

الأعمال المحاسبية

الفصل الرابع والخامس

أولاً- الأسئلة النظرية

- 1- أذكر معدلات الضريبة على أرباح الشركات السارية المفعول ابتداء من سنة 2016.
- 2- ما هو سبب استخدام ضريبة السنة قبل الماضية (ن-2) لحساب وتسديد التسبيق الأول للسنة السارية (ن)؟ وكيف تتم معالجة الفرق المسجل في قيمة التسبيق الأول عند حساب وتسديد التسبيق الثاني في كلتا الحالتين (تسديد بالزيادة وتسديد بالنقصان)؟
- 3- كيف تتم معالجة رصيد التصفية السالب (مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع)؟
- 4- هل يتم حساب وتسديد التسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات في حالة مؤسسة حديثة النشأة؟ وفي حالة الإجابة بنعم، على أي أساس يتم حساب هذه التسبيقات؟
- 5- تتمثل عملية التنازل على الأصول الثابتة أو جزء منها من العمليات الاقتصادية ممكنة الحدوث خلال حياة المؤسسة، وإثر هذه العملية تحصل المؤسسة على فائض قيمة في بعض الحالات، وباعتبار هذا الفائض دخلاً أو ربحاً بالنسبة للمؤسسة، أخضعه المشرع الجبائي من خلال القوانين الجبائية إلى ضريبة.

المطلوب:

- 1- ما هي عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة المعنية وغير المعنية بهذه الضريبة؟
- 2- أذكر حالات أو أنواع فوائض القيم الخاضعة للضريبة.
- 3- كيف يتم تحديد مبلغ فوائض القيم الخاضعة للضريبة؟

4- ما هي الحالة التي تكون فيها فوائض القيم المحققة معفية من الضريبة؟ وكيف تتم معالجة هذه الحالة محاسبيا (في محاسبة المؤسسة)، وجبايا (مع الإدارة الجبائية)؟

5- بعد دراستك وتحليلك للمعالجة المحاسبية لفوائض القيم المعفية من الضريبة، كيف ترى حقيقة هذا الإعفاء من عدمه؟

ثانيا- التمارين التطبيقية

التمرين الأول

سجلت مؤسسة « FARMOLIS » ذات الشخصية المعنوية "شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة" "EURL" في حساباتها خلال سنة 2016 المبالغ الآتية:

المبالغ	البيان
31.800.000	د/701 المبيعات من المنتجات التامة الصنع
1.250.000	د/704 تقديم الخدمات الأخرى
675.000	د/75 المنتجات العملياتية الأخرى
13.350.000	د/601 المواد الأولية
510.000	د/604 مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة
6.150.000	د/63 أعباء المستخدمين
80.000	د/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
400.000	د/65 الأعباء العملياتية الأخرى
430.000	د/66 الأعباء المالية
1.720.000	د/68 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

معلومات إضافية:

- يحتوي الحساب 75 "المنتجات العملياتية الأخرى" على فائض قيمة ناتج من تنازل المؤسسة عن آلة كانت بحوزتها منذ بداية شهر مارس 2014، وتعهدت المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة المحقق من التنازل، والمقدر بمبلغ 250.000 دج؛

- يتضمن الحساب 68 "الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة" مبلغ 240.000 دج، والذي يعتبر قسط اهتلاك سيارة سياحية تملكها المؤسسة، معدل الاهتلاك المعتمد يتمثل في نسبة 20%؛
 - يحتوي الحساب 63 "أعباء المستخدمين" على مبلغ 1.200.000 دج، والذي يتمثل في الأجرة السنوية لزوجـة صاحب المؤسسة، وأجرة موظف آخر في نفس المنصب، الذي تعمل فيه هذه الزوجة، تقدر بمبلغ 60.000 دج شهريا.
 المطلوب:

- 1- حساب الربح المحاسبي الذي حققته المؤسسة « FARMOLIS » خلال سنة 2016.
- 2- حساب الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات IBS.
- 3- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على مؤسسة « FARMOLIS ».
- 4- إذا علمت أن تكلفة اقتناء الآلة المتنازل عنها هو 400.000 دج، فالمطلوب منك معالجة الحالات الآتية لفائض القيمة المتعهد إعادة استثماره من المؤسسة:
 الحالة الأولى: اقتناء آلة بتكلفة 550.000 دج، مع استعمال فائض القيمة في سنة 2017؛
 الحالة الثانية: اقتناء آلة بتكلفة 670.000 دج، مع استعمال فائض القيمة بعد سنتين، أي 2018؛
 الحالة الثالثة: مرور ثلاث سنوات كاملة، ولم تستعمل المؤسسة فائض القيمة المتعهد إعادة استثماره.

المطلوب:

المعالجة الجبائية والمحاسبية مع الشرح، في حالتـي ما إذا قامت المؤسسة بدفع الضريبة على أرباح الشركات أم لا.

التمرين الثاني

تنشط مؤسسة "SONATIC" في قطاع النسيج، بحيث سجلت هذه المؤسسة ذات الشخصية المعنوية (SARL) في حسابات النتائج (CR) في نهاية 2016 المبالغ الآتية:

المبالغ	البيان
3.750.000	د/700 المبيعات من البضائع

33.200.000	د/701 المبيعات من المنتجات التامة الصنع
580.000	د/703 المبيعات من المنتجات المتبقية
1.250.000	د/72 الإنتاج المخزن أو الناقص من المخزون
800.000	د/73 الإنتاج المثبت
480.000	د/752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية
40.000	د/76 المنتجات المالية
2.630.000	د/600 مشتريات البضائع المباعة
12.210.000	د/601 المواد الأولية
752.500	د/61 الخدمات الخارجية
610.000	د/63 أعباء المستخدمين
55.000	د/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
18.000	د/66 الأعباء المالية
780.000	د/68 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

بالإضافة إلى الحسابات السابقة، إليك المعلومات الآتية:

- قدمت المؤسسة إعانة لإحدى الجمعيات الخيرية خلال السنة بمبلغ 1.200.000 دج؛
- = تملك المؤسسة سيارتين سياحيتين، تمت الحيابة عليهما بمبلغ 1.200.000 دج و 1.400.000 دج على التوالي، تمت الحيابة على السيارة الأولى في 2010/07/18؛ أما السيارة الثانية، فتمت الحيابة عليها في 2016/05/12، (معدل اهتلاك السيارات هو 20%)؛
- يتضمن حساب 752 "فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية"، تنازل المؤسسة عن معدات وأدوات في 18 جوان 2016. تمت الحيابة عليها في 04 فبراير 2013، ولم تتعهد المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة المحقق عن هذا التنازل؛
- قدمت المؤسسة مبلغ 6.450.000 دج للكفالة والرعاية بأحد النوادي الرياضية، والتي هي مثبتة بوثائق محاسبية خلال السنة المالية الجارية؛

- قلمت المؤسسة هدايا ذات الطابع الإشهادي خلال سنة 2016، كما هو مبين في الجدول الآتي:

البيان	قيمة الوحدة الواحدة (دج)	الكمية	القيمة الإجمالية (دج)
علبة أقلام	700	200	140.000
ملصقات إخبارية	600	500	300.000
رزانة "Calendriers"	180	1.000	180.000
أجندات "Agendas"	230	500	115.000
المجموع	/	/	735.000

- سجلت المؤسسة خلال السنوات السابقة خسائر تم تلخيصها في الجدول الآتي:

السنة	2010	2011	2012	2013	2014	2015
المبالغ (دج)	150.000	300.000	390.000	190.000	550.000	430.000

المطلوب:

- 1- حساب الربح المحاسبي المسجل من المؤسسة "SONATIC" خلال السنة 2016.
- 2- حساب الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات المحقق من المؤسسة "SONATIC".
- 3- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعها خلال سنة 2016.

التمرين الثالث

تكونت شركة ذات المسؤولية المحدودة (KATO) بتاريخ 2012/01/08، وذلك برأس مال قدره 10.000.000 دج، وكانت النتائج المسجلة خلال الخمس سنوات التالية لإنشائها كما يلي:

السنة	2012	2013	2014	2015	2016
الربح الجبائي (دج)	400.000	550.000	800.000	650.000	900.000

المطلوب:

ملء الجدول الآتي بعد حساب الأقساط الواجب دفعها ورصيد التسوية الواجب دفعه فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS) للسنوات 2012، 2013، 2014، 2015، و2016.

2016	2015	2014	2013	2012	البيان
					التسبيق 1
					التسبيق 2
					التسبيق 3
					رصيد التسوية

• يفترض أن معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق خلال كل السنوات هو 26 %.

أولاً- أجوبة الأسئلة النظرية

- 1- تتمثل معدلات الضريبة على أرباح الشركات ابتداء من سنة 2016 فيما يلي:
 - المعدل 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، ما عدا المنجمية منها والمحروقات؛
 - المعدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري (المسجلة بهذه الصفة في السجل التجاري)، والأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
 - المعدل 26% بالنسبة لأنشطة الأخرى.

2- يتمثل سبب اعتماد ربح سنة (ن-2) لحساب التسبيق الأول للضريبة على أرباح الشركات للسنة (ن) وليس السنة (ن-1) لإمكانية عدم امتلاك المؤسسة الخاضعة للمعلومة المتعلقة بربح السنة الماضية " (ن-1)", لاسيما مع العلم بآجال التسبيق الأول التي تقع بين 20 فبراير و 20 مارس، أي قبل آخر أجل لإيداع التصريح، الجبائي السنوي المتعلق بالربح المحقق بـ 40 يوما، تجدر الإشارة إلى أن أغلب المؤسسات التي تقع في هذه الحالة تكون مؤسسات كبيرة.

عند قيام المؤسسة بحساب التسبيق الثاني على أساس ربح السنة (ن-1) لعلمها به نظرا لآجال التسبيق الثاني، تقوم المؤسسة بتعديل التسبيق الثاني على أساس ما تم تسديده في التسبيق الأول، فإذا تم التسديد بالزيادة في التسبيق الأول مقارنة مع ما يجب تسديده، تقوم المؤسسة بطرح المبلغ الزائد من التسبيق الثاني؛ أما إذا تم التسديد بالنقصان في التسبيق الأول مقارنة مع ما يجب تسديده، تقوم المؤسسة بتسديد المبلغ الناقص بإضافته إلى التسبيق الثاني. وفي الأخير، نتيجة العملية المقام بها تتمثل في تسديد المؤسسة لتسبيقين مختلفين في القيمة، ولكن معدلها يعادل قيمة التسبيق الواجب التسديد، ولشرح أوفر يمكن الاستعانة بالتمرين التطبيقي الثالث من الفصل.

3- يتم استرداد رصيد التصفية السالب (مجموع التسبيلات المسددة أكبر من الضريبة المستحقة) من التسبيق التالي لآجال رصيد التسوية، أو رصيد التصفية للسنة التالية. وتجدر الإشارة إلى ضرورة الانتباه في حالة خصم المبلغ من التسبيق التالي من عدم خصم المبلغ مرتين، والذي يمكن أن يحدث في حالة اعتماد المبلغ المسدد من خلال التسبيق عند حساب رصيد التصفية

للسنة محل الاسترداد. في الحقيقة يتم اعتماد المبلغ المستحق للتسبيق محل خصم المبلغ المراد استرداده وليس المبلغ المسدد، بحيث يحدد المبلغ المسدد في التسبيق عند استرجاع المبلغ الزائد

كما يلي:

المبلغ المسدد للتسبيق عند استرجاع المبلغ الزائد = المبلغ المستحق (بحسب حسب علاقة التسبيق الثالث) - المبلغ الزائد
(المبلغ الزائد = مجموع التسبيقات - مبلغ الضريبة الواجبة التسديد)

4- يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات في كل الحالات بما فيها الشركات حديثة النشأة، وذلك باعتبار 5% من رأس مال الشركة المكلفة بالضريبة كريح للسنة الماضية، وانطلاقاً من الربح المحدد يتم حساب تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات التي تلي مباشرة تاريخ إنشاء الشركة.

5- تحقق المؤسسة فائض قيمة في بعض الحالات إثر تنازلها عن أصولها الثابتة، وباعتبار هذا الفائض دخلاً أو ربحاً بالنسبة للمؤسسة، أخضعه المشرع الجبائي للضريبة.

أ) تتمثل عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة المعنية وغير المعنية بالخضوع للضريبة فيما يلي:

عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة المعنية بهذه الضريبة

- الأصول الثابتة العينية؛

- الأسهم أو الحصص التي يقصد من ورائها ضمان تملك المستغل ملكية كاملة، حصة 10% على الأقل من رأس مال شركة أخرى؛

- القيم التي تشكل السندات المالية للدخول في نمة المؤسسة، منذ سنتين (2) على الأقل قبل تاريخ التنازل.

- العناصر غير المعنية بهذه الضريبة

- فوائض القيمة الناتجة من التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك (lease-back) ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة؛

- فوائض القيمة الناتجة من إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.

- (ب) أنكر حالات أو أنواع فوائض القيم الخاضعة للضريبة
- فوائض القيم القصيرة الأجل: التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ 3 سنوات أو أقل؛
 - فوائض القيم الطويلة الأجل: التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من 3 سنوات.
- (ت) يتم تحديد مبلغ فوائض القيم الخاضعة للضريبة
- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأجل، يعتبر 70% من فائض القيمة ربحا خاضعا للضريبة؛
 - إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأجل، يعتبر 35% من فائض القيمة ربحا خاضعا للضريبة.
- (ث) نكون فيها فوائض القيم معفية من الضريبة، وتتم معالجة هذه الحالة محاسبيا (في محاسبة المؤسسة)، وجبائيا (مع الإدارة الجبائية) كما يلي:
- الحالة التي تكون فيها فوائض القيم معفية من الضريبة
- تكون فوائض القيم معفية من الضريبة في حالة التزام المكلف بإعادة استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيات في مؤسسة، وذلك قبل انقضاء أجل ثلاث (3) سنوات من اختتام السنة المالية التي تحقق فيها فائض القيمة.
- تتم معالجة هذه الحالة محاسبيا (في محاسبة المؤسسة) وجبائيا (مع الإدارة الجبائية) كما يلي:
- تعالج هذه الحالة محاسبيا (في محاسبة المؤسسة)
- تحول فوائض القيم المعفية من الضريبة إلى مخصصات الاهتلاك المالي للتثبيات الجديدة، وتخصم من سعر التكلفة عند حساب الاهتلاكات المالية وفوائض القيم المحققة لاحقا.
- تعالج هذه الحالة جبائيا (مع الإدارة الجبائية)
- تعالج هذه الحالة جبائيا بإرفاق الالتزام بإعادة الاستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيم.

(ج) تتمثل حقيقة هذا الإعفاء من عدمه مع التعليل كما يلي:

لا يوجد إعفاء حقيقي من الضريبة لفوائض القيم المتعهد بإعادة استثمارها في اقتناء تثبيات جديدة؛ وذلك لأنه عند تعهد المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة، يتم نزعها من الإيرادات الخاضعة للضريبة، وعند استخدام فائض القيمة المحقق والمتعهد بإعادة استثماره، فهو يحول

لحساب اهتلاك الأصل الثابت المقتنى ويخفض من سعر تكلفته عند حساب اهتلاك هذا التثبيت المقتنى، أي هناك تسجيل لتخفيض قيمة فائض القيمة المحقق من الأعباء.

ثانيا- حل التمارين التطبيقية

حل التمرين الأول

1- حساب الربح المحاسبي المحقق من قبل مؤسسة "FARMOLIS"

يحدد الربح المحاسبي بالعلاقة الآتية:

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{مجموع الإيرادات (ح/د)} - \text{مجموع الأعباء (ح/د)}$$

$$\begin{aligned} &+ 13.350.000) - (675.000 + 1.250.000 + 31.800.000) = \text{الربح المحاسبي} \\ &\equiv (1.720.000 + 430.000 + 400.000 + 80.000 + 6.150.000 + 510.000 \\ &\text{11.085.000 دج.} \end{aligned}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 11.085.000 \text{ دج}$$

2- حساب الربح الجبائي المحقق من قبل مؤسسة FARMOLIS

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاسترداد} - \text{التخفيضات}$$

الاسترداد

• معالجة اهتلاك السيارة السياحية

لدينا تسجيل اهتلاك سيارة سياحية بمبلغ 240.000 دج، ومعدل اهتلاك السيارة يقدر بنسبة 20%.

مبلغ الاهتلاك المقبول جبائيا = تكلفة الاقتناء المقبولة جبائيا × معدل الاهتلاك

مبلغ الاهتلاك المقبول جبائيا = 1.000.000 دج × 20% = 200.000 دج.

وعليه:

$$\text{مبلغ الاسترداد} = \text{مبلغ الاهتلاك المسجل محاسبيا} - \text{مبلغ الاهتلاك المقبول جبائيا}$$

$$\text{مبلغ الاسترداد} = 240.000 \text{ دج} - 200.000 \text{ دج} = 40.000 \text{ دج.}$$

$$\text{مبلغ الاسترداد} = 40.000 \text{ دج.}$$

المعيار 5، الأحكام المشتركة بين المستخدمين
للبناء:

أجر زوجة صاحب المؤسسة السنوية تقدر بمبلغ 1.200.000 دج، ما يقابل 100.000 دج شهريا.
أجر موظف يعمل نفس الوظيفة تقدر بمبلغ 60.000 دج شهريا.
وعليه، فالفرق في الأجر يعتبر استرداداً حتى يخضع للضريبة.

مبلغ الاسترداد السنوي = (الأجر الشهري المسدد للزوجة - الأجر الشهري المسدد لموظف يقوم بنفس الوظيفة) × 12

مبلغ الاسترداد السنوي = (100.000 دج - 60.000 دج) × 12 شهر = 480.000 دج.

مبلغ الاسترداد السنوي = 480.000 دج.

وعليه:

مجموع الاستردادات = مبلغ الاسترداد على اهتلاك السيارة السياحية + مبلغ الاسترداد على أجر زوجة صاحب المؤسسة = 40.000 دج + 480.000 دج = 520.000 دج.

مجموع الاستردادات = 520.000 دج.

التخفيضات

قامت المؤسسة بتقديم تعهد بغرض إعادة استثمار فائض القيمة المحقق من تنازلها عن آلة كانت بحوزتها منذ بداية شهر مارس 2014؛ وعليه ففائض القيمة المحقق والمقدر بمبلغ 250.000 دج لا يخضع للضريبة على أرباح الشركات، وبذلك يعتبر تخفيضاً.

وعليه:

الربح الجبائي = 11.085.000 دج + 520.000 دج - 250.000 دج = 11.355.000 دج.

الربح الجبائي = 11.355.000 دج.

3- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على مؤسسة FARMOLIS

يحدد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات حسب العلاقة الآتية:

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي × معدل الضريبة على أرباح الشركات

يلاحظ استخدام المؤسسة في حساباتها "د/701 المبيعات من المنتجات التامة الصنع"، ما يعني أن المؤسسة إنتاجية، وبذلك تخضع لمعدل 19%.

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات = 11.355.000 دج × 19% = 2.157,450 دج.

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة = 2.157,450 دج.

4- معالجة حالات فائض القيمة المحقق

يشترط للاستعمال الكامل لفائض القيمة اقتناء تثبيت جديد قابل للاهلاك في فترة لا تتعدى ثلاث (3) سنوات، وبذلك فتكلفة التثبيت الجديد الواجب اقتناؤه للاستخدام الكامل لفائض القيمة تحدد كما يلي:

تكلفة التثبيت الجديد = تكلفة التثبيت المتنازل عنه + فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره

تكلفة التثبيت الجديد الواجب اقتناؤه للاستخدام الكامل لفائض القيمة =

400.000 دج + 250.000 دج.

تكلفة التثبيت الجديد الواجب اقتناؤه للاستخدام الكامل لفائض القيمة = 650.000 دج.

الحالة الأولى: اقتناء آلة بسعر 550.000 دج خلال سنة 2017

تمثل هذه الحالة استعمالاً جزئياً لفائض القيمة، ويعني وجود جزء من فائض القيمة الناتج من التنازل غير المستعمل أو غير المستخدم، وبذلك يحول الجزء غير المستعمل في نهاية فترة الثلاث سنوات لحسابات النتائج للخضوع للضريبة.

فائض القيمة غير المستعمل = تكلفة التثبيت الجديد الواجب اقتناؤه للاستعمال الكامل لفائض

القيمة - تكلفة التثبيت الذي تم اقتناؤه

فائض القيمة غير المستعمل = 650.000 دج - 550.000 دج = 100.000 دج.

فائض القيمة غير المستعمل = 100.000 دج.

وعليه: فائض القيمة المستعمل = 250.000 دج - 100.000 دج = 150.000 دج.

فائض القيمة المستعمل = 150.000 دج.

المعالجة المحاسبية للحالة الأولى:

250.000	250.000	2016/12/31 من د/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية إلى د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره التعهد بإعادة استثمار فائض القيمة	1xx	752
150.000	150.000	2017/12/31 من د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره إلى د/ اهتلاك المنشآت التقنية (الآلة) تحويل جزء من فائض القيمة لحساب اهتلاك الآلة المقتناة	2815	1xx
100.000	100.000	2019/12/31 من د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره إلى د/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية تحويل جزء من فائض القيمة غير المستعمل للخضوع للضريبة	752	1xx

الحالة الثانية: اقتناء آلة بسعر 670.000 دج خلال سنة 2018 ،
تمثل هذه الحالة استعمالا كلياً لفائض القيمة، وذلك لاقتناء آلة بسعر 670.000 دج خلال سنة
2018، أي أكبر من مبلغ 650.000 دج اللازم للاستعمال الكلي.

المعالجة المحاسبية للحالة الثانية:

250.000	250.000	2016/12/31 من د/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية إلى د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره التعهد بإعادة استثمار فائض القيمة	1xx	752
---------	---------	--	-----	-----

		2018/12/31		
250.000	250.000	من د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره إلى د/ اهتلاك المنشآت التقنية (الآلة) تحويل كل فائض القيمة لحساب اهتلاك الآلة المقتناة	2815	1××

الحالة الثالثة: مرور ثلاث (3) سنوات كاملة مع عدم استعمال فائض القيمة
تتمثل هذه الحالة في عدم الاستعمال الكامل لفائض القيمة، ما يعني إعادة تحويل مبلغ فائض
القيمة لحسابات النتائج للخضوع للضريبة.
المعالجة المحاسبية للحالة الثالثة:

		2016/12/31		
250.000	250.000	من د/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية إلى د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره التعهد بإعادة استثمار فائض القيمة	752	1××

		2019/12/31		
250.000	250.000	من د/ فائض القيمة المتعهد بإعادة استثماره إلى د/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية تحويل جزء من فائض القيمة غير المستعمل للخضوع للضريبة	752	1××

حل التمرين الثاني

1- حساب الربح المحاسبي المسجل من المؤسسة "SONATIC" خلال السنة 2016

$$\text{الربح المحاسبي} = \text{مجموع الإيرادات (د/7××)} - \text{مجموع الأعباء (د/6××)}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 40.100.000 \text{ دج} - 17.055.500 \text{ دج} = 23.044.500 \text{ دج}$$

$$\text{الربح المحاسبي} = 23.044.500 \text{ دج}$$

2- حساب الربح الجبائي

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

معالجة الاسترداد

الإعانات المقدمة للجمعية الخيرية

يتمثل الحد الأقصى المقبول جبائيا للإعانات المقدمة للجمعيات الخيرية في مبلغ 1.000.000 دج، وبذلك كل ما يتعدى المبلغ المذكور يعتبر استرداداً. وعليه:

$$\text{مبلغ الاسترداد} = \text{المبلغ المستد} - \text{الحد المقبول جبائياً}$$

مبلغ الاسترداد (الإعانات للجمعيات الخيرية) = 1.200.000 دج - 1.000.000 دج = 200.000 دج.

$$\text{مبلغ الاسترداد (الإعانات للجمعيات الخيرية)} = 200.000 \text{ دج}$$

السيارات السياحية

السيارة الأولى: تم اهتلاك السيارة بالكامل في سنة 2015 (اقتناء السيارة في 2010).

السيارة الثانية: تم اقتناؤها بتاريخ 2016/05/12 بمبلغ 1.400.000 دج

$$\text{الاهتلاك المحاسبي للسيارة} = 1.400.000 \times 20\% \times \frac{8}{12} = 186.667 \text{ دج.}$$

$$\text{الاهتلاك المقبول جبائياً} = 1.000.000 \times 0,2 \times \frac{8}{12} = 133.333 \text{ دج. (الاهتلاك المقبول}$$

جبائياً على أساس سعر اقتناء لا يتعدى 1.000.000 دج.)

وعليه:

$$\text{مبلغ الاسترداد (اهتلاك السيارة السياحية)} = 133.333 - 186.667 = 53.334 \text{ دج.}$$

$$\text{مبلغ الاسترداد (اهتلاك السيارة السياحية)} = 53.334 \text{ دج}$$

الكفالة والرعاية الرياضية

يتمثل المبلغ المقبول جبائياً للكفالة والرعاية في حدود 10% على أن لا يتعدى 30.000.000 دج.

يمكن من معطيات التمرين، وبصورة أدق من حسابات النتائج، تحديد قيمة رقم الأعمال المحقق من المؤسسة "SONATIC" خلال السنة 2016.

$$\text{رقم الأعمال} = 700 / \text{د} + 701 / \text{د} + 703 / \text{د}$$

$$= 37.530.000 \text{ دج} = 580.000 + 33.200.000 + 3.750.000$$

رقم الحساب = 37.530.000 دج

ومنه: الحد المقبول جبايا = $37.530.000 \times 10\% = 3.753.000$ دج.

الحد المقبول جبايا = 3.753.000 دج

وعليه:

مبلغ الاسترداد (الكفالة والرعاية الرياضية) = $3.753.000 - 6.450.000 = 2.697.000$ دج.

مبلغ الاسترداد (الكفالة والرعاية الرياضية) = 2.697.000 دج

- الهدايا ذات الطابع الإشهاري تتمثل القيمة المقبولة للخصم جبايا بخصوص الهدايا ذات الطابع الإشهاري في مبلغ 500 دج للوحدة الواحدة الممنوحة من قبل المؤسسة، وهذا يعني أن كل ما يتجاوز قيمة 500 دج للوحدة الواحدة يعتبر استرداداً يضاف إلى الربح المحاسبي حتى يخضع للضريبة.

البيان	القيمة الوحودية	القيمة المقبولة جبايا	الكمية	قيمة الاسترداد
علية أقلام	700	500	200	$200 \times (500-700)$ = 40.000 دج
ملصقات إخبارية	600	500	500	$500 \times (500-600)$ = 50.000 دج
رزمة	180	500	1.000	/
أجندات	230	500	500	/
المجموع	/	/	/	90 000 دج

وعليه:

مبلغ الاسترداد (الهدايا الإخبارية) = 90.000 دج

معالجة التخفيضات

- فائض القيمة المحقق من التنازل عن التثبيتات

حسب معطيات التمرين، يتضمن حساب 752 "فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية"، تنازل المؤسسة عن معدات وأدوات في 18 جوان 2016، تمت الحيازة على هذه المعدات في 04 فبراير 2013، ولم تتعهد المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة المحقق عن هذا التنازل؛ ومن هنا يلاحظ أن مدة الاحتفاظ بالأصل تتعدى ثلاث سنوات، وهذا يعني أن فائض القيمة المحقق

يُعتبر طويل الأجل، ويخضع 35% من قيمة فائض القيمة للمعدل العادي للضريبة. وبما أن 35% منه يخضع للضريبة، فإن 65% المتبقية من قيمة فائض القيمة لا تخضع للضريبة، وبذلك تعتبر تخفيضاً.

وعليه: تتمثل القيمة الموافقة لنسبة 65% من فائض القيمة تخفيضاً

$$\text{مبلغ التخفيض (فائض القيمة الناتج من التنازل عن الثببتات)} = \text{قيمة فائض القيمة} \times 65\%$$

$$\text{مبلغ التخفيض (فائض القيمة الناتج من التنازل عن الثببتات)} =$$

$$480.000 \text{ دج} \times 65\% = 312.000 \text{ دج.}$$

$$\text{مبلغ التخفيض (فائض القيمة الناتج من التنازل عن الثببتات)} = 312.000 \text{ دج.}$$

• خسائر السنوات الماضية

يسمح المشرع الجبائي بخضم خسائر السنوات الماضية في حدود الأربع سنوات، حسب معطيات التمرين، تخضم الخسائر المسجلة من سنة 2012 إلى غاية سنة 2015، وتعتبر تخفيضات.

$$\text{مبلغ التخفيض (خسائر السنوات الماضية)} = \text{مجموع خسائر الأربع سنوات الأخيرة.}$$

$$\text{مبلغ التخفيض (خسائر السنوات الماضية)} = 430.000 \text{ دج} + 550.000 \text{ دج} + 190.000 \text{ دج} + 390.000 \text{ دج} = 1.560.000 \text{ دج.}$$

$$\text{مبلغ التخفيض (خسائر السنوات الماضية)} = 1.560.000 \text{ دج.}$$

وعليه:

$$\text{الربح الجبائي} = 23.044.500 \text{ دج} + (200.000 \text{ دج} + 53.334 \text{ دج} + 2.697.000 \text{ دج} + 90.000 \text{ دج}) - (312.000 \text{ دج} + 1.560.000 \text{ دج}) = 24.212.834 \text{ دج.}$$

$$\text{الربح الجبائي} = 24.212.834 \text{ دج.}$$

3- حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات واجبة الدفع خلال سنة 2016

$$\text{مبلغ الضريبة} = \text{الربح الجبائي} \times \text{المعدل الضريبة على أرباح الشركات}$$

انطلاقاً من معطيات التمرين، ومن حسابات النتائج لمؤسسة SONATIC، يستنتج أن نشاط المؤسسة إنتاجي، وبذلك تخضع للمعدل 19%.

وعليه:

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات = 24.212.834 دج $\times 19\% = 4.600.438,46$ دج.

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات = 4.600.438,46 دج.

ملاحظة هامة

تطبق المعالجة المتعرض لها في التمرين الأول والتمرين الثاني للاسترداد والتخفيضات بتعرض تحديد الربح الجبائي لحساب الضريبة على أرباح الشركات، وكذلك لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية، وبمعنى آخر على كل المؤسسات التي تخضع لنظام الربح الحقيقي، وتقع أغلبها في فصل الأحكام المشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

حل التمرين الثالث

لحل التمرين الثالث، يُعتمد على العلاقات التالية:

التسبيق الأول = الربح الجبائي لسنة (ن-2) \times معدل الضريبة $\times 30\%$

التسبيق الثاني = الربح الجبائي لسنة (ن-1) \times معدل الضريبة $\times 30\%$ - [الربح الجبائي لسنة (ن-2) \times معدل الضريبة $\times 30\%$]

(2) \times معدل الضريبة $\times 30\%$ - الربح الجبائي لسنة (ن-1) \times معدل الضريبة $\times 30\%$.

التسبيق الثاني = [2] الربح الجبائي لسنة (ن-1) - الربح الجبائي لسنة (ن-2) \times معدل الضريبة $\times 30\%$.

التسبيق الثالث = الربح الجبائي لسنة (ن-1) \times معدل الضريبة $\times 30\%$.

رصيد التسوية = (ربح السنة (ن) \times معدل الضريبة) - مجموع التسبيقات الثلاثة المسددة.

وبما أن المؤسسة حديثة النشأة، يفرض ربح السنة الماضية على أساس نسبة 5% من رأس مال الشركة. وبذلك:

الربح الجبائي المعتمد لسنة 2012 = 1.000.000 دج $\times 5\% = 500.000$ دج

1- حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2012

التسبيق الأول: الربح الجبائي (ن-1) \times معدل الضريبة $\times 30\%$

التسبيق الأول = (1.000.000 $\times 5\%$) $\times 26\% \times 30\%$

التسبيق الأول = 39.000 دج.

التسبيق الثاني = 39.000 دج. (نفس طريقة حساب التسبيق الأول)

التسبيق الثالث = 39.000 دج. (نفس طريقة حساب التسبيق الأول والثاني)

مجموع التسبيقات = 39.000 + 39.000 + 39.000 = 117.000 دج.

رصيد التصفية = الضريبة المستحقة - مجموع التسبيقات

117 000 = (26 % x 400 000) =

رصيد التصفية = 13 000 - دج

2 حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2013

التسبيق الأول = 39.000 دج.

التسبيق الثاني = 30 % x 26 % x 400.000 - [(30 % x 26 % x 5 % x 10.000.000)] =

31.200 = [(30 % x 26 % x 400.000) - (31.200 - 39.000)] = 23.400 دج.

التسبيق الثاني = 23.400 دج.

التسبيق الثالث = 30 % x 26 % x 400.000 = 31.200 دج.

التسبيق الثالث = 31.200 دج.

مجموع التسبيقات = 31.200 + 23.400 + 39.000 = 93.600 دج.

رصيد التصفية = الضريبة المستحقة - مجموع التسبيقات

(26 % x 550.000) - 93.600 - 13.000 (استرجاع رصيد التصفية السالب للسنة الماضية) =

رصيد التصفية = 36.400 دج

3- حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2014

التسبيق الأول = 30 % x 26 % x 400.000 = 31.200 دج.

التسبيق الثاني = 30 % x 26 % x 550.000 - [(30 % x 26 % x 400.000)] =

54.600 = [(30 % x 26 % x 550.000) - (42.900 - 31.200)] = 42.900 دج.

التسبيق الثاني = 54.600 دج.

التسبيق الثالث = 30 % x 26 % x 550.000 = 42.900 دج.

التسبيق الثالث = 42.900 دج.

$$\text{مجموع التسبيقات} = 42.900 + 54.600 + 31.200 = 128.700 \text{ د.ج.}$$

$$\text{مجموع التسبيقات} = 128.700 \text{ د.ج.}$$

$$\text{رصيد التصفية} = 128.700 - (26\% \times 800.000) = 79.300 \text{ د.ج.}$$

$$\text{رصيد التصفية} = 79.300 \text{ د.ج.}$$

4- حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2015

$$\text{التسبيق الأول} = 550.000 \times 26\% \times 30\% = 42.900 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثاني} = 800.000 \times 26\% \times 30\% - [550.000 \times 26\% \times 30\%]$$

$$= (800.000 \times 26\% \times 30\%) - 42.900 = 62.400 - 42.900 = 19.500 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثاني} = 81.900 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثالث} = 800.000 \times 26\% \times 30\% = 62.400 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثالث} = 62.400 \text{ د.ج.}$$

$$\text{مجموع التسبيقات} = 42.900 + 81.900 + 62.400 = 187.200 \text{ د.ج.}$$

$$\text{مجموع التسبيقات} = 128.700 \text{ د.ج.}$$

$$\text{رصيد التصفية} = 128.700 - (26\% \times 650.000) = 18.200 \text{ د.ج.}$$

$$\text{رصيد التصفية} = 18.200 \text{ د.ج.}$$

5- حساب التسبيقات الواجب دفعها ورصيد التصفية لسنة 2015

$$\text{التسبيق الأول} = 800.000 \times 26\% \times 30\% = 62.400 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثاني} = 650.000 \times 26\% \times 30\% - [800.000 \times 26\% \times 30\%]$$

$$= (650.000 \times 26\% \times 30\%) - 62.400 = 50.700 - 62.400 = -11.700 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثاني} = 39.000 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثالث} = 650.000 \times 26\% \times 30\% = 50.700 \text{ د.ج.}$$

$$\text{التسبيق الثالث} = 50.700 \text{ د.ج.}$$

$$\text{مجموع التسبيقات} = 62.400 + 39.000 + 50.700 = 152.100 \text{ د.ج.}$$

مجموع التسبيقات = 152.100 دج.

= (900.000 × 26%) - 152.100 - 18.200 (استرجاع رصيد التصفية السالب للسنة الماضية)

رصيد التصفية = 63.700 دج.

استناد إلى الحسابات التي تمت بخصوص تسبيقات كل سنة وأرصدة تصفيتها، يمكن ملء الجدول الآتي كما يلي:

البيان	2012	2013	2014	2015	2016
التسبيق الأول	39.000	39.000	31.200	42.900	62.400
التسبيق الثاني	39.000	23.400	54.600	81.900	39.000
التسبيق الثالث	39.000	31.200	42.900	62.400	50.700
رصيد التصفية	-13.000	36.400	79.300	-18.200	63.700