دراسة **Deloitte** )

بعنوان Revue juridique et fiscale d'Afrique Francophone وهي ورقة بحثية أو مقال كان الهدف منه إبراز المراجعة القانونية والضريبية من أفريقيا الفرنكوفونية حيث تناولت هذه الدراسة الضرائب المؤجلة وذلك في محور الضرائب المؤجلة في قانون OHADA ،حيث ذكر أهم الإشكالات المتعلقة بالضرائب المؤجلة إضافة إلى أهم الصعوبات المتعلقة بالتطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الغربية وهدفت هذه الدراسة إلى تقديم أساسيات الضرائب المؤجلة وتسليط الضوء على الاختلاف في النهج مع المحاسبين في المستويات الأخرى .

**سادسا:** (دراسة **ذكار عمر**)

بعنوان **المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي والمحاسبي والمعيار12** دراسة ميدانية في مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء"مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية جامعة قاصدي مرباح ورقلة السنة الجامعية 2010 /2011 ،حيث تتمحور إشكالية المذكرة في : **كيف يمكن معالجة الضرائب على الدخل محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار12** ؟هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تسيير الضرائب على الدخل ومن بينهم الضرائب المؤجلة في مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء بورقلة ، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة لمنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي. ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة:

- أن أهمية المؤسسات في الجباية العامة للدولة وذالك من خلال الأنواع العديدة للضرائب والرسوم وبما أن قانون الضرائب الرسوم طرأت عليه عدة تغيرات وتحولات حسب الحاجة والمعايير والمتطلبات الجبائية والجدير بالذكر أن التوحيد والمعايير المحاسبية المبرمج تطبيقها يجب أن تأخذ بعين الاعتبار بهدف الوصول إلى الاتصال بين المحاسبة و الجباية؛
- الموارد الجبائية للدولة حيث لا يجب إعطاء الأولوية لجانب على حساب الآخر. ولكن الانتهاء من نتائج محاسبية إلى نتائج ضريبية.

**سابعا:** (دراسة **عبد الحليم عبد الجبار احمد عبده**)

**الضرائب على الدخل و معايير المحاسبة الدولية**" حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية "،أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة جامعة دمشق كلية الاقتصاد قسم المحاسبة 2006 هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل قواعد المحاسبة عن ضرائب الدخل طبقا لمعايير المحاسبة الدولية و المعايير الأمريكية ومدى إمكانية تطبيق المعيار الدولي رقم 12 في المحاسبة على الضرائب على الدخل في الجمهورية اليمنية وهدفت إلى :

- التعرف على الاختلافات المؤقتة والدائمة بين الربح المحاسبي والضريبي التي تنشا عنها الضرائب المؤجلة
- التعرف على متطلبات المعيار الدولي رقم 12 في المحاسبة عن الضرائب على الدخل خصوصا الضرائب المؤجلة.

**ثامنا:** (دراسة **مساعد عبد الباسط**)

بعنوان **مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم 12 في الجزائر"** مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية جامعة ورقلة 2012/2011، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مفهوم المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 و التطرق إلى الضرائب على الدخل من بينهم تم التطرق لضريبة الجارية والمؤجلةومن بين النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة :

- المعايير المحاسبية الدولية المطبقة في الجزائر بشكل جزئي تتوافق مع ما يمكن تطبيقه؛
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 يبين كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل ؛
- يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب وفق المعايير المحاسبية الدولية.

## المطلب الثاني : مميزات الدراسة الحالية مقارنة مع الدراسات السابقة

من خلال استعراضنا للدراسات السابقة حول الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية، لاحظنا أن الضرائب المؤجلة تدخل ضمن المواضيع الأساسية في الجباية، فهي تفتح اهتمامات متعددة ولها أهمية في المؤسسات الاقتصادية و في إدارة الضرائب ، كما اتضح لنا أن كل دراسة جاءت لتكمل ما بدأته سابقتها من الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع.

حيث اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في توضيح أهمية ومكانة الضرائب المؤجلة في المؤسسات بصفة عامة، حيث اتجه التفكيّر والتحليل نحو جعل الضرائب المؤجلة نقطة التركيز في القوائم المالية في مؤسسة حيث يتعين على المؤسسات إعداد كشف لقوائم المالية تساهم بمعلومات أكثر دقة وموضوعية للمسيّرين ، حيث يساعد المؤسسات لتكوين مؤشرات تسمح بتقدير خطر الجبائي وبالتالي بما أن الضرائب المؤجلة اعتبرت كأداة محاسبية فيجب إدراجها بشكل يسهل من فهم الكشوف المالية في المؤسسة،كما نلاحظ في كل من الدراسة الحالية والدراسات السابقة أن مكانة الضرائب المؤجلة قد حاز على مكانة بالغة بفضل تمكين المؤسسات من الحصول على نتائج متساوية بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي بفضل الاعتماد عليها وتطبيقها في معظم المؤسسات بصفة عامة.

بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة بحيث اعتمدت الدراسة الحالية في دراسة الحالة على مؤسستين اقتصاديتين في حين أغلب الدراسات اعتمدت على الاستبيان في مجموعة من المؤسسات،هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الأهمية البالغة لتسيير الضرائب المؤجلة والمكانة التي تتميز بها في المؤسسات الاقتصادية، ويتم تقديمها كجزء لمعالجة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية و الجبائية فيما يخص الفروق الزمنية ، حيث يهتم مستخدمو القوائم المالية بالكيفية التي تولد منها هذه الضريبة وما يعادله بالكيفية التي تستخدم فيها هذه الأخيرة وما يعادلها بغض النظر عن طبيعة نشاطات المنشأة، فالمنشآت تحتاج إلى قوائم مالية ذو جودة للمعلومات المالية لتسيير عمليتها المحاسبية والجبائية وإتمام عملياتها ودفع التزاماتها وتوفير العائد للمستثمرين فيها.

**خلاصة الفصل :**

من خلال ما جاء في هذا الفصل فقد حاولنا التطرق إلى المفاهيم الأساسية حول اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ،وللغوص أكثر في حيثيات البحث تم التطرق إلى دراسات سابقة حول الموضوع، ويمكن تلخيص أهم النقاط والنتائج المتوصل إليها فيما يلي:

- ✓ تعد الضريبة المؤجلة كتقنية لتفادي الفروق بين الجباية والمحاسبة؛
- ✓ يتم الاعتراف بالضريبة المؤجلة وفق المبادئ المحاسبية ذات صلة بها؛
- ✓ ألزم النظام المحاسبي المالي الاعتراف بالضريبة المؤجلة وفق الحالات الضرورية المذكورة في قانون المالية؛
- ✓ الضرائب المؤجلة أداة هامة تجعل المؤسسة قادرة على معرفة الضرائب المستحقة أو المسددة مستقبلا؛
- ✓ يمكن لضرائب المؤجلة أن تحسن الوضعية المالية للمؤسسة.

ومن خلال العرض السابق يتضح اثر الضريبة المؤجلة على القوائم المالية يرتبط بالمعاملات المحاسبية للمؤسسة باعتبار أن الأداء الجيد في المعاملات المالية و المحاسبية يعتبر شرطا أساسيا لتبيان الوضعية المالية للمؤسسة ، بحيث يمكن لضريبة المؤجلة أن تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.و يمكننا معرفة وضعية المؤسسة من خلال الحكم على درجة الثقة والأمان في البيانات والمعلومات المقدمة والمعتمد عليها في ظل أهداف وأبعاد إستراتيجية واضحة .وفي الفصل الموالي سنحاول معرفة اثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية ميدانيا في مؤسسة اقتصادية مستخدمين في ذلك القوائم المالية .

# الفصل الثاني

# الدراسة الميدانية

**تمهيد**

بعد الإحاطة بالجانب النظري والمتعلق بالمفاهيم الأساسية لضريبة المؤجلة وأثرها على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية ، ومعرفة دراسات سابقة حول الموضوع ، محاولين في ذلك الإجابة على الإشكالية المطروحة وبعض الأسئلة الفرعية في بداية بحثنا هذا وتدعيما للجانب النظري الذي تطرقنا إليه، قمنا بتطرق إلى دراسة حالة تطبيقية في هذا الفصل تتعلق بالمؤسسات الاقتصادية بغية إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال استعمال القوائم المالية لمؤسسة التسيير السياحي تمنراست EGTT والمؤسسة الاقتصادية ديوان الترقية والتسيير العقاريOPGI وبما أن المؤسستين تطبقان النظام المحاسبي المالي مما يعني أن القوائم المالية حسب ما نص عليه المشرع الجزائري، ومنه ارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

- المبحث الأول: طريقة و أدوات الدراسة
- المبحث الثاني: نتائج الدراسة و مقارنتها

## المبحث الأول: الإجراءات المنهجية لدراسة

سنوضح في هذا المبحث الطرق والأدوات المستخدمة للإجابة على إشكالية الدراسة من الناحية التطبيقية حيث سنبين طريقة جمع بيانات الدراسة ومصادر جمع المعلومات وأدوات الدراسة، متغيرات الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة، وكذالك محددات الدراسة.

### المطلب الأول :الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة

#### الفرع الأول: منهج الدراسة

تتناول هذه الدراسة جانبين، جانب نظري وآخر تطبيقي، وقد تناولنا في الجانب النظري المفاهيم العامة الخاصة بالتعريف الضرائب المؤجلة ، حيث أننا قمنا بإتباع المنهج الوصفي والتحليلي، والذي يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهرة، ويهتم بوصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها تعبيرا كيفيا وكميا، ومن خلال استخدام الأسلوب التطبيقي المتضمن عديد من الطرق والمعالجات الإحصائية، عن طريق جمع البيانات وتحليل محتوياتها واختبار فرضيات الدراسة.

#### الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة

من اجل إسقاط الدراسة النظرية ومعرفة ما مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية فقد تم التركيز على مجتمع المؤسسات الاقتصادية بصفتها تتأقلم مع موضوع دراستنا، حيث تم اختيار المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي والمؤسسة الاقتصادية ديوان الترقية والتسيير العقاري ، نظرا لاعتمادهما على الضريبة المؤجلة في مختلف أعمالهما المحاسبية.

**أولا: تعريف مؤسسة التسيير السياحي**

مؤسسة التسيير السياحي تمثلت في وكالة التسيير السياحي بولاية تمنراست وهي مؤسسة عمومية لتسيير السياحي الحامل لرمز EGTT (Entreprise de gestion touristique de Tamanrasset). وهي تعتبر كفرع من المديرية العامة والتي تتمثل في مؤسسة تسيير مساهمات الدولة وهو تابع للإدارة المركزية بالعاصمة ،تم تدشين هذا الفرع سنة 1978 والذي أصبح تابع لمؤسسة التسيير السياحي. [1]

[1] مقابلة شخصية مع مسؤول مصلحة الاقتصاد

كما نقدم بطاقة فنية مختصرة حول مؤسسة:EGTT

**جدول رقم: (2-02) جدول يوضح عرض موجز حول المؤسسةEGTT**

| | |
|---|---|
| الاسم القانوني | وحدة فرعية تابعة لشركات مساهمات الدولة (شركة تسيير السياحي EGTT) |
| الشكل القانوني | شركة عامة تابعة للدولة |
| تاريخ الإنشاء | 20 جوان 1978 |
| موقع الاستثمار | ولاية تمنراست |
| رقم الأعمال | 215158243.64 دج |
| عدد العمال | 68 عامل |
| المساحة | 25110م 2 |

**المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة**

**ثانيا : تعريف مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري**

هي مؤسسة اقتصادية عمومية نشاطها هو بيع وتأجير الساكنات الاجتماعية والمحلات بولاية تمنراست تم إنشائها سنة 1976 ، الحامل لرمز OPGI ( office promotion et gestion immobilier)

كما نقدم بطاقة فنية مختصرة حول مؤسسة:EGTT

**جدول رقم: (2-03) جدول يوضح عرض موجز حول المؤسسة OPGI**

| | |
|---|---|
| الاسم القانوني | مؤسسة عمومية اقتصادية ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI) |
| الشكل القانوني | شركة عامة تابعة للدولة |
| تاريخ الإنشاء | 1978 |
| موقع الاستثمار | ولاية تمنراست |
| رقم الأعمال | 205175120.20 دج |

**المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة**

## الفرع الثالث: أهم الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة

من اجل معرفة أثار الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسرات محل الدراسة، تم الاعتماد على القوائم المالية للمؤسستين لفترة مابين( 2011 /2014)، أما عن الأدوات المتعلقة بجمع المعلومات، فهي عبارة عن مقابلة شخصية مع رئيس قسم المحاسبة والمالية بالمؤسسة ، وأيضا مع المحاسبين في المؤسسة والأشخاص الذين يعملون في الميدان ولديهم خبرة ومعطيات حول الضريبة المؤجلة موظفو المفتشية العامة لمدرية الضرائب بتمنراست، وأيضا مكاتب المحاسبة بتمنراست ،أما الأدوات التي استخدمت في التحليل ، فهي عبارة عن جداول جمعت فيها مختلف المعلومات والأرقام الحسابية الخاصة بالضريبة المؤجلة والتي طبقت عليها مختلف الطرق العلمية والعملية المتوفرة والمتحصل عليها .وبعدها تم العمل في التقييم على استخدام وإتباع مختلف الطرق والإجراءات العلمية والعملية.

## المطلب الثاني : تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات محل الدراسة

سنتطرق في هذا المطلب إلى معرفة كيفية تطبيق الضرائب المؤجلة في مؤسسة التسيير السياحي ومؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري والمعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة ، إضافة إلى ذلك سنحاول معرفة هل تطبيق الضرائب المؤجلة يكون وفق ما تقتضيه الممارسة المحاسبية ودون الإخلال بشروط الجبائية .

حيث تم استحداث الضرائب المؤجلة لأول مرة في المؤسسة EGTT سنة 2010 وذلك لوجود فرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي والاعتراف بها كان سنة 2011 ، وسنة 2012 حيث تم تطبيق الضرائب المؤجلة على منحة التقاعد واعتبرت كعبء على المؤسسة، لكن سنة 2013 تم الاستفادة من مزاياها بسبب تقاعد العديد من العمال أي أن المؤونة أصبحت مصروف حقيقي بالنسبة لنظام الجبائي وتم تحصيل أو استرداد ضريبة مؤجلة أصول، أما سنة 2014 تم تسجيل ضريبة مؤجلة أصول بسبب تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات .

والمؤسسة الاقتصاديةOPGI قامت بالتطبيق الضرائب المؤجلة لأول مرة سنة 2012 وتم الاعتراف بها لأول مرة في المؤسسة كضريبة مؤجلة خصوم وكان ذلك بسبب أخطاء محاسبية في المؤسسة التي وقعت في السنوات السابقة حيث بقية الضرائب مؤجلة خصوم في المؤسسة سنة 2012 و2013 إلى غاية سنة 2014 التي تم فيها الاعتراف بالضريبة مؤجلة أصول على منحة التقاعد.

## الفرع الأول: الضرائب مؤجلة أصول

في البداية سنحول معرفة هل يوجد حاجة لتطبيق الضرائب المؤجلة ؟ولإجابة على هذا السؤال قمنا بدراسة وتحليل الضرائب المؤجلة في المؤسستين محل الدراسة.

**أولا: مؤسسة التسيير السياحي**

حيث في مؤسسة التسيير السياحي يتم تطبيق فقط الضرائب مؤجلة أصول ، والحاجة إلى تطبيق الضرائب مؤجلة أصول في مؤسسة بسب ثلاثة حالات وهي:

- ✓ **الحالة الأولى:** هي وضع مؤونة على منح التقاعد ومقصود بها انه في نهاية كل سنة يتم تقدير لمؤونة منح التقاعد الخاصة بالعامل إلى غاية السنة التي يتقاعد فيها العامل وتضع هذه المؤونة احتسابا إلى المبلغ الذي يدفع بعد التقاعد (مبلغ التقاعد) الذي يحصل عليه العامل عند تقاعده ، لكن بالنسبة لإدارة الضرائب هذا المصروف غير معترف به أي انه عبئ غير قابل للخصم وذلك لأنه مصروف غير حقيقي لكن يعتبر كمصروف بالنسبة المؤسسة وحتى يتم استرجاعه عند تقاعد العامل يجب اعتباره كضريبة مؤجلة في نهاية كل دورة عند إعداد المؤونة ، و الهدف من إعداد مؤونة منحة التقاعد هو عدم تحميل مصاريف التقاعد لدورة واحدة وهي السنة التي يتقاعد فيها العامل .

**ميزانية محاسبية ⟵ إعداد مؤونة منح التقاعد**

**ميزانية جبائية ⟵ خصم المؤونة من الناتج (الربح المحاسبي)**

- ✓ **الحالة الثانية:** يتم تسجيل ضرائب مؤجلة أصول عند دفع التسبيق المتعلق بالضريبة على أرباح الشركات IBS، أي انه يتم دفع تسبيق لإدارة الضرائب عبر 3 مراحل في كل مرحلة يتم دفع ما قيمته 30% من النتيجة المحاسبية لسنة السابقة N-1 وفي نهاية السنة N و بعد احتساب النتيجة يتم تقدير الفرق بين تسبيق المدفوع و الضريبة المستحقة من نتيجة السنة N فإذا كان الفرق موجب تسجل ضريبة مؤجلة أصول. كما حدث بالنسبة لشركة التسيير السياحي سنة 2014 حيث أن التسبيق المدفوع لإدارة لضرائب كان يفوق قيمة الضريبة المستحقة ما نتج عنه ضريبة مؤجلة أصول انظر **الملحق رقم (01)**

**تسبيق IBS – النتيجة المحاسبية *11.5 % = الفرق موجب ⟵ ضريبة مؤجلة أصول**

**تسبيق IBS – النتيجة المحاسبية *11.5 %=الفرق سالب ⟵ الفرق يسدد**

✓ **الحالة الثالثة**: تمثلت في الأجر المدفوع في عطلة العامل (عطلة مدفوعة الأجر)، أي انه بالنسبة لمؤسسة كل سنة من 1 مايو إلى 30 ابريل تعتبر كفترة عطلة بالنسبة للعامل ومنه في 12/31 يتم احتساب اجر العطلة أي من 05/01 إلى غاية 12/31 والذي يكون مبلغه محسوب كأتي : **مبلغ الأجر /عدد الأشهر = متوسط مبلغ الأجر**

هذا المبلغ يتم اعتباره كمؤونة ويتم تسجيل هذه المؤونة محاسبيا ويتم وضع عليها ضرائب مؤجلة ،و الهدف من إعداد هذه المؤونة تحاسبا للمبلغ الذي يتقاضاه العامل عند الحصول على عطلة سنوية (عطلة مدفوعة الأجر) هذا الأجر متعلق بالسنة السابقة 2015 لكن العامل يأخذ عطلة في سنة 2016 وعليه توضع مؤونة كمصروف متعلق بالسنة السابقة 2015

**قيمة المؤونة * معدل IBS تعتبر كضريبة مؤجلة**

❖ **المعالجة المحاسبية لضريبة مؤجلة أصول في المؤسسة**

**I. المعالجة المحاسبية لمؤونة منحة التقاعد**

1 -قيد المؤونة: ويكون في 12/31 من كل دورة (المؤونة في المؤسسة سنة2011)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | 2012/12/31 | مدين | دائن |
| 68 | 153 | مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة<br>المؤونات للضرائب<br>إعداد مؤونة منح التقاعد | 495795.80 | 495795.80 |

مبلغ المؤونة يتم احتسابه عبر دالة والتي تتمثل في :

**قيمة منحة التقاعد ⟵ اجر المنصب +سنوات العمل و الخبرة + عمر العامل + سنوات = مبلغ إعداد المؤونة**

**2** –قيد الضريبة مؤجلة أصول (**الاعتراف الأولي بالضريبة المؤجلة أصول**)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | 2012/12/31 | مدين | دائن |
| 133 | 692 | الضرائب المؤجلة على الأصول<br>فرض الضريبة المؤجلة على الأصول<br>إثبات الضريبة مؤجلة أصول | 5701651.69 | 5701651.69 |

مبلغ الضريبة المؤجلة أصول هو عبارة عن قيمة منح التقاعد في معدل الضريبة المفروض ، وفي المؤسسة الضريبة المفروضة عليها هي 11.5% لان في الأصل تخضع لضريبة على أرباح الشركات ما قيمته 23% وتستفيد من امتياز تمثل في تخفيض 50% من ضريبة على أرباح الشركات

**ومنه مبلغ الضريبة أصول ⟵ مبلغ مؤونة منحة التقاعد *11.5%**

❖ **معالجة الضرائب مؤجلة لمؤونة منحة التقاعد محاسبيا**

**الحالة الأولى**: المؤونة المسجلة سنة N اقل من المؤونة سنة N+1 أي وجود لفرق سالب هنا نسترجع المؤونة وهذا يؤدي إلى استرجاع الضريبية مؤجلة أصل أي المقصود هناك إيراد دفعت له الضريبة مسبقا لدى يجب استرجاعه ويكون ذلك بترصيد حساب الضريبة مؤجلة أصل.

**استرجاع مبلغ الفرق بين السنة** 2013 وسنة 2014

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 153 | 78 | المؤونات للضرائب<br>المؤونات للضرائب الاسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات<br>إلغاء المؤونة | 247897.9 | 247897.9 |
| 444 | 133 | الضرائب على الناتج<br>ضريبة مؤجلة أصول<br>استرجاع ضريبة مؤجلة | 2850825.85 | 2850825.85 |

**الحالة الثانية** : العامل يتقاعد آي يتقاضى منحة التقاعد وهنا أيضا يوجد حالتين:

**1 –حالة منحة التقاعد = مؤونة** (أيضا يتم استرداد الضرائب مؤجلة أصول)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 63 | 421 | أعباء المستخدمين<br>المستخدمون- الأجور المستحقة<br>إثبات أعباء المستخدمين | 98107282.69 | 98107282.69 |
| 153 | 78 | المؤونات للضرائب<br>الاسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات<br>إلغاء مؤونة الضرائب | 495795.80 | 495795.80 |
| 444 | 133 | الضرائب على النتائج<br>ضريبة مؤجلة أصول<br>استرجاع الضريبة المؤجلة | 5701651.69 | 5701651.69 |

**2 –حالة منحة التقاعد > مؤونة**

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 63<br>153 | 421 | أعباء المستخدمين<br>المؤونات للضرائب<br>المستخدمين- الأجور المستحقة<br>إلغاء المؤونة | 98107282.51<br>495795.80 | 98603078.31 |
| 444 | 133 | الضرائب على الناتج<br>ضريبة مؤجلة أصول<br>استرجاع ضريبة مؤجلة | 5701651.69 | 5701651.69 |

## II. المعالجة المحاسبية عندما تكون الضريبة المؤجلة نتيجة الضريبة على أرباح الشركات

عندما يكون التسبيق المدفوع لإدارة لضرائب كان يفوق قيمة الضريبة المستحقة ما نتج عنه ضريبة مؤجلة أصول مثل مؤسسة التسيير السياحي بتمنراست سنة 2014

1 قيد تسجيل الضريبة مؤجلة أصول (سنة2014)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 133 | 692 | ضريبة مؤجلة أصول<br>فرض ضريبة مؤجلة عن الأصول<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة أصول | 2102694.47 | 2102694.47 |

**قيمة التسبيقات + ضريبة مؤجلة أصول > قيمة الضريبة على أرباح الشركات IBS في تلك السنة**

**← تحصيل الضريبة مؤجلة أصول عندما تصبح مصروف حقيقي**

2 -قيد تحصيل الضريبة مؤجلة أصول

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 444 | 133 | الضرائب على الناتج<br>ضريبة مؤجلة أصول<br>تحصيل الضريبة مؤجلة أصول | 2102694.47 | 2102694.47 |

❖ **الاعتراف بالضريبة المؤجلة أصول في المؤسسة**

يتم الاعتراف بالضريبة مؤجلة أصول في الميزانية المحاسبية في حساب 13 والتي تعتبر كمصروف بالنسبة للمؤسسة التي تخصم كعبء من الربح المحاسبي ويتم الاعتراف بها محاسبيا بعد تقيدها وادرجها في الميزانية ، أما جبائيا فالنظام الجبائي لا يعتبرها كأعباء لأنها مصاريف غير حقيقة تضاف لربح المحاسبي تعتبر الضرائب المؤجلة أصول جبائيا هي عبارة عن استردادت ويتم الاعتراف بها في الميزانية الجبائية في الجدول رقم 09 المخصص بتحديد الربح الجبائي والذي يتم فيه إدراج المصاريف التي لا تعتبر كمصاريف حقيقية في المؤسسة **انظر الملحق قم( 02)** ، ومن ضمن هذه المصاريف ضريبة على أرباح المؤسسة وتمثلت في:ضريبة حالية وضريبة مؤجلة (ضريبة مؤجلة أصول – ضريبة مؤجلة خصوم )

**ثانيا:مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري**[1]

تم تطبيق الضرائب المؤجلة لحالة واحدة و هي بسبب مؤونة منحة التقاعد سنة 2014 حيث يتم الاعتراف و التسجيل بها بالنفس الطريقة المعتمدة في مؤسسة التسيير السياحي، حيث يكون التسجيل المحاسبي كأتي :

1 قيد المؤونة: ويكون في 12/31 من كل دورة (المؤونة في المؤسسة سنة2014)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | 2012/12/31 | مدين | دائن |
| 68 | 153 | مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة<br>المؤونات للضرائب<br>إعداد مؤونة منح التقاعد | 16107264.91 | 16107264.91 |

2 -قيد الضريبة مؤجلة أصول (**الاعتراف الأولي بالضريبة المؤجلة أصول**)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | 2012/12/31 | مدين | دائن |
| 133 | 692 | الضرائب المؤجلة على الأصول<br>فرض الضريبة المؤجلة على الأصول<br>إثبات الضريبة مؤجلة أصول | 3704670.93 | 3704670.93 |

مبلغ الضريبة المؤجلة أصول هو عبارة عن قيمة منح التقاعد في معدل الضريبة المفروض ، وفي المؤسسة الضريبة المفروضة عليها هي 23% لان في الأصل تخضع لضريبة على أرباح .

**ومنه مبلغ الضريبة أصول ⟵ مبلغ مؤونة منحة التقاعد *23%**

[1] مقابلة شخصية مع مسؤول مصلحة المحاسبة و المالية مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

**الفرع الثاني : الضرائب مؤجلة خصوم**

يتم الاعتراف بالضرائب مؤجلة خصوم في المؤسسة OPGI في حالة الاستثمارات الغير قابلة للخصم المصاريف التي لا تعتبرها إدارة الضرائب حقيقية أو في حالة الأخطاء المحاسبية ، وكذلك حالة أخرى وهي عندما تلجا المؤسسة لضرائب المؤجلة خصوم لتسديد النقص أو الزائد في الضرائب المختلفة أو لعدم تصريح بالمنتوجات والمصاريف لها علاقة بالضرائب ، وفي مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري سنة 2012 تم تطبيق الضرائب المؤجلة خصوم بسبب وجود أخطاء في تسجيلات المحاسبية والتي كان من المفروض أن تفرض على هذه الأرباح ضرائب لكن بسبب الخطأ المحاسبي لم تسدد الضريبة المستحقة في تلك السنة لدى تم تسجيلها كضريبة مؤجلة خصوم و هي التي تكون مستحقة لإدارة الضرائب.[1]

التسجيل المحاسبي لضريبة مؤجلة خصوم في المؤسسة OPGI (سنة 2012)

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 693 | 134 | فرض الضريبة مؤجلة خصوم<br>ضريبة مؤجلة خصوم<br>الاعتراف بالضريبة مؤجلة خصوم | 110191027.42 | 110191027.42 |

بعد دفع الضريبة مؤجلة خصوم

| الحساب | | البيان | المبالغ | |
|---|---|---|---|---|
| مدين | دائن | | مدين | دائن |
| 134 | 447000 | ضريبة مؤجلة خصوم<br>الضريبة على أرباح الشركات IBS<br>تسديد ضريبة مؤجلة خصوم | 110191027.42 | 110191027.42 |

[1] مقابلة شخصية مع المحاسب الرئيسي في المؤسسة EGTT

**الفرع الثالث:الاعتراف بالضريبة المؤجلة في القوائم المالية للمؤسستين [1]**

يتم الاعتراف بالضريبة المؤجلة في القوائم المالية في مؤسسة التسيير السياحي و مؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري في الحالات التالية:

**الجدول رقم(2-04): يوضح متى يتم تسجيل الضرائب المؤجلة في مؤسستين EGTT و OPGI**

| حدوث فرق | تأجيل الضرائب | أنشطة متعلقة بالتجميع |
|---|---|---|
| بين<br>▪ الاعتراف المحاسبي للإيرادات والمصروفات وإدراج دخل في النتيجة المحاسبية لكن يتحقق لاحقا بالنسبة للنتيجة الجبائية مثل (ضريبة مؤجلة للمؤونة منحة التقاعد) | ▪ الخسائر الضريبية أو الإعفاء الضريبي<br>▪ تأجيل دفع الضريبة على الأرباح في المستقبل | ▪ دمج المؤسسة<br>▪ تخطيط<br>▪ التصفية<br>▪ إعادة التقييم<br>▪ تجميع القوائم المالية للمؤسسة |

**المصدر: وثائق المؤسستين OPGI وEGTT**

[1] مقابلة شخصية مع رئيس مكتب المراجعة الجبائية للمفتشية العامة لمدرية الضرائب بالولاية تمنراست

## المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها

يتضمن هذا المبحث عرض نتائج الدراسة وتحليل القوائم المالية للمؤسسة إضافة إلى ذلك مقارنة القوائم المالية لمؤسسة التسيير السياحي تمنراست EGTT مع المؤسسة الاقتصادية ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI

### المطلب الأول:عرض نتائج الدراسة

من خلال هذا المطلب سنقوم بعرض نتائج الدراسة بناء على المعلومات المتحصل عليها من المؤسستين محل الدراسة خلال الفترة (2014/2011)، المتعلقة بإعداد القوائم المالية ومعرفة أثار الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسستين وأثارها على الوضعية المالية لهما.

#### الفرع الأول: عرض ودراسة القوائم المالية

سنركز في تحليل ودراسة على القوائم المالية التي تظهر فيها الضرائب المؤجلة وتمثلت في الميزانية وجدول حسابات النتائج

1 **-تحليل النتيجة المحاسبية في المؤسستين في فترة (2014/2012)**: باعتمادنا على الميزانيات انظر **الملاحق رقم (03، 04 ،05،06،10،09** ) وجدول حسابات النتائج انظر **الملاحق رقم (07 ،08)**

**الجدول رقم (2-05): يوضح النتيجة المحاسبية في مؤسستينOPGI وEGTT في الفترة (2014/2012)**

| المؤسسات | السنوات | 2012 | 2013 | **2014** |
|---|---|---|---|---|
| EGTT | النتيجة في حالة عدم تطبيق الضرائب المؤجلة | 1006953070.86 | 977336166.02 | **949056626.10** |
| | النتيجة في حالة تطبيق الضرائب المؤجلة. | 1013413510.72 | 984590957.40 | **955879978.28** |
| OPGI | النتيجة الصافية في حالة عدم تطبيق الضرائب المؤجلة. | 538664588.92 | 542228653.65 | **656827842.99** |
| | النتيجة في حالة تطبيق الضرائب المؤجلة. | 648855616.34 | 652419681.11 | **660532513.92** |

**المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على الملاحق رقم (07،08)**

من خلال الجدول استنتجنا أن لضريبة المؤجلة اثر كبير على النتيجة المحاسبية ،بالنسبة للمؤسسة EGTT نجد أن النتيجة المحاسبية زادت بعد تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة حيث أن في سنة 2012 النتيجة المحاسبية قدرت ب1013413510.72 دج التي اعتبرت اكبر نسبة تحققها المؤسسة مقارنة باذلك فقد زادت قيمة الضرائب المؤجلة في تلك السنة حيث قدرت ب 6460439.36 وبعد تلك النتيجة أصبحت نتيجة المؤسسة في تدهور وانخفاض . بالنسبة للمؤسسة OPGI نجد أن النتيجة المحاسبية انخفضت بعد تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة حيث أن في سنة 2012 النتيجة المحاسبية قدرت ب 648855616.34دج التي اعتبرت أول سنة تطبق فيها المؤسسة الضرائب المؤجلة وكل سنة كانت تسجل ضرائب مؤجلة خصوم بقيمة 110191027.42دج وحققت نتائج سلبية متتالية إلى غاية سنة 2014 تم فيها تطبيق ضرائب مؤجلة أصول وقدرت ب37046070.93دج وكان لها تأثير ايجابي على النتيجة حيث قدرت ب660532513.95 دج

**2 -عرض الضرائب المؤجلة في مؤسستين EGTT و OPGIفي فترة (2014/2011)**

**الجدول رقم (2-06): معلومات عن التغييرات الضريبية المؤجلة في المؤسسة EGTT**

| البيان | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|---|---|---|
| الضرائب مؤجلة أصول في الميزانية | 6460439.86 | 7254791.38 | 6823352.18 |
| الضرائب مؤجلة خصوم في الميزانية | 0 | 0 | 0 |
| الضرائب المؤجلة المعترف بها في المؤسسة عن مؤونة الأجر ومنحة التقاعد | 6460439.86 | 7254791.38 | 470657.71 |
| الضرائب المؤجلة المعترف بها على تسبيقات IBS | 0 | 0 | 2102694.47 |
| الضريبة المؤجلة أصول بعد تطبيقها في المؤسسة | 64604.9.86 | 7254791.38 | 6823352.18 |
| التغيرات في حساب13 سنة 2011 قبل تطبيق ضريبة المؤجلة | / | / | / |
| التغيرات في حساب13 سنة 2014 بعد تطبيق ضريبة المؤجلة | / | / | 3704670.93 |

**المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على الملحق رقم :(9)**

من اجل تفصيل أكثر حول الرصيد المحاسبي لضرائب مؤجلة في المؤسسة EGTT قمنا بعرض دفتر الأستاذ للحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول ، **انظر الملحق رقم (09)**

**الجدول رقم (2-07): معلومات عن التغييرات الضريبية المؤجلة في المؤسسة OPGI**

| البيان | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|---|---|---|
| الضرائب مؤجلة أصول في الميزانية | 0 | 0 | 3704670.93 |
| الضرائب مؤجلة خصوم في الميزانية | 110191027.42 | 110191027.42 | 0 |
| الضرائب المؤجلة المعترف بها في المؤسسة عن منحة التقاعد | 0 | 0 | 3704670.93 |
| الضرائب المؤجلة المعترف بها على تسبيقات IBS | 0 | 0 | 0 |
| الضريبة المؤجلة أصول بعد تطبيقها في المؤسسة | 110191027.42 | 110191027.42 | 3704670.93 |
| التغيرات في حساب13سنة 2012 قبل تطبيق جميع حالات ضريبة المؤجلة | 110191027.42 | / | / |
| التغيرات في 13سنة 2014 بعد تطبيق جميع حالات ضريبة المؤجلة | 110191027.42 | 110191027.42 | 3704670.93 |

**المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على الملحق رقم (14)**

من اجل تفصيل أكثر حول الرصيد المحاسبي لضرائب مؤجلة في المؤسسة OPGI قمنا بعرض دفتر الأستاذ للحساب134 ضرائب مؤجلة خصوم **انظر الملحق رقم (14)**

## ❖ تأثير الضرائب المؤجلة على المعلومات المحاسبية المالية

لمعرفة تأثيرات الاعتراف بالضريبة المؤجلة على المعلومات المحاسبية ولمالية سنقوم بحساب بعض النسب والمؤشرات للحصول على ملخص للميزانيات بعد تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسستين EGTT و EGTT

**1 –النتيجة الصافية = إجمالي الإيرادات – إجمالي المصاريف**

**Le résultat net = total des produits – total des charges**

**الجدول رقم :(2–08) يمثل تغيرات النتيجة الصافية في المؤسستين EGTT**

| المؤسسات | السنوات | 2012 | 2013 | **2014** |
|---|---|---|---|---|
| EGTT | النتيجة الصافية قبل الضرائب المؤجلة | 42553410.86 | 11549522.8 | **25134536.28** |
| | النتيجة الصافية بعد الضرائب المؤجلة | 43957211.50 | 12332070.87 | **26672577.70** |
| OPGI | النتيجة الصافية قبل الضرائب المؤجلة | -31818654.08 | 10953461.51 | **2259114.10** |
| | النتيجة الصافية بعد الضرائب المؤجلة | -110222846.07 | -99237566.8 | **-1445556.83** |

**المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسستين**

بالنسبة لمؤسسة EGTT النتيجة الصافية ايجابية قبل وبعد تطبيق الضرائب المؤجلة لكن تطبيق الضرائب المؤجلة ساعد في تحسين النتيجة الصافية للمؤسسة حيث سنة 2013 قبل التطبيق قدرت ب **11549522.86**دج وبعد التطبيق زيادة في النتيجة الصافية بقيمة 1538041.42دج، لان تطبيق الضريبة المؤجلة في المؤسسة كان بشكل ايجابي يفيد المؤسسة حالة الضرائب مؤجلة أصول التي يمكن للمؤسسة استردادها عندما تصبح المصاريف حقيقة. نستنج من هذا أن النتيجة الصافية للمؤسسة هي موجبة بعدما طبقت جميع حالات الضرائب المؤجلة بعدما كانت نتيجة سالبة قبل تطبيق الضرائب المؤجلة مما يؤثر على إعطاء صورة صادقة وشاملة لمؤسسة التسيير السياحي، إضافة إلى ذلك نستنج أن لضريبة المؤجلة اثر على المعلومات المالية ، وبالنسبة للمؤسسة الاقتصادية OPGI بعد تطبيقها لضريبة المؤجلة أصبحت النتيجة الصافية سالبة مقارنة بعدم تطبيقها كانت النتيجة الصافية موجبة إضافة إلى أن المؤسسة أول تطبيق لها لضرائب المؤجلة كان ضريبة مؤجلة خصوم والتي كانت بالمبلغ كبير ويتوجب على المؤسسة دفع هذا المبلغ لإدارة الضرائب وعليه عند حسبنا لنتيجة الصافية سوف تكون عندها زيادة في المصاريف ما قيمته 110191027.42 دج.

**2 -العائد على رؤوس الأموال الخاصة =النتيجة الصافية / رؤوس الأموال الخاصة**

**Rentabilité des capitaux propres = résultat net / capitaux propres**

**الجدول رقم :(2-09) يمثل تغيرات العائد على رؤوس الأموال في المؤسسة**

| المؤسسات | السنوات | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|---|---|---|---|
| EGTT | RPC قبل تطبيق الضرائب المؤجلة | 1.20556 | 0.14139 | **1.22896** |
| | RPC بعد تطبيق الضرائب المؤجلة | 1.40033 | 0.10358 | **1.26199** |
| OPGI | RPC قبل تطبيق الضرائب المؤجلة | 0.11470 | 0.394855 | **1.80001** |
| | RPC بعد تطبيق الضرائب المؤجلة | 0.39733 | 0.55789 | **1.84563** |

**المصدر من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسسة**

بالنسبة للمؤسسة EGTTعائد رؤوس الأموال الخاصة سنة 2011، 2012، 2014 أصبح جيد بعد تطبيق الضرائب المؤجلة أي كل وحدة نقدية من رأس المال الخاص يعطينا 1.40033 سنة2012 وما قيمته 1.26199 سنة2014 من النتيجة . قد زاد مقارنة بما كان عليه سابقا قبل الأخذ بعين الاعتبار الضريبة مؤجلة ، أما سنة 2013 عائد رؤوس الأموال الخاصة ضعيف كل وحدة نقدية من رأس المال الخاص تعطينا 0.14139 من النتيجة وكملاحظة فقد انخفضت في تلك السنة قيمة الضريبة مؤجلة أصول ، أما بالنسبة للمؤسسة OPGI عائد رؤوس الأموال ليس جيدا حتى بعد تطبيق الضرائب المؤجلة حيث في سنوات 2012 و 2013 كل وحدة نقدية من رأس المال الخاص تعطينا 0.11470 سنة 2012 وما قيمته 0.394855 سنة 2013 من النتيجة ولم ،وذلك بسب تطبيق المؤسسة لضرائب مؤجلة خصوم أما سنة 2014 بعد تطبيق الضرائب مؤجلة أصول اصبحت كل وحدة نقدية تعطينا ما قيمته 1.80001 من النتيجة.

## الفرع الثاني : عرض جدول حسابات النتائج

لمعرفة تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية ويظهر ذلك في جدول حسابات النتائج من خلال التأثير على نتيجة السنة المالية قمنا بعرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة الاقتصادية EGTT سنة 2014

**أولا: جدول حسابات النتائج بدون استرداد الضرائب المؤجلة**

**جدول رقم(2-10): حسابات النتائج دون استرداد قيمة الضرائب المؤجلة**

| البيان | 2014 | 2013 |
|---|---|---|
| رقم الأعمال | 341168314.69 | 290686726.10 |
| إنتاج السنة المالية | 341168314.69 | 290686726.10 |
| استهلاك السنة المالية | -112250956.60 | -99853467.86 |
| القيمة المضافة للاستغلال (1-2) | 228917358.09 | 190833258.24 |
| الفائض الإجمالي عن الاستغلال | 33941740.89 | 50974673.84 |
| النتيجة العملياتية | 15601073.51 | 29734960.36 |
| النتيجة المالية | -75086891 | 54454.92 |
| النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6) | 14850204.50 | 29789415.28 |
| الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية | -3300682.00 | -4654879.00 |
| الضرائب المؤجلة(تغيرات) حول النتائج العادية | | 1538041.42 |
| مجموع منتجات الأنشطة العادية | 377610403.94 | 330550546.61 |
| مجموع أعباء الأنشطة العادية | -364495784.80 | -303877968.91 |
| النتيجة الصافية للانشطة العادية | 11549522.60 | 26672.577.70 |
| النتيجة الصافية للسنة المالية | 11549522.60 | 26672.577.70 |

**المصدر: وثائق المؤسسة**

**ثانيا: جدول حسابات النتائج بعد استرداد الضرائب المؤجلة**

**جدول رقم(2-11): حسابات النتائج مع استرداد قيمة الضرائب المؤجلة**

| البيان | 2014 | 2013 |
|---|---|---|
| رقم الأعمال | 341168314.69 | 290686726.10 |
| إنتاج السنة المالية | 341168314.69 | 290686726.10 |
| استهلاك السنة المالية | -112250956.60 | -99853467.86 |
| القيمة المضافة للاستغلال (1-2) | 228917358.09 | 190833258.24 |
| الفائض الإجمالي عن الاستغلال | 33941740.89 | 50974673.84 |
| النتيجة العملياتية | 15601073.51 | 29734960.36 |
| النتيجة المالية | -75086891 | 54454.92 |
| النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6) | 14850204.50 | 29789415.28 |
| الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية | -3300682.00 | -4654879.00 |
| الضرائب المؤجلة(تغيرات) حول النتائج العادية | 782548.27 | 1538041.42 |
| مجموع منتجات الأنشطة العادية | 377610403.94 | 330550546.61 |
| مجموع أعباء الأنشطة العادية | -365278333.07 | -303877968.91 |
| النتيجة الصافية للانشطة العادية | 12332070.87 | 26672.577.70 |
| النتيجة الصافية للسنة المالية | 12332070.87 | 26672.577.70 |

**المصدر: وثائق المؤسسة**

هنا نلاحظ أن النتيجة الصافية للدورة دون استرداد الضريبة المؤجلة قدرت ب 11549522.66 دج وهذا ما أدى بالمؤسسة إلى استرداد قيمة الضرائب المؤجلة مما أدى ارتفاع النتيجة الصافية للدورة بعد استرداد الضريبة و قدرت ب 12332070.87 دج وهنا سنحول استنتج مدى تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية.

**الفرع الثالث: مقارنة الضرائب المؤجلة في مؤسسة التسيير السياحي مع مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري**

لمعرفة أثار الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية نتيجة لتطبيقها قمنا بدراسة مقارنة لضرائب المؤجلة بين مؤسسات محل الدراسة ،وعليه كانت هناك عدة فروق بين المؤسستين نتيجة لان المؤسسة EGTT كان تطبيقها لأول مرة سنة 2010 ولها فهم أوسع في هذا النوع من الضرائب إضافة إلى تكيف قوائم المالية للمؤسسة مع ذلك لكن المؤسسة OPGI تم تطبيقها فقط سنة 2012 ومازالت تواجه صعوبة في تكيف القوائم المالية مع متطلبات الاعتراف بالضريبة المؤجلة .

**الجدول رقم (2-12) : يوضح تغيرات الضرائب المؤجلة في المؤسستين**

| البيان | مؤسسة الاقتصادية EGTT | مؤسسة الاقتصاديةOPGI |
|---|---|---|
| تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الأول مرة | سنة 2010 | سنة 2012 |
| الاعتراف بالضرائب مؤجلة أصول أول مرة | سنة 2011 | سنة 2014 |
| الاعتراف بالضريبة مؤجلة خصوم أول مرة | سنة 2010 | سنة 2012 |
| النتيجة الصافية للمؤسسة قبل تطبيق الضرائب المؤجلة | -806410146.92 | 1485305001.42 |
| النتيجة الصافية للمؤسسة بعد تطبيق ضرائب مؤجلة أصول | 992131877.62 | -660530013.92 |
| النتيجة الصافية للمؤسسة بعد تطبيق ضرائب مؤجلة خصوم | -906430225.92 | -609855515.23 |

**المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق المؤسستين EGTT و OPGI**

## المطلب الثاني : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

لتحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة يستلزم إجراء التحليلات المالية المحاسبية اللازمة، وترتيبها في هيئة جداول وأشكال بيانية لتسهيل عملية ملاحظة البيانات والتعليق عليها في إطار تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف في مؤسسة التسيير السياحي مع معرفة أثار الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية وتجدر الإشارة بأن هذه الدراسة تهتم بشكل أساسي بإبراز فعالية ومساهمة الضرائب المؤجلة في جودة القوائم المالية لمؤسسة.و بعد عرض القوائم المالية للمؤسستين الاقتصاديتين EGTT وOPGIوعرض نتائج مختلفة ،سنقوم بتفسير النتائج و اختبار الفرضيات

## الفرع الأول :تفسير و تحليل نتائج الدراسة

### 1 – تأثير الضرائب المؤجلة على المعلومة المالية

تؤثر الضرائب المؤجلة على المعلومات المالية ،من حيث مصداقيتها، الضرائب المؤجلة لها علاقة بالمعلومة المالية خاصتا إذا كانت المؤسسة تلجا لضرائب المؤجلة لتسديد النقص أو الزائد في الضرائب المختلفة أو لعدم التصريح بالمنتوجات ومصاريف لها علاقة بالضرائب هنا لها تأثير كبير على معلومة المالية وينعكس ذلك على مستفيدين من معلومة المالية .

وبالنسبة لدراستنا قمنا بقياس هذا الأثر عن طريق حسابنا لمؤشرين هما العائد على رؤوس الأموال والنتيجة الصافية للمؤسستين قبل وبعد تطبيق الضرائب المؤجلة ، من خلال الجداول رقم (2-08) و(2-09) استنتجنا أن لضرائب المؤجلة اثر كبير على النتيجة الصافية للمؤسسة وانعكاس ذلك على المعلومات المالية، حيث إن العائد على رؤوس الأموال يؤثر على الصورة الصحيحة والصادقة للمعلومة المالية الموجهة للمقرضين ( الدائنين والمدنين) مستخدمي المعلومة المالية ، وأن النتيجة الصافية تعكس الصورة الحسنة للوضعية المالية.

### 2 –تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المالية

لضرائب المؤجلة اثر على النتيجة المالية لدورة يتضح ذلك من خلال جدول حسابات النتائج لمؤسسة أو في التصريحات الجبائية لها خاصتا في IBS، أي زيادة أو نقص في الضريبة على أرباح الشركات يؤثر على نتيجة المحاسبية أي مبلغ الضريبة المؤجلة قد يضاف آو يطرح من نتيجة الدورة وهذا يؤثر عليها. حيث تم الاعتماد جدول حسابات النتائج لمؤسسة تسيير السياحي تمنراست لمعرفة أثار الضرائب المؤجلة على نتيجة الدورة. تم ملاحظة أن نتيجة الدورة كانت 11549522.60 دج وهذا دفع المؤسسة إلى استرداد قيمة الضرائب المؤجلة مما أدى إلى ارتفاع نتيجة الدورة إلى 12332070.87 دج

### 3 –تأثير الضرائب المؤجلة على عمليات المحاسبية في المؤسسة

لمعرفة ذلك اعتمدنا على تحليل النتيجة الصافية والضرائب المؤجلة في المؤسس تين محل الدراسة، من خلال ما تبين لنا الجداول رقم (2-05) ، أن هناك تغيرات في النتيجة المؤسستين بعد تطبيق الضرائب المؤجلة أما عند دراستنا لضرائب المؤجلة في مؤسستين اتضحا لنا أن :

- ✓ المؤسسات محل الدراسة قبل تطبيقها للضرائب المؤجلة عن مؤونة منحة التقاعد كانت تتحمل مصاريف عدة سنوات في سنة واحدة وهي سنة التي يتقاعد فيها العامل ، كان هذا يؤثر سلبا على نتيجة المؤسسة حيث إن في تلك دورة تكون المصاريف نسبتها كبيرة مقارنة بالسنوات السابقة إضافة إلى ضرائب مترتبة عن منحة التقاعد قد تكون مبالغ كبيرة ويجب على المؤسسة تحملها، لكن بعد تطبيق الضرائب مؤجلة أصول أصبح يمكن تقدير الضرائب المدفوعة بسبب منحة التقاعد في كل سنة أي أن كل دورة تتحمل مصاريف مترتبة عنها ،وإذا كانت قيمة مقدرة مدفوعة من الضرائب المؤجلة أكبر يمكن

استردادها . حالة سنة 2013 في المؤسسة EGTT تم تقاعد مجموعة من العمال حيث كانت مسجل مسبقا ضرائب مؤجلة لمنحة التقاعد في سنوات( 2011و2012) بقيمة 12162091.55 دج وذلك طبقا لنظام المحاسبي المالي وباعتبار أن المؤسسة تخضع لضريبة على أرباح الشركات IBS 11.5% قامت المؤسسة باسترجاع ما قيمته 11.5% من قيمة هذه النتائج وقدرت ب3306817 دج

- ✓ تطبيق الضرائب المؤجلة أصول بسبب تسبيقات IBS ، الفرق الذي يتم استرجاعه من إدارة الضرائب، سابقا كان هناك مشكل في تسجيل هذا الفرق لأنه يؤثر على نتيجة المؤسسة وعلى الترتيب في عناصر القوائم المالية لكن بعد تطبيق الضرائب المؤجلة أصول في هذه الحالة أصبح من سهل نقل الوضعية المالية للمؤسسة بكل مصادقيه. و حسب **الملحق رقم ( 01)** سنة 2014 تم الاستفادة من الضرائب المؤجلة ،حيث أن تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات كانت تفوق الضريبة المستحقة حيث سجل كل تسبيق بقيمة 1396463.00 دج، إضافة إلى المبلغ المخصوم بقيمة 5403376.47 دج وبالتالي المؤسسة استفادة من مبلغ قيمته 2102694.47 دج الذي يمكن أن تسدد منه الضرائب في سنة الموالية.

**4 –مقارنة الضرائب المؤجلة بين مؤسسة EGTT و OPGI**

بعد مقارنة لضرائب مؤجلة أصول لاحظنا أن في المؤسسة EGTT طبقت لثلاثة حالات المذكورة سابقا ومؤسسة OPGI طبقت لحالة واحدة وكانت على مؤونة منحة التقاعد نتجه عنها زيادة فعالية القوائم المالية من الناحية المالية ومحاسبية وإعطاء تحسين في عرض القوائم المالية ؛ أما بالنسبة لضرائب مؤجلة خصوم استحدث لأول مرة في مؤسسةEGTTسنة2010 أما مؤسسة OPGI كان سنة 2012 فرق أن مؤسسة التسيير السياحي ضرائب مؤجلة خصوم فيها قدرت ب460444.80دج تم تسديدها مرة وحدة وظهرت أثارها في تلك سنة ، أما بالنسبة لمؤسسة OPGI قدرت ب110191027.94 دج كانت قيمة كبيرة و لم تسدد إلى غاية سنة 2014 ، أثارها كانت سلبيا على المؤسسة بسبب أنها مصاريف غير متوقعة و حققت المؤسسة خسارة متتالية حتى سنة 2014 نتيجة المؤسسة سلبية ،لكن من بين ميزاتها أن فيها تسهيلات تسدد بأقساط لإدارة الضرائب.

## الفرع الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، اعتمدنا على النتائج المتوصل إليها سابقا لمعرفة أثار تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية وتحديات تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية بإضافة إلى دراسة الاختلافات الموجودة بين المؤسسات الاقتصادية

- ❖ تتمثل **الفرضية الأولى** في **أن النظام المحاسبي المالي ( SCF) يوفر جميع التوضيحات بشأن تطبيق الضرائب المؤجلة.**

وهذا ما تم إثباته من خلال دراستنا هذه فا من الناحية النظرية فان النظام المحاسبي المالي يوفر جميع حالات المعالجة لضرائب المؤجلة هذا ما بينه قانون المالية سنة 2009 ،ومن ناحية التطبيقية في المؤسستين الاقتصاديتين EGTT

وOPGIحيث أن الاعتراف والتسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة في المؤسسة يكون وفق النظام المحاسبي المالي ، وهذا **ما يثبت صحة الفرضية الأولى؛**

- أما فيما يخص **الفرضية الثانية** والتي تتمثل في أن **تطبيق الضرائب المؤجلة في مؤسسة التسيير السياحي وديوان الترقية والتسيير العقاري لا يعبر بصدق عن الوضعية المالية .**

و تم نفي هذه الفرضية و هذا ما تبين من خلال الجدول رقم[ 2-08]حيث أن النتائج المتوصل إليها في مؤسسة EGTT والمؤسسة الاقتصادية OPGI بعد تطبيقها لضرائب المؤجلة أصبحت لها مصداقية وفعالية في القوائم المالية ، وعليه **نفي صحة الفرضية الثانية ؛**

- أما فيما يتعلق **بالفرضية الثالثة** والتي تمثلت في **للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية لمؤسسات الاقتصادية.**

من خلال الجدول رقم [ 2-11] و حتى نصل إلى مدى تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية يظهر لنا ذلك من جدول حسابات النتائج من خلال التأثير على نتيجة السنة المالية الذي لولا الضرائب المؤجلة لا انخفضت النتيجة بأكثر من 10% من قيمتها الحقيقة وهنا تظهر لنا فعالية الضريبة المؤجلة على القوائم المالية ، **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.**

## الفرع الثالث :مناقشة ما توصلت إليه نتائج الدراسة

تعتبر الضريبة المؤجلة كاده هامة في يد المؤسسة يمكنها الاستفادة منها في حالة تطبيقها وهي ذات فعالية لحكم على الوضعية المالية لمؤسسة من خلال توفيرها للمعلومات المطلوبة والمناسبة لذلك، وكذلك لإظهار مصداقية المركز المالي لمؤسسة، وهذا ما يثبت وجود أثار لضريبة المؤجلة على القوائم المالية لمؤسسة، حيث أن هذه الأخيرة تستفيد من كفاءة وفعالية الضرائب المؤجلة ومن خلال ما سبق توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ تطبيق الضرائب المؤجلة في مؤسسة التسيير السياحي أعطت صورة واضحة لجانب المالي لمؤسسة إضافة إلى زيادة من مصداقية المركز المالي للمؤسسة؛
- ✓ حققت مؤسسة التسيير السياحي عدة ايجابيات بعد تطبيقها لضرائب المؤجلة ؛
- ✓ حققت المؤسسةOPGI نتيجة سلبية في الدورة بعد تطبيقها لضرائب مؤجلة خصوم وهذا ما يدل على سلبياتها.

## خلاصة الفصل:

بعد إجراء الدراسة التطبيقية للمؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي ومؤسسة الاقتصادية لديوان الترقية والتسيير العقاري للفترة(2011-2014) ، وبالاعتماد على مختلف الوثائق المحاسبية المتمثلة في : الميزانية المحاسبية وجدول حسابات النتائج لأربع سنوات متتالية، النتيجة التي يمكن أن نستخلصها والوصول إليها هي أن المؤسسة تطبق الضرائب المؤجلة ولها تأثير على القوائم المالية ، وهذا يعود إلى جملة من الأسباب ،حيث تم استخلاص النتائج التالية:

- تؤثر الضرائب المؤجلة على نتيجة الدورة المالية؛
- وجود تغيرات في النتائج المحاسبية لسنوات قبل و بعد تطبيق الضرائب المؤجلة؛
- تحقيق المؤسسة الاقتصادية ديوان الترقية والتسيير العقاري لخسارة متتالية بعد تطبيق للضرائب المؤجلة؛
- تحقيق نتيجة موجبة بالنسبة لمؤسسة EGTT طول فترة الدراسة هذا يدل على أن الضرائب المؤجلة لها اثر ايجابي؛ وكما علمنا سابقا أن الضرائب المؤجلة طريقة متميزة و هامة لتدرك النقص أو الفائض بين الربح المحاسبي و الجبائي إضافة إلى أنها تزيد من فعالية و مصداقية القوائم المالية و إعطاء صورة أقوى لمركز المالي للمؤسسة.

# خاتمة

حاولنا في هذا العمل التطرق إلى أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية باعتبار أن القوائم المالية هي العنصر الأساسي الذي يعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة ومكانتها في الاقتصاد ، حيث اعتبرت الضرائب المؤجلة كطريقة أو تقنية أساسية لتفادي الفروق بين الربح المحاسبي والجبائي والتي تكون المؤسسة الاقتصادية بحاجة إليها لتساوي بين هذه الفروق ، واعتبرت كتقنية جديدة استحدثت مع النظام المحاسبي المالي ، لكن مازالت هناك صعوبة في تطبيقها في كل المؤسسات الاقتصادية .

إضافة لتأثيرها المباشر على نتيجة الدورة ، على القوائم المالية والوضعية المالية للمؤسسة حيث يمكن هذه الأخيرة من خلال تطبيقها لضرائب المؤجلة أن تحسن من الوضعية المالية للمركز المالي وزيادة جودة وفعالية القوائم المالية .

وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة بعد إختبار فرضياتها إلى النتائج التالية:

## أ – نتائج البحث واختبار فرضياته:

**أولا :الجانب النظري**

من خلال ما تم عرضه على المستوى النظري خلصنا إلى التعرف على الضرائب المؤجلة وكيفية تطبيقها ،حيث تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ✓ تعد الضريبة المؤجلة كتقنية لتفادي الفروق بين الجباية و المحاسبة؛
- ✓ يتم الاعتراف بالضريبة المؤجلة وفق المبادئ المحاسبية ذات صلة بها؛
- ✓ ألزم النظام المحاسبي المالي الاعتراف بالضريبة المؤجلة وفق الحالات الضرورية المذكورة في قانون المالية؛
- ✓ الضرائب المؤجلة أداة هامة تجعل المؤسسة قادرة على معرفة الضرائب المستحقة أو المسددة مستقبلا؛
- ✓ يمكن لضرائب المؤجلة أن تحسن الوضعية المالية للمؤسسة.

**ثانيا :الجانب التطبيقي**

أما على المستوى التطبيقي فقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ✓ يتم الاعتراف بقيم الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة بالقوائم المالية عل أساس القيمة التي حسبت بها والمتوقع أن تسدد به أو تسترد مستقبلا، فلا يجب أن يتم حساب القيمة الحالية لها؛
- ✓ توجد طريقتان لقياس الضريبة المؤجلة ، وكل طريقة تؤدي إلى تأثير مختلف لضريبة المؤجلة على القوائم المالية ؛ حيث تقوم طريقة التأجيل على أساس مدخل قائمة الدخل ،والتي تعتمد على فروق التوقيت والتي تركز على الفروق التي تنشا بين توقيت الاعتراف بالدخل والإنفاق من اجل أغراض التقارير والضرائب،أما في طريقة الالتزام يتم الإفصاح في قائمة الدخل عن مصروف الضريبة الذي ينتج من : الضريبية الجارية+ التزام ضريبي مؤجل – أصل ضريبي مؤجل، بينما يتم الإفصاح في قائمة المركز المالي عن الأصل والالتزام الضريبي المؤجل ضمن البنود غير المتداولة.
- ✓ أعطت الضرائب المؤجلة للمؤسسة صورة صادقة وواضحة لجانب المالي ،إضافة إلى زيادة في مصداقية المركز المالي ؛

- ✓ الضرائب المؤجلة تعطي تصحيح بعض الأخطاء في السنة المالية من خلال حساب 13 وتوضيح ضريبة المؤسسة في اتجه مصلحة الضرائب؛
- ✓ المؤسسة الاقتصادية لتسيير السياحي تواجه صعوبة مع مفتشية العامة لضرائب بالولاية في مجال الضرائب المؤجلة.

وعليه نستنتج من خلال تحليل نتائج الدراسة إلى أن الضرائب المؤجلة تساهم بشكل كبير من زيادة فعالية وجودة القوائم المالية إضافة إلى تحسين الوضعية المالية للمؤسسة وتعطي مصداقية أكثر للمركز المالي للمؤسسة لكن مع ذلك يبقى نقص أو تقصير من جانب مصلحة المالية والمحاسبة في هذا الجانب أي رغم توفر جميع مقومات هذه الأخيرة, إلا أنها تعاني سوء التسيير أي أنه لا يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة حسب حقيقتها حيث مسئولي المصلحة لا يمنحون أهمية لها مما قد ينعكس سلبا على القوائم المالية للمؤسسة

وعليه فإنه من خلال النتائج المتوصل إليها بعد دراستنا الميدانية توصلنا إلى صحة ونفي الفرضيات المخصصة لهذا الجانب من خلال اختبارها، والتي كانت نتائجها كالتالي:

- ❖ تم ا ثبات صحة **الفرضية الأولى**؛
- ❖ تم نفي صحة **الفرضية الثانية**؛
- ❖ أما فيما يتعلق **بالفرضية الثالثة** تم إثبات صحتها .

## ب -التوصيات و الاقتراحات

على ضوء النتائج السابقة ، يمكن أن نقدم بعض التوصيات والاقتراحات :

- ✓ التطبيق الكامل لتقنيات المصرح بها في النظام المحاسبي المالي للاعتراف بالضريبة المؤجلة؛
- ✓ الالتزام بما جاءه في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 من خلال استخدام قائمة المركز المالي عند قياس الضريبة المؤجلة والإفصاح عنها؛
- ✓ ضرورة القيام ببعض الإصلاحات الجبائية لتكيفيها مع الممارسات المحاسبية الجديدة للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دون المساس بحجم الوعاء الخاضع لضريبة ؛
- ✓ عدم إجراء مقاصة بين الأصل الضريبي المؤجل و الالتزام الضريبي المؤجل إلا في حالات معينة حددها المعيار؛
- ✓ حساب الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في نهاية العام؛
- ✓ مقارنة أرصدة الأصول والالتزامات الضريبية في نهاية العام بأرصدتها في بداية العام ؛
- ✓ إجراء دورات تكوينية للمهنيين في المجال المحاسبي والجبائي عن الضريبة المؤجلة.

## ت – أفاق البحث

تناولت هذه الدراسة موضوع اثر تطبيق الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة التسيير السياحي بتمنراست باستخدام القوائم المالية للمؤسسة إلا أنها لم يتم فيها بجميع الجوانب والتفاصيل المتعلقة بالموضوع؛ إذا يبقى مجرد محاولة وقد تحتوي على مجموعة من النقائص لعلها منطلقا للبحوث الأخرى في الموضوع كما أردنا التحسيس بأهمية بعض الجوانب التي يمكن أن تكون عناوين لبحوث في المستقبل نتطرق لها في النقاط التالية:

- الإفصاح و القياس عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ظل المعيار المحاسبي رقم 12؛
- أهمية الضرائب المؤجلة في المركز المالي للمؤسسة؛
-مشكلات تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية.

# المصادر والمراجع

# قائمة المراجع والمصادر

## أولا:المراجع باللغة العربية


❖ **الكتب:**

1 – احمد عبد العزيز محمد خليفة ، **القياس والإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية** دراسة تطبيقية ،المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، مصر ديسمبر2009

2 – بن أعمارة منصور **الضرائب على الدخل الإجمالي**، دار هومة للطبع و المشر و التوزيع ، الجزائر2010

3 – سمير الريشاني ،محاسبة الضرائب على الدخل وفق IAS12 جمعية المحاسبين القانونيين ،سورية 2011

❖ **البحوث الجامعية:**

4 – ذكار عمر، **المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي والمحاسبي و المعيار 12** دراسة ميدانية في مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء ، مذكرة الماستر في العلوم التجارية جامعة ورقلة،الجزائر سنة2011/2010

5 – عبد الرحيم عبد الجبار أحمد عبده "**الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة الدولية**" حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية" أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة جامعة دمشق كلية الإقتصاد قسم المحاسبة 2006

6 – مساعد عبد الباسط" **مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار الدولي رقم 12 في الجزائر** مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر علوم تجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة السنة الجامعية 2012/2011

❖ **المقالات :**

7 –براق محمد ، بوسبعين تسعديت **تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات تكييف النظام الجبائبي الحالي** بويرة سنة2010

❖ **المؤتمرات والملتقيات:**

8 –جوحدو رضا ، حميدي جليلة إيمان ،**واقع و أفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر "أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكيفيه "** يومي 05 و06 نوفمبر2013

9 – عزوز علي الملتقى الدولي الأول حول **النظام المحاسبي المالي في ضل المعايير المحاسبية الدولية** يوم 17جانفي 2012 جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف

10 محمد زرقون جعدي شريفة **دور المعايير المحاسبية الدولية ( IAS-IFRS-IPSAS ) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات** ، ملتقى حول اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي و العمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة يومي 24 و25 نوفمبر 2014

❖ **التقارير:**

11 إبراهيم تيقمونين ،**الضريبة على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي SCF**، المجلس الوطني للمحاسبة CNC،المعهد العالي إدارة التخطيطISGP ، الجزائر 2012

❖ **المراسيم و القوانين:**

12 الجريدة الرسمية رقم 19 المؤرخة في 2009/03/25 ، القرار المؤرخ في 2009/07/26 **والمتضمن لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين** العدد رقم 19 مارس 2009

13 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 19 ، الصادرة في 25 مارس 2009 **المتضمنة قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها** العدد رقم 19 مارس 2009

❖ **الجرائد و المجلات:**

14 عبد العزيز السيد مصطفى "**المحاسبة عن ضرائب الدخل في القوائم المالية** ،دراسة تحليلية على شركات المساهمة الخاضعة لضريبة الدخل " ,مجلة المحاسبة و الإدارة و التامين ،كلية التجارة,جامعة القاهرة العدد 51،1997

**ثانيا : باللغة الفرنسية**

❖ **الكتب:**

15- ERIC DELESSALLE, **le petit guide FID sur la notion de l'impôt différé**, édition FID, Paris, France, 2000

16- PATRICK MORGENSTERN, **les impôts différés**, édition group revue fiduciaire, Paris France, 2011

17- ROBERT OBERT, MARIE-PIERRE MAIRESSE, **DCG10 comptabilité approfondie**, édition Dunod, 3eme édition, paris, France, 2011.

❖ **المذكرات:**

18- OUARAB ALI **L'application des impôts différés en Algérie** Etude de cas office promotionnel et de gestion immobilière OPGI de Bouira, mémoire de Master en sciences de gestion ,université de OUKLI MOUHANADE OUHADJ Bouira 2013/2014

❖ **المقالات:**

19- ROBERT OBERT, **Impôt différé**: recouvrement des actifs sous-jacents, Revue Française de Comptabilité, N°437 paris, France, Novembre 2010.

20– Deloitte, **Revue juridique et fiscale d'Afrique Francophone**, Les impôts différés en droit comptable OHADA, d'Afrique Francophone**,** 2014

❖ التقارير :

21– ERIC DELESSALLE, **le petit guide FID sur la notion de l'impôt différé**, édition FID, Paris, France, 2000

22– ABDESSALAM MEDJOUBI, **Système comptable financier , Impôts différés IBS** Annaba 2011

❖ المراسيم و القوانين

23– MINISTERE DES FINANACES, direction générale des impôts, **code des impôts et taxes** , assimilées, textes de la législation fiscale mise à jour de la loi de finance 2011, édition Berti, Alger, Algérie, 2011

❖ المواقع الالكترونية

24– Document du ministre de la restauration **,** site web
**http:// ministre de la restauration.com/2011/12/blog post_8487.html**

25– ABDESLAM OUKHELLOU, **problématique et démarche de révision des impôts différés**, d'expert comptable, Casablanca, Maroc, 2006, 19.disponible sur internet ,sur le cite
www.google.fr/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CC8QFjAA&url=http%3A% 2F%2Fwww.investir-,consulté le 26 mars 2016

# قائمة الملاحق

# الملحق رقم 1

**E** **REMUNERATIONS VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES**

Ce cadre concerne les SARL, les sociétés en commandite par actions, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés par actions (si le cadre est insuffisant, joindre un état du même modèle).

| Nom, prénoms, domicile, qualité et matricule fiscal de :<br>- Tous les associés pour les SARL.<br>- Tous les associés des en commandite par actions.<br>- Tous les membres des sociétés civiles constituée sous forme de sociétés par actions.<br>- Tous les associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés de capitaux. | Pour les SARL, Nombre de parts sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé | Sommes versées, au cours de la période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, à chaque associé, associé gérant ou membre associé (colonne 1), à titre de traitement, émoluments, indemnités, remboursements forfaitaires de frais ou autres rémunérations de ses fonctions de la sociétés. | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Année de versement | A titre de traitement, émoluments et indemnités proprement dits | MONTANT DES SOMMES VERSEES | | | |
| | | | | A titre de représentation, de missions et de déplacements | | A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6 | |
| | | | | Indemnités forfaitaires | Rembourse-ments | Indemnités forfaitaires | Rembourse-ments |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |

**F** **CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION**

Renseignements à corriger :

## Impôts sur les Bénéfices des Sociétés

## BORDEREAU AVIS DE VERSEMENT

**Bénéfice ou déficit déclaré :** 28701 (80,91 DA. **Exercice** 2014 / .....

**(Ligne n° 49 ou 24, tableau 1 liasse fiscale)**

| Résultat déclaré | Résultat imposable au taux de : ..... % | 11,50 % | Impôt dû |
|---|---|---|---|
| Montant du 1er acompte..... | | | 1 396 463.00 |
| Montant du 2e acompte..... | | | 1 396 463.00 |
| Montant du 3e acompte..... | | | 1 396 463.00 |
| Crédit d'impôt (*)..... | | | 1 213 987.47 |
| Montant à déduire | | | 5 403 376.47 |
| **Solde de liquidation / IBS à payer** | | | 3 300 682.00 |
| **Excédent de versement** | | | 2 102 694.47 |
| **Minimum d'imposition de 5.000 DA** | | | |

A....., le.....
Cachet et signature du Receveur,

Certifié sincère et véritable le contenu du présent bordereau et conforme aux écritures comptables.
A Tiaman Rasset, le 28 Avril 2015
Cachet et signature du contribuable,

Directeur des Finances et Comptabilité
Y. BELFADEL

(*) préciser la nature et joindre une pièce justificative.

# الملحق 02

**IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION** N.I.F 0 9 9 8 1 1 0 2 0 2 0 3 5 8 8

| | |
|---|---|
| **Désignation de l'entreprise:** | **EGT TAMANRASSET** |
| | **BILAN CONSOLIDE 2014** |
| Activité: | **Hébergement -Restauration- Bar et Agence** |
| Adresse: | **EMIR Abdelkader Tamanrasset** |

| Exercice du | **01/01/14** | au | **31/12/14** |
|---|---|---|---|

**9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:**

| | | |
|---|---|---|
| I. Résultat net de l'exercice | Bénéfice | **12 332 070** |
| (Compte de résultat) | Perte | |
| II. Réintégrations | | |
| Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation | | |
| Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles | | |
| Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles | | |
| Frais de réception non déductibles | | |
| Cotisations et dons non déductibles | | |
| Impôts et taxes non déductibles | | |
| Provisions non déductibles | | **10 174 619** |
| Amortissements non déductibles | | **800 166** |
| Quote - part des frais de recherche développement non déductibles | | |
| Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | |
| Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010) | | |
| Impôts sur les bénéfices des sociétés | Impôts exigible sur résultat | **3 300 682** |
| | Impôts différé (variation) | **(-782 548)** |
| Pertes de valeurs non déductibles | | |
| Amendes et pénalités | | **14 463** |
| Autres réintégrations * | | **2 905 161** |
| | **Total des réintégrations** | **16 412 543** |
| III. Déductions | | |
| Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA) | | |
| Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse. | | |
| Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA) | | |
| Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | |
| Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | |
| Complément d'amortissements | | |
| Autres déductions * | | **43 033** |
| | **Total des déductions** | **43 033** |
| IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA) | | |
| Déficit de l'année 2010 | | |
| Déficit de l'année 2011 | | |
| Déficit de l'année 2012 | | |
| Déficit de l'année 2013 | | |
| | **Total des déficits à déduire** | |
| Résultat fiscal (I+II-III-IV) | Bénéfice | **28 701 580** |
| | Déficit | |

(*) A détailler sur état annexe à joindre

## الملحق رقم 3

**EGT TAMANRASSET**
BILAN CONSOLIDE NSCF 2012

EDITION_DU:23/03/2016 10:41
EXERCICE:01/01/12 AU 31/12/12

**BILAN (ACTIF)**

| ACTIF | NOTE | 2012 | | | 2011 |
|---|---|---|---|---|---|
| | | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net | Net |
| **ACTIFS NON COURANTS** | | | | | |
| **Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif** | | | | | |
| **Immobilisations incorporelles** | | | | | |
| **Immobilisations corporelles** | | | | | |
| Terrains | R1S3L1 | 404 031 600,00 | | 404 031 600,00 | 404 031 600,00 |
| Bâtiments | R1S3L2 | 494 498 994,69 | 377 830 933,10 | 116 668 061,59 | 137 616 368,80 |
| Autres immobilisations corporelles | R1S3L3 | 256 263 874,75 | 183 361 151,35 | 72 902 723,40 | 82 741 796,02 |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| **Immobilisations encours** | R1S4L1 | 6 986 733,31 | | 6 986 733,31 | 2 366 847,23 |
| **Immobilisations financières** | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | R1S5L4 | 1 943 842,99 | | 1 943 842,99 | 1 493 020,24 |
| Impôts différés actif | R1S5L5 | 6 460 439,86 | | 6 460 439,86 | 5 701 651,69 |
| **TOTAL ACTIF NON COURANT** | | **1 170 185 485,60** | **561 192 084,45** | **608 993 401,15** | **633 951 283,98** |
| **ACTIF COURANT** | | | | | |
| **Stocks et encours** | R2S1L1 | 23 896 998,08 | | 23 896 998,08 | 12 419 047,55 |
| **Créances et emplois assimilés** | | | | | |
| Clients | R2S2L1 | 125 426 303,44 | 805 730,56 | 124 620 572,88 | 126 289 522,56 |
| Autres débiteurs | R2S2L2 | 8 132 882,77 | | 8 132 882,77 | 2 396 387,16 |
| Impôts et assimilés | R2S2L3 | 8 580 492,47 | | 8 580 492,47 | 7 998 388,74 |
| Autres créances et emplois assimilés | R2S2L4 | 701 805,56 | | 701 805,56 | 840 596,53 |
| **Disponibilités et assimilés** | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | R2S3L2 | 253 435 415,68 | 14 948 057,87 | 238 487 357,81 | 208 236 651,10 |
| **TOTAL ACTIF COURANT** | | **420 173 898,00** | **15 753 788,43** | **404 420 109,57** | **358 180 593,64** |
| **TOTAL GENERAL ACTIF** | | **1 590 359 383,60** | **576 945 872,88** | **1 013 413 510,72** | **992 131 877,62** |

## الملحق رقم 4

**EGT TAMANRASSET**
BILAN CONSOLIDE NSCF 2012

EDITION_DU:23/03/2016 10:41
EXERCICE:01/01/12 AU 31/12/12

**BILAN (PASSIF)**

| | NOTE | 2012 | 2011 |
|---|---|---|---|
| **CAPITAUX PROPRES** | | | |
| Capital émis | R1L01 | 480 850 000,00 | 480 850 000,00 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidés (1) | R1L03 | 151 231 952,11 | 165 225 271,55 |
| Ecart de réévaluation | R1L04 | 37 374 749,47 | 56 062 124,22 |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net du groupe (1) | R1L06 | 43 957 211,50 | 40 029 260,19 |
| Autres capitaux propores - Report à nouveau | | | -33 672 579,63 |
| **Part de la société consolidante (1)** | | | |
| **Part des minoritaires (1)** | | | |
| **TOTAL I** | | **713 413 913,08** | **708 494 076,33** |
| **PASSIFS NON-COURANTS** | | | |
| Emprunts et dettes financières | R2L01 | 67 845 512,88 | 76 340 538,79 |
| **Impôts (différés et provisionnés)** | | | |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | R2L04 | 73 271 137,53 | 60 017 386,25 |
| **TOTAL II** | | **141 116 650,41** | **136 357 925,04** |
| **PASSIFS COURANTS:** | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | R3L01 | 11 692 980,56 | 8 470 188,38 |
| Impôts | R3L02 | 35 189 175,58 | 31 638 611,74 |
| Autres dettes | R3L03 | 111 501 735,76 | 106 516 076,13 |
| Trésorerie passif | R3L04 | 499 055,33 | 655 000,00 |
| **TOTAL III** | | **158 882 947,23** | **147 279 876,25** |
| **TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)** | | **1 013 413 510,72** | **992 131 877,62** |

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

## الملحق رقم 5

**EGT TAMANRASSET**
EMIR Abdelkader Tamanrasset
N° D'IDENTIFICATION:099811020203588

EDITION_DU:23/03/2016 10:38
EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

**BILAN (ACTIF)**

| ACTIF | NOTE | 2014 | | | 2013 |
|---|---|---|---|---|---|
| | | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net | Net |
| **ACTIFS NON COURANTS** | | | | | |
| **Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif** | | | | | |
| **Immobilisations incorporelles** | | | | | |
| **Immobilisations corporelles** | | | | | |
| Terrains | R1S3L1 | 404 031 600,00 | | 404 031 600,00 | 404 031 600,00 |
| Bâtiments | R1S3L2 | 494 498 994,69 | 419 727 547,52 | 74 771 447,17 | 95 719 754,38 |
| Autres immobilisations corporelles | R1S3L3 | 279 657 766,83 | 218 870 870,88 | 60 786 895,95 | 69 377 259,12 |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| **Immobilisations encours** | R1S4L1 | 29 079 273,64 | | 29 079 273,64 | 8 843 652,12 |
| **Immobilisations financières** | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | R1S5L4 | 1 606 698,06 | | 1 606 698,06 | 3 094 098,46 |
| Impôts différés actif | R1S5L5 | 6 823 352,18 | | 6 823 352,18 | 7 254 791,38 |
| **TOTAL ACTIF NON COURANT** | | **1 215 697 685,40** | **638 598 418,40** | **577 099 267,00** | **588 321 155,46** |
| **ACTIF COURANT** | | | | | |
| **Stocks et encours** | R2S1L1 | 21 343 420,37 | | 21 343 420,37 | 18 769 229,73 |
| **Créances et emplois assimilés** | | | | | |
| Clients | R2S2L1 | 144 979 383,12 | 2 164 576,04 | 142 814 807,08 | 129 758 514,44 |
| Autres débiteurs | R2S2L2 | 4 358 619,56 | | 4 358 619,56 | 3 581 117,30 |
| Impôts et assimilés | R2S2L3 | 5 403 376,47 | | 5 403 376,47 | 6 730 993,90 |
| Autres créances et emplois assimilés | R2S2L4 | 701 805,56 | | 701 805,56 | 744 839,47 |
| **Disponibilités et assimilés** | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | |
| Trésorerie | R2S3L2 | 219 106 740,11 | 14 948 057,87 | 204 158 682,24 | 236 685 107,10 |
| **TOTAL ACTIF COURANT** | | **395 893 345,19** | **17 112 633,91** | **378 780 711,28** | **396 269 801,94** |
| **TOTAL GENERAL ACTIF** | | **1 611 591 030,59** | **655 711 052,31** | **955 879 978,28** | **984 590 957,40** |

## الملحق رقم 6

**EGT TAMANRASSET**
EMIR Abdelkader Tamanrasset
N° D'IDENTIFICATION:099811020203588

EDITION_DU:23/03/2016 10:38
EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

**BILAN (PASSIF)**

| | NOTE | 2014 | 2013 |
|---|---|---|---|
| **CAPITAUX PROPRES** | | | |
| Capital émis | R1L01 | 567 050 000,00 | 480 850 000,00 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidés (1) | R1L03 | 178 061 741,31 | 171 039 163,61 |
| Ecart de réévaluation | | | 18 687 374,72 |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net du groupe (1) | R1L06 | 12 332 070,87 | 26 672 577,70 |
| Autres capitaux propores - Report à nouveau | | | |
| **Part de la société consolidante (1)** | | | |
| **Part des minoritaires (1)** | | | |
| **TOTAL I** | | **757 443 812,18** | **697 249 116,03** |
| **PASSIFS NON-COURANTS** | | | |
| Emprunts et dettes financières | R2L01 | 64 138 111,33 | 59 138 111,33 |
| **Impôts (différés et provisionnés)** | | | |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | R2L04 | 71 824 759,92 | 76 366 225,04 |
| **TOTAL II** | | **135 962 871,25** | **135 504 336,37** |
| **PASSIFS COURANTS:** | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | R3L01 | 15 428 142,72 | 14 839 484,26 |
| Impôts | R3L02 | 21 963 255,06 | 20 892 000,23 |
| Autres dettes | R3L03 | 24 630 065,56 | 115 606 965,18 |
| Trésorerie passif | R3L04 | 451 831,51 | 499 055,33 |
| **TOTAL III** | | **62 473 294,85** | **151 837 505,00** |
| **TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)** | | **955 879 978,28** | **984 590 957,40** |

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

## الملحق رقم 7

**EGT TAMANRASSET** EDITION_DU:23/03/2016 10:42

BILAN CONSOLIDE NSCF 2012 EXERCICE:01/01/12 AU 31/12/12

### COMPTE DE RESULTAT/NATURE

| | NOTE | 2012 | 2011 |
|---|---|---|---|
| Ventes et produits annexes | R1L01 | 310 138 125,84 | 272 272 081,78 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | | |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | | |
| **I-PRODUCTION DE L'EXERCICE** | R1TOT | **310 138 125,84** | **272 272 081,78** |
| Achats consommés | R2L01 | -78 536 560,38 | -64 686 496,04 |
| Services extérieurs et autres consommations | R2L02 | -20 738 489,20 | -14 129 958,22 |
| **II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE** | | **-99 275 049,58** | **-78 816 454,26** |
| **III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)** | | **210 863 076,26** | **193 455 627,52** |
| Charges de personnel | R3L01 | -121 752 949,69 | -98 107 282,51 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | R3L02 | -11 635 664,68 | -10 091 241,10 |
| **IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION** | | **77 474 461,89** | **85 257 103,91** |
| Autres produits opérationnels | R4L01 | 7 135 961,17 | 5 384 362,63 |
| Autres charges opérationnelles | R4L02 | -3 815 463,91 | -16 288 069,76 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | R4L03 | -58 636 832,56 | -55 738 507,98 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | R4L04 | 27 717 213,93 | 26 287 564,95 |
| **V- RESULTAT OPERATIONNEL** | | **49 875 340,52** | **44 902 453,75** |
| Produits financiers | R5L01 | 216 402,22 | 333 800,12 |
| Charges financières | R5L02 | -1 139 896,88 | -1 089 088,95 |
| **VI-RESULTAT FINANCIER** | | **-923 494,66** | **-755 288,83** |
| **VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)** | | **48 951 845,86** | **44 147 164,92** |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | R6L01 | -6 398 435,00 | -4 946 135,00 |
| Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires | R6L02 | 1 403 800,64 | 828 230,27 |
| **TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | **345 207 703,16** | **304 277 809,48** |
| **TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | **-301 250 491,66** | **-264 248 549,29** |
| **VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | **43 957 211,50** | **40 029 260,19** |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| **IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE** | | | |
| **X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE** | | **43 957 211,50** | **40 029 260,19** |

## الملحق رقم 8

**EGT TAMANRASSET**
EMIR Abdelkader Tamanrasset
N° D'IDENTIFICATION:099811020203588

EDITION_DU:23/03/2016 10:38
EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

**COMPTE DE RESULTAT/NATURE**

| | NOTE | 2014 | 2013 |
|---|---|---|---|
| Ventes et produits annexes | R1L01 | 341 168 314,69 | 290 686 726,10 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | | |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | | |
| **I-PRODUCTION DE L'EXERCICE** | | **341 168 314,69** | **290 686 726,10** |
| Achats consommés | | -81 594 765,21 | -76 506 331,38 |
| Services extérieurs et autres consommations | | -30 656 191,39 | -23 347 136,48 |
| **II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE** | R2TOT | **-112 250 956,60** | **-99 853 467,86** |
| **III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)** | VALAJ | **228 917 358,09** | **190 833 258,24** |
| Charges de personnel | R3L01 | -181 423 658,35 | -128 783 249,13 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | R3L02 | -13 551 958,85 | -11 075 335,27 |
| **IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION** | | **33 941 740,89** | **50 974 673,84** |
| Autres produits opérationnels | R4L01 | 2 898 681,60 | 7 357 651,08 |
| Autres charges opérationnelles | R4L02 | -3 986 325,59 | -5 851 326,46 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | R4L03 | -50 664 789,36 | -54 528 235,06 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | R4L04 | 33 411 765,97 | 31 782 196,96 |
| **V- RESULTAT OPERATIONNEL** | RESOP | **15 601 073,51** | **29 734 960,36** |
| Produits financiers | R5L01 | 131 641,68 | 723 972,47 |
| Charges financières | R5L02 | -882 510,59 | -669 517,55 |
| **VI-RESULTAT FINANCIER** | RESFIN | **-750 868,91** | **54 454,92** |
| **VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)** | RESORDAI | **14 850 204,60** | **29 789 415,28** |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | R6L01 | -3 300 682,00 | -4 654 879,00 |
| Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires | R6L02 | 782 548,27 | 1 538 041,42 |
| **TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | **377 610 403,94** | **330 550 546,61** |
| **TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES** | | **-365 278 333,07** | **-303 877 968,91** |
| **VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES** | NETORD | **12 332 070,87** | **26 672 577,70** |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| **IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE** | | | |
| **X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE** | | **12 332 070,87** | **26 672 577,70** |

## الملحق رقم 9

**EGT TAMANRASSET** **EXTRAIT GRAND-LIVRE**

PAGE:1
EDITION DU 05/04/2016 9:13
EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

EMIR Abdelkader Tamanrasset
**COMPTE:133000 -IMPÖTS DIFFERES PASSIF** **Exercice 2014**

| DATE | JOURNAL | PIECE | COMPTE | PCN75 | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | REOUVERTURE... | 7 254 791,38 | 0,00 |
| 31/03/14 | 19 | 00037 | 133000 | 003 | REPRISE PROVISSION I D R LAMRI DAINI | | 76 294,48 |
| 31/07/14 | 22 | 00008 | 133000 | 003 | REPRISE PROVISSION IDR BACHENA FIN 2013 | | 33 210,69 |
| 31/08/14 | 22 | 00009 | 133000 | 003 | REPRISE PROVISSION IDR BELHANI FIN 2013 | | 238 459,88 |
| 31/08/14 | 22 | 00009 | 133000 | 003 | REPRISE PROVISSION IDR HAMDANI FIN 2013 | | 82 260,51 |
| 01/11/14 | 19 | 086 | 133000 | 002 | IMPOTS DIFFERE ACTIF | | 100 063,39 |
| 01/11/14 | 19 | 086 | 133000 | 002 | IMPOTS DIFFERE ACTIF | | 38 549,49 |
| 20/11/14 | 19 | 00119 | 133000 | 003 | REPRISE SUR IFC CHAHER | | 539 536,99 |
| 20/11/14 | 19 | 00119 | 133000 | 003 | REPRISE SUR IFC HADAMOU | | 105 612,04 |
| 31/12/14 | 19 | 00030 | 133000 | AGENCE TOURS | CONST PROV RETRAITE ANNEE 2014 AGENCE | 33 510,08 | |
| 31/12/14 | 19 | 00016 | 133000 | 001 | I.DIFFERES SUR IDR 2014 SIEGE | | 184 040,54 |
| 31/12/14 | 19 | 113 | 133000 | 002 | I. DIFFE PROV RETRAITE 2014 TDK | 515 456,25 | |
| 31/12/14 | 19 | 00142 | 133000 | 003 | CONST PROV RETRAITE 2014 TAHAT | 417 622,48 | |
| | | | | | TOTAL (12) MOUVEMENTS du 01/01/14 au 31/12/14 | 966 588,81 | 1 398 028,01 |
| | | | | | CUMULS AU 31/12/14 | 8 221 380,19 | 1 398 028,01 |
| | | | | | SOLDE AU 31/12/14 | **6 823 352,18** | |

## الملحق رقم 10

O.P.G.I TAMANRASSET
ELWIAM TAMANGHASSET
N° D'IDENTIFICATION:099111010226349

EDITION_DU:30/03/2016 10:45
EXERCICE:01/01/12 AU 31/12/12

**BILAN (ACTIF)**

| ACTIF | NOTE | 2012 Montants Bruts | 2012 Amortissements Provisions et pertes de valeurs | 2012 Net | 2011 Net |
|---|---|---|---|---|---|
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| **Immobilisations incorporelles** | | 110 000,00 | 61 275,32 | 48 724,68 | 85 391,35 |
| **Immobilisations corporelles** | | | | | |
| Terrains | | 1 082 927,37 | | 1 082 927,37 | 1 082 927,37 |
| Bâtiments | | 776 067 596,54 | 367 767 794,98 | 408 299 801,56 | 1 242 861 827,63 |
| Autres immobilisations corporelles | | 74 207 942,09 | 31 716 092,14 | 42 491 849,95 | 37 670 729,37 |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| **Immobilisations encours** | | | | | 6 953 561,00 |
| **Immobilisations financières** | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 20 028 311,41 | | 20 028 311,41 | 21 485 407,06 |
| Impôts différés actif | | | | | |
| **TOTAL ACTIF NON COURANT** | | **871 496 777,41** | 399 545 162,44 | **471 951 614,97** | **1 310 139 843,78** |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| **Stocks et encours** | | 21 989 422,29 | 563 717,53 | 21 425 704,76 | 21 413 514,67 |
| **Créances et emplois assimilés** | | | | | |
| Clients | | 86 347 265,36 | | 86 347 265,36 | 60 215 870,80 |
| Autres débiteurs | | 3 751 243,39 | | 3 751 243,39 | 865 567,32 |
| Impôts et assimilés | | 312 730,43 | | 312 730,43 | 254 785,27 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| **Disponibilités et assimilés** | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | 586 500 000,00 | | 586 500 000,00 | 586 500 000,00 |
| Trésorerie | | 65 132 264,93 | 586 565 207,50 | -521 432 942,57 | -494 074 580,42 |
| **TOTAL ACTIF COURANT** | | **764 032 926,40** | 587 128 925,03 | **176 904 001,37** | **175 165 157,64** |
| **TOTAL GENERAL ACTIF** | | **1 635 529 703,81** | 986 674 087,47 | **648 855 616,34** | **1 485 305 001,42** |

## الملحق رقم 11

O.P.G.I TAMANRASSET
ELWIAM TAMANGHASSET
N° D'IDENTIFICATION:099111010226349

EDITION_DU:30/03/2016 10:45
EXERCICE:01/01/12 AU 31/12/12

**BILAN (PASSIF)**

| | NOTE | 2012 | 2011 |
|---|---|---|---|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | 277 405 793,34 | 1 796 278 366,13 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | | |
| Ecart de réévaluation | | | 537 936 953,01 |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | -31 818 654,08 | -29 605 440,76 |
| Autres capitaux propores - Report à nouveau | | -846 967 850,96 | -1 280 746 582,26 |
| **Part de la société consolidante (1)** | | | |
| **Part des minoritaires (1)** | | | |
| TOTAL I | | **-601 380 711,70** | **1 023 863 296,12** |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 119 214 965,66 | 117 259 030,16 |
| **Impôts (différés et provisionnés)** | | 110 191 027,42 | |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 18 549 807,94 | 52 510 968,31 |
| TOTAL II | | **247 955 801,02** | **169 769 998,47** |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 711 712 108,39 | 2 763 648,21 |
| Impôts | | 52 656 493,55 | 52 339 417,01 |
| Autres dettes | | 235 983 416,28 | 234 640 132,81 |
| Trésorerie passif | | 1 928 508,80 | 1 928 508,80 |
| TOTAL III | | **1 002 280 527,02** | **291 671 706,83** |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | **648 855 616,34** | **1 485 305 001,42** |

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d"états financiers consolidés

## الملحق رقم 12

O.P.G.I TAMANRASSET
ELWIAM TAMANGHASSET

EDITION_DU:30/03/2016 10:48
EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

### BILAN (ACTIF)

| ACTIF | NOTE | 2014 Montants Bruts | 2014 Amortissements Provisions et pertes de valeurs | 2014 Net | 2013 Net |
|---|---|---|---|---|---|
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 135 000,00 | 109 997,54 | 25 002,46 | 12 058,01 |
| Immobilisations corporelles | | | | | |
| Terrains | | 1 082 927,37 | | 1 082 927,37 | 1 082 927,37 |
| Bâtiments | | 776 067 596,54 | 403 730 972,44 | 372 336 624,10 | 390 327 602,83 |
| Autres immobilisations corporelles | | 75 668 933,13 | 32 614 201,62 | 43 054 731,51 | 42 533 031,66 |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| Immobilisations encours | | | | | |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 15 709 090,04 | | 15 709 090,04 | 17 211 533,12 |
| Impôts différés actif | | 3 704 670,93 | | 3 704 670,93 | |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 872 368 218,01 | 436 455 171,60 | 435 913 046,41 | 451 167 152,99 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 21 969 853,16 | 563 717,53 | 21 406 135,63 | 21 662 143,41 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 130 046 949,78 | | 130 046 949,78 | 107 795 985,71 |
| Autres débiteurs | | 5 671 454,02 | | 5 671 454,02 | 148 285,66 |
| Impôts et assimilés | | 73 235,35 | | 73 235,35 | 207 895,03 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | 586 500 000,00 | | 586 500 000,00 | 586 500 000,00 |
| Trésorerie | | 67 486 900,23 | 586 565 207,50 | -519 078 307,27 | -515 061 781,69 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 811 748 392,54 | 587 128 925,03 | 224 619 467,51 | 201 252 528,12 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 1 684 116 610,55 | 1 023 584 096,63 | 660 532 513,92 | 652 419 681,11 |

## الملحق رقم 13

O.P.G.I TAMANRASSET
ELWIAM TAMANGHASSET

EDITION_DU:30/03/2016 10:48
EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

### BILAN (PASSIF)

| | NOTE | 2014 | 2013 |
|---|---|---|---|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | 277 405 793,34 | 277 405 793,34 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | | |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | -1 445 556,83 | -10 953 461,51 |
| Autres capitaux propores - Report à nouveau | | -793 949 132,12 | -895 462 756,92 |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| TOTAL I | | -517 988 895,61 | -629 010 425,09 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 134 775 617,57 | 127 740 617,57 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | | 110 191 027,42 |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 63 831 147,11 | 61 632 016,42 |
| TOTAL II | | 198 606 764,68 | 299 563 661,41 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 712 401 690,44 | 712 709 066,98 |
| Impôts | | 30 266 112,17 | 28 107 258,65 |
| Autres dettes | | 237 246 842,24 | 241 050 119,16 |
| Trésorerie passif | | | |
| TOTAL III | | 979 914 644,85 | 981 866 444,79 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 660 532 513,92 | 652 419 681,11 |

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

**الملحق رقم 14**

**O.P.G.I TAMANRASSET** **EXTRAIT GRAND-LIVRE** PAGE:1

ELWIAM EDITION DU 06/04/2010 11: 7

TAMANGHASSET EXERCICE:01/01/2012 AU 31/12/2012

**COMPTE:13400000 -IMPOTS DIFFERES PASSIF** **Exercice 2012**

| DATE | JOURNAL | FOLIO | PIECE | COMPTE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 02/01/2012 | ASS | 20 | 068 | 13400000 | CONSTATATION IMPOTS DIFFERES PASSIF | | 110 191 027,42 |
| TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/2012 au 31/12/2012 | | | | | | 0,00 | 110 191 027,42 |
| CUMULS AU 31/12/2012 | | | | | | 0,00 | 110 191 027,42 |
| SOLDE AU 31/12/2012 | | | | | | | **110 191 027,42** |

PCCOMPTA (c) DLG

# الفهرس العام


الإهداء ..... III.
الشكر ..... IV.
قائمة المحتويات..... V.
قائمة الجداول ..... VI.
قائمة الأشكال ..... VII.
قائمة الملاحق ..... VIII.
قائمة الاختصارات و الرموز..... IX.
المقدمة ..... ب-


## الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية


تمهيد ..... 2.
**المبحث الأول: الأدبيات النظرية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية**..... 3.
المطلب الأول: أساسيات حول الضرائب المؤجلة... ..... 3.
الفرع الأول : مفهوم الضرائب المؤجلة..... 3.
الفرع الثاني: المبادئ المحاسبية ذات صلة بالضرائب المؤجلة..... 6.
الفرع الثالث: الضريبة المؤجلة في قوانين المالية..... 7.
المطلب الثاني :حساب الضريبة المؤجلة..... 8.
الفرع الأول : قياس الضريبة المؤجلة ..... 8.
الفرع الثاني: تحديد الضريبة المؤجلة والإفصاحات المرفقة ..... 9.
الفرع الثالث: الاعتراف بالضريبة الجارية والمؤجلة ..... 10
المطلب الثالث : الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي..... 11
الفرع الأول: الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة..... 11
الفرع الثاني : حالة الأصول الضريبية المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي المالي..... 11
الفرع الثالث: حالة الخصوم الضريبية المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي المالي..... 13
**المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية لأثر الضريبة المؤجلة على جودة القوائم المالية**..... 15
المطلب الأول:الدراسات السابقة ذات صلة بالموضوع ..... 15.
المطلب الثاني : مميزات الدراسة الحالية مقارنة مع الدراسات السابقة..... 18
خلاصة الفصل الأول ..... 19

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية للمؤسسة


تمهيد.....20
**المبحث الأول: الإجراءات المنهجية لدراسة**.....21
المطلب الأول: الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة.....21
الفرع الأول: منهج الدراسة.....21
الفرع الثاني: مجتمع و عينة الدراسة.....21
الفرع الثالث : أهم الطرق و الأدوات المستخدمة في الدراسة:.....23
المطلب الثاني:تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات محل الدراسة.....23
الفرع الأول: الضرائب مؤجلة أصول.....24
الفرع الثاني : الضرائب مؤجلة خصوم.....30
الفرع الثالث: الاعتراف بالضريبة المؤجلة في القوائم المالية لمؤسستين.....31
**المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها**.....32
المطلب الأول:عرض نتائج الدراسة.....32
الفرع الأول: عرض ودراسة القوائم المالية للمؤسسة.....32
الفرع الثاني : عرض جدول حسابات النتائج.....36
الفرع الثالث: مقارنة الضرائب المؤجلة في مؤسسة التسيير السياحي مع ديوان الترقية والتسيير العقاري.....37
المطلب الثاني : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.....38
الفرع الأول: تفسير وتحليل نتائج الدراسة.....38
الفرع الثاني : اختبار فرضيات الدراسة.....40
الفرع الثالث: مناقشة ما توصلت إليه الدراسة.....41
خلاصة الفصل الثاني.....42
الخاتمة.....43
المصادر و المراجع.....47
الملاحق.....51
الملحق الأول.....52
الملحق الثاني.....53
الملحق الثالث.....54
الملحق الرابع.....54
الملحق الخامس.....55
الملحق السادس.....55
الملحق السابع.....56

الملحق الثامن ..... 57
الملحق التاسع ..... 57
الملحق العاشر ..... 58
الملحق الحادي عشر ..... 58
الملحق الثاني عشر ..... 59
الملحق الثالث عشر ..... 59
الملحق الرابع عشر ..... 60
الفهرس ..... 61