**محور محاسبة الضرائب والرسوم**

 **أولا/ محاسبة الضريبة على القيمة المضافة:**

**تطبيق شامل حول محاسبة الضريبة على القيمة المضافة**

**إليك العمليات المتعلقة بالنشاط المختلط (تجاري وصناعي) للشركة S لسنة 2024:**

**05/02: شراء سلع Y (فاتورة 12) على الحساب بقيمة إجمالية 500.000 دج HT، حسم 05%، رسم داخلي على الاستهلاك 6.000 دج؛ خصم مالي 05%، أغلفة برسم الإعادة بقيمة 30.000 دج، وصل استلام Y، مصارف نقل 3.000 دج على عاتق البائع بوسائله الخاصة، وبالنسبة للبائع، السلع متمثلة في مخزون انتاج تام تكلفته 70% من ثمن البيع الإجمالي.**

**07/02: بيع 70% من السلع Y (فاتورة 40) نقدا مع تحقيق هامش 30% من تكلفة المخزون ومنح حسم 16.097,50 دج، نقل 14.000 دج بوسائل الشركة S التي لم تصرح به كنشاط في سجلها التجاري، أغلفة برسم الإعادة 20.000 دج.**

**27/03 : أمطار طوفانيه أدت إلى انزلاق أرض المستودع و فيضان و تلف ما تبقى من السلع Y، الإدارة الضريبية لم تعتبر ذلك قوة قاهرة بل اعتبرته سوء تسيير وسائل التخزين.**

**04/04: شراء سلع A (فاتورة 60) بنكا بقيمة 190.400 TTC وقد استلمتها مع فاتورتها؛**

**05/04: بيع 70% من البضائع A بقيمة 200.000 دج HT على الحساب، الفاتورة والبضاعة لم ترسل بعد إلى الزبون حسين؛**

**09/05: بيع ما تبقى من البضائع A إلى الزبون سامي مع تحقيق هامش على رقم الأعمال (سعر البيع) بنسبة 20% على الحساب، فاتورة رقم 53ح، أرسلت الفاتورة رقم 52 إلى الزبون حسين، كما أرسلت في نفس الوقت البضائع إلى الزبون سامي والزبون حسين؛**

**25/05: بعد استلام خبرة، قررت المؤسسة تسجيل خسارة قيمة على الزبون سامي قدرها 30%؛**

**01/07: أعلن حسين رسميا عن إفلاسه وقررت المؤسسة ترصيده.**

**TVA = 19%**

**سؤال إضافي : فرضا أنه في 04/06: اتضح أن الزبون سامي محتال وفي حالة فرار خارج الوطن، قررت المؤسسة ترصيده نهائيا.**

**ملاحظة: تقوم المؤسسة بإيداع تصريحاتها الشهرية الجبائية (G50) في 19 من كل شهر.**

**المطلوب :**

**1. إعداد الفواتير وتسجيل العمليات محاسبيا ثم حساب و تسجيل التصريح الجبائي اللازم لكل شهر.**

**2. سجل محاسبيا عمليات تاريخ 05 و07/فيفري عند الطرف الآخر المتعامل معه (مورد أو زبون).**

**الحل**

**الفواتير**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **فاتورة شراء 12****05/02/2024****ثمن الشراء HT 500.000****- حسم 05% (25.000)****=صافي تجاري 475.000** **-خصم 05% (23.750)****=صافي مالي HT 451.250****+رسم داخلي على الاستهلاك 6.000****= صافي الدفع HT 457.250** **TVA+ 19% 86.877,50** **=سعر البيع TTC 544.127,50****+أغلفة متداولة 30.000** **= صافي الدفع TTC 574.127,50****لم يسجل النقل لأنه على عاتق البائع بوسائله الخاصة.**  | **فاتورة بيع 40****07/02/2024****السلع 457.250 × 70% = 320.075****الهامش = 320.075 × 30% = 96.022,50****سعر البيع = 320.075 + 96.022,50 =416.097,50** **ثمن البيع HT 416.097,50****- حسم (16.097,50)****=صافي تجاري 400.000** **+م نقل 14.000****=صافي HT 414.000****TVA+ 19% (414000) 78.660** **=سعر البيع TTC 492.660** **+أغلفة متداولة 20.000** **= صافي TTC 512.660** **+حقوق الطابع 01% 5.126****= صافي TTC 517.786**  | **فاتورة شراء 60****04/04/2024****ثمن الشراء HT = 190.400 ÷ 1,19 = 160.000 دج****TVA = 190.400 – 160.000 = 30.400**  |
| **فاتورة بيع 52****09/05/2024 (البيع بتاريخ 05/04/2024 دون وثائق)****70% البضاعة A** **بضاعة مستهلكة A HT** **160.000 × 70 % = 112.000 دج** **سعر البيع HT = 200.000 دج** **TVA= 200.000 × 0,19 = 38.000 دج****سعر البيع TTC = 238.000 دج** |
| **فاتورة بيع 53****09/05/2024****30% البضاعة A و الهامش 20% من سعر البيع (رقم الأعمال)****بضاعة مستهلكة A HT** **160.000 × %30 = 48.000 .... 80%** **سعر البيع.....100%** **سعر البيع HT =(48.000 × 100) ÷ 80 = 60.000 دج** **TVA= 60.000 × 0,19 = 11.400 دج****سعر البيع TTC = 71.400 دج** |

* **من قاعدة تحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة المعروضة سابقا، الرسوم عند البائع التي تحصل لفائدة الدولة (الإدارة الضريبية) كالرسم على الاستهلاك الداخلي وحقوق الجمارك والرسوم على المنتجات البترولية...،إذ تسجل محاسبيا في حسابات مدينة مخصصة لها (حسابات فرعية في حــــ/ 445، كما هو الحال مع TVA) لترصيدها عند التصريح الجبائي (مثل TVA)، وعند الفوترة، تدمج في قاعدة حساب TVA، ما عدا حقوق الطابع للتسديدات نقدا التي تحسب من المبلغ المسدد نقدا TTC شرط أن لا يقل مبلغها عن 05 دج و أن لا يفوق قيمة 10.000 دج (منذ قانون المالية 2023)، يحسب بــــ 01 دج لكل 100 دج و يسجل محاسبيا في حساب فرعي من حـــــ/445 كباقي الرسوم المحصلة لفائدة الدولة.**
* **باستثناء TVA ، الرسوم عند المشتري تعتبر عنصر في تكلفة الشراء (حـــ/38).**
* **الأغلفة المفوترة و التي تسترجع من المورد أو تعاد من الزبون لا تعتبر خاضعة لحساب TVA.**
* **النقل يشكل عنصر خاضع لحساب TVA اذا تمت فوترته و احتسابه للزبون مهما كانت وسيلة النقل، لكنه**

**اذا كان على عاتق المورد لن يسجل في الفاتورة و لن يدخل ضمن قاعدة حساب TVA.**

**يسجل النقل كنشاط ملحق في حساب 708 "منتوجات الأنشطة الملحقة" إذا لم يصرح به في السجل التجاري كنشاط من أنشطة المؤسسة، و يسجل كخدمة في حساب 706 "تقديم الخدمات الأخرى" في حالة كان مصرح به ضمن أنشطة المؤسسة في سجلها التجاري.**

**بالنسبة للمشتري، النقل يدمج ضمن التكلفة (حـــــ/38).**

* **المخزون الضائع يؤدي الى إعادة دفع TVA المسترجعة (المخصومة) بحقه من قبل في أجل لا يتعدى 20 من**

**الشهر الموالي لشهر ضياع المخزون، و في حالة القوة القاهرة (هناك تبرير مقبول لدى الإدارة الضريبية) لن تعيد المؤسسة المعنية TVA المتعلقة بالمخزون الضائع.**

* **عملية البيع و الشراء نصرح بها في أجل من 01 الى 20 الشهر الذي يلي العملية (TVA) في حالة التسليم القانوني (الفاتورة) أو/و**

**المادي (وصل تسليم) للسلع؛**

* **عملية البيع و الشراء لا نصرح بها (TVA) في حالة غياب التسليم القانوني (الفاتورة) أو/و المادي (وصل تسليم) للسلع إلى غاية**

**تسليم على الأقل أحدهما؛**

* **الزبون المرصد (مفلس مثلا) يؤدي الى استرجاع TVA المحصلة و المصرح بها مع إعادة دفع TVA المسترجعة عن السلع المعنية**

**بالعملية المرصدة.**

1. **اليومية عند الشركة S (بالنسبة للــــ TVA، الحدث المنشئ محقق بما أننا في عمليات بيع و شراء و لدينا التسليم**

**القانوني أو المادي في كل العمليات ما عدا عملية بيع 05/04/2024 التي تحقق الحدث المنشئ بالنسبة لها بتاريخ 09/05/2024 وبالتالي تصريح TVA الخاصة بها يتم في G50 ماي من 01 إلى 20 جوان 2024).**

|  |
| --- |
| **05/02/2024** |
| **380****4096****4456** |  | **المشتريات المخزنة من البضائع****الموردون المدينون (أغلفة تعاد)****TVA قابلة للاسترجاع**  | **457.250****30.000****86.877,50** |  |
|  | **401** | **موردو المخزونات والخدمات** |  | **574.127,50** |
|  **فاتورة شراء بضائع 12** |
| **05/02/2024** |
| **30** | **380** | **مخزونات البضائع** **المشتريات المخزنة من البضائع** | **457.250** | **457.250** |
|  **وصل استلام البضائع Y** |
| **07/02/2024** |
| **53** | **700****708****44571****44572** | **الصندوق** **المبيعات من البضائع****منتوجات الأنشطة الملحقة** **TVA محصلة****حقوق الطابع**  | **517.786** | **400.000****14.000****78.660****5.126** |
|  | **4196** | **أمانات برسم الاسترجاع** |  | **20.000** |
|  **فاتورة بيع البضائع 40** |
| **07/02/2024** |
| **600** | **30** | **مشتريات البضائع المبيعة** **مخزونات البضائع** | **320.075** | **320.075** |
| **وصل تسليم البضائع Y** |
| **من 01 إلى 20/03 تصريح G50 شهر فيفري** |
| **TVA حدث منشئ مبيعات (حـــ/44571) = 78.660****حقوق الطابع (حـــ/44572) = 5.126** | **TVA حدث منشئ مشتريات (حـــ/4457) = 86.877,50** |
| **78.660 + 5.126 – 86.877,50 = - 3.091,50** **قرض ضريبي** |
| **من 01 إلى 20/03/2024** |
| **44571****44572****4458** | **4456** | **TVA محصلة****حقوق الطابع****TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي)****TVA قابلة للاسترجاع** | **78.660****5.126****3.091,50** | **86.877,50** |
| **تصريح شهر فيفري G50** |
| **27/03/2024** |
| **657** | **30****44568** | **الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري** **مخزونات البضائع****TVA مسترجعة يعاد دفعها** | **127.627,50** | **107.250****20.377,50** |
| **ضياع البضائع Y (محضر...) مع تسجيل TVA لإعادة دفعها (غياب مبرر القوة القاهرة)** **قيمة المخزون الضائع = 457.250 (مخزون اجمالي) – 320.075 (مخزون مباع) = 137.175****TVA مسترجعة سابقا على المخزون الضائع = 137.175 × 19% = 26.063,25 (يعاد دفعها)** |
| **04/04/2023** |
| **380****4456** |  | **المشتريات المخزنة من البضائع****TVA قابلة للاسترجاع**  | **160.000****30.400** |  |
|  | **401** | **موردو المخزونات والخدمات** |  | **190.400** |
|  **فاتورة شراء بضائع 60** |
| **04/04/2024** |
| **401** | **512** | **موردو المخزونات والخدمات** **بنوك الحسابات الجارية** | **190.400** | **190.400** |
|  **تسديد الفاتورة 60**  |
| **04/04/2024** |
| **30** | **380** | **مخزونات البضائع** **المشتريات المخزنة من البضائع** | **160.000** | **160.000** |
| **وصل استلام البضائع A** |
| **عملية بيع 05/04/2024 لن تسجل بسبب غياب الوثائق و لن يصرح بها جبائيا** |
| **من 01 إلى 20/04 تصريح G50 شهر مارس** |
| **TVA حدث منشئ مبيعات = لا شيئ****TVA يعاد دفعها على البضائع الضائعة (حـــ/44568) = 26.063,25** | **قرض ضريبي(حـــ/4458) = 3.091,50** |
| **26.063,25– 3.091,50 = 22.971,75****حقوق تسدد** |
| **من 01 إلى 20/04/2024** |
| **44568** | **4458****44577** | **TVA مسترجعة يعاد دفعها حقوق الطابع****TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي)****TVA واجبة الدفع** | **26.063,25** | **3.091,50****22.971,75** |
| **تصريح شهر مارس G50** |
| **من 01 إلى 20/04/2024** |
| **44577** | **512** | **TVA واجبة الدفع** **بنوك الحسابات الجارية** | **22.971,75** | **22.971,75** |
|  **تسديد G50 شهر مارس** |
| **09/05/2024** |
| **411** | **700****44571** | **الزبائن****المبيعات من البضائع****TVA محصلة** | **71.400** | **60.000****11.400** |
|  **فاتورة بيع البضائع 53 (الزبون سامي)** |
| **09/05/2024** |
| **600** | **30** | **مشتريات البضائع المبيعة** **مخزونات البضائع** | **48.000** | **48.000** |
| **وصل تسليم البضائع A** |
| **09/05/2024** |
| **411** | **700****44571** | **الزبائن****المبيعات من البضائع****TVA محصلة** | **238.000** | **200.000****38.000** |
| **فاتورة بيع البضائع 52 (الزبون حسين، عملية 05/04/2023)** |
| **09/05/2023** |
| **600** | **30** | **مشتريات البضائع المبيعة** **مخزونات البضائع** | **112.000** | **112.000** |
| **وصل تسليم البضائع A (عملية 05/04/2023)** |
| **من 01 إلى 20/05 تصريح G50 شهر أفريل** |
| **TVA حدث منشئ مبيعات = لا شيئ** | **TVA حدث منشئ مشتريات (حـــ/4456) = 30.400** |
| **00– 30.400 = - 30.400 (قرض ضريبي)** |
| **من 01 إلى 20/05/2024** |
| **4458** | **4456** | **TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي)****TVA قابلة للاسترجاع** | **30.400** | **30.400** |
| **تصريح شهر أفريلG50** |
| **25/05/2024** |
| **416** | **411** | **الزبائن المشكوك فيهم، سامي****الزبائن** | **71.400** | **71.400** |
| **تحويل سامي الى مشكوك فيه** |
| **25/05/2024** |
| **685** | **491** | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول الجارية** **خسائر القيمة عن حسابات الزبائن** | **18.000** | **18.000** |
| **تكوين خسارة قيمة على الزبون سامي****PV = (71.400 ÷ 1,19) × 30% = 18.000** |
| **من 01 إلى 20/06 تصريح G50 شهر ماي** |
| **TVA حدث منشئ مبيعات (حــــ/44571) = 11.400 + 38.000 = 49.400** | **TVA حدث منشئ مشتريات (حـــ/4456) = لا شيئ****TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي) (حـــ/4458) = 30.400**  |
| **49.400– 30.400 = 19.000(واحبة الدفع)** |
| **01 إلى 20/06/2024** |
| **44571** | **4458****44577** | **TVA محصلة****TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي)****TVA واجبة الدفع** | **49.400** | **30.400****19.000** |
| **تصريح شهر ماي G50** |
| **01 إلى 20/06/2024** |
| **44577** | **512** | **TVA واجبة الدفع** **بنوك الحسابات الجارية** | **19.000** | **19.000** |
|  **تسديد G50 شهر ماي** |
| **01/07/2024** |
| **654****44578** | **411****44568** | **خسائر عن ديون دائنة غير قابلة للتحصيل الزبائن****TVA مدفوعة يعاد استرجاعها****زبائن****TVA مسترجعة يعاد دفعها** | **221.280****38.000** | **238.000****21.280** |
| **ترصيد حسين** |
| **من 01 إلى 20/07/2023 تصريح G50 شهر جوان 2020 = لاشيء (لا وجود لقرض ضريبي في ماي و لا وجود لعمليات خاضعة في جوان)** |
| **من 01 إلى 20/07/2024 تصريح G50 شهر جوان** |
| **لا شيء NEANT** |
| **01 إلى 20/08/2024 تصريح G50 شهر جويلية** |
| **TVA مسترجعة يعاد دفعها (الجزء من السلع المباعة التي لن يسددها الزبون بسبب ترصيده نهائيا) = 21.280** | **TVA مدفوعة يعاد استرجاعها على زبون مرصد = 38.000**  |
| **21.280– 38.000 = - 16.720(قرض ضريبي)** |
| **44568****4458** | **44578** | **TVA مسترجعة يعاد دفعها** **TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي)****TVA مدفوعة يعاد استرجاعها** | **21.280****16.720** | **38.000** |
| **تصريح شهر جويلية G50** |

**شرح : رصيد حسين**

**TVA على البيع المصرح بها (G50) في تصريح ماي = 38.000**

**TVA المسترجعة على البضائع المباعة للزبون المرصد : 30.400 لكل البضائع A و البيع لحسين كان بنسبة 70 % منها، و منه TVA يعاد دفعها = 30.400 × 70% = 21.280، أو تكلفة السلعة المباعة 112.000 × 19% = 21.280**

**الإجابة على السؤال الإضافي (السؤال الثالث كذلك): فرضا أنه في 04/06: اتضح أن الزبون سامي محتال وفي حالة فرار خارج الوطن، قررت المؤسسة ترصيده نهائيا.**

**قيمة الزبون TTC التي سوف ترصد = 71.400**

**خسارة القيمة المسجلة في 25/05/2023 على الزبون سامي (30%) = 18.000**

**TVA على البيع المصرح بها (G50) في تصريح ماي (مدفوعة يعاد استرجاعها) = 11.400**

**TVA المسترجعة على البضائع المباعة للزبون المرصد (يعاد دفعها) : 30.400 لكل البضائع A و TVA المعاد دفعها بسبب ترصيد الزبون سامي في تصريح G50 جويلية قيمتها 21.280 و منه TVA مسترجعة يعاد دفعها 30.400 – 21.280 = 9.120 أو بطريقة أخرى : 30.400 لإجمالي البضاعة المباعة للزبون المرصد حسين و الزبون الذي سوف يرصد سامي × 30% (تمثل الجزء المباع للزبون سامي) = 9.120.**

**عملية ترصيد الزبون سامي تسجل محاسبيا كما يلي :**

|  |
| --- |
| **04/06** |
| **654****491****44578** | **411****44568** | **خسائر عن ديون دائنة غير قابلة للتحصيل الزبائن****خسائر القيمة عن حسابات الزبائن****TVA مدفوعة يعاد استرجاعها****زبائن****TVA مسترجعة يعاد دفعها** | **51.120****18.000****11.400** | **71.400****9.120** |
| **ترصيد الزبون سامي** |

**يصرح بــــــــ TVA 11.400 و 9.120 في G50 شهر جوان من 01 إلى 20/07/2024 الذي سوف يسجل كما يلي (مع التذكير أنه كان بلا شيء NEANT في الحل أعلاه لغياب عمليات تخصه):**

|  |
| --- |
| **01 إلى 20/07/2024 تصريح G50 شهر جوان** |
| **TVA مسترجعة يعاد دفعها (الجزء من السلع المباعة التي لن يسددها الزبون بسبب ترصيده نهائيا) = 9.120** | **TVA مدفوعة يعاد استرجاعها على زبون مرصد = 11.400**  |
| **9.120– 11.400 = - 2.280 (قرض ضريبي)** |
| **44568****4458** | **44578** | **TVA مسترجعة يعاد دفعها** **TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي)****TVA مدفوعة يعاد استرجاعها** | **9.120****2.280** | **11.400** |
| **تصريح شهر جوان G50** |

**بسبب القرض الضريبي يصبح تصريح شهر جويلية السابق كما يلي :**

|  |
| --- |
| **01 إلى 20/08/2024 تصريح G50 شهر جويلية** |
| **TVA مسترجعة يعاد دفعها (الجزء من السلع المباعة التي لن يسددها الزبون بسبب ترصيده نهائيا) = 21.280** | **TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي) = 2.280****TVA مدفوعة يعاد استرجاعها على زبون مرصد = 38.000**  |
| **21.280– 38.000 – 2.280 = - 19.000(قرض ضريبي)** |
| **44568****44588** | **4458****44578** | **TVA مسترجعة يعاد دفعها** **TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي جويلية)****TVA مؤجلة الرصيد (قرض ضريبي جوان)****TVA مدفوعة يعاد استرجاعها** | **21.280****19.000** | **2.280****38.000** |
| **تصريح شهر جويلية G50** |

**2. اليومية عند المورد (البائع) للشركة S**

|  |
| --- |
| **05/02/2024** |
| **411** | **701****4457****4452** | **الزبائن** **المبيعات من المنتجات تامة الصنع** **TVA محصلة****رسم داخلي على الاستهلاك**  | **574.127,50** | **451.250****86.877,50****6.000** |
|  | **4196** | **أمانات برسم الاسترجاع** |  | **30.000** |
|  **فاتورة بيع المنتجات 12** |
| **05/02/2024** |
| **724** | **355** | **تغيّر المخزونات من المنتجات****المنتجات المصنعة** | **350.000** | **350.000** |
| **وصل تسليم المنتجات Y بتكلفة 500.000 × 70% = 350.000** |

**اليومية عند الزبون (المشتري) لدى الشركة S**

|  |
| --- |
| **07/02/2024** |
| **380****4096****4456** |  | **المشتريات المخزنة من البضائع****الموردون المدينون (أغلفة تعاد)****TVA قابلة للاسترجاع**  | **419.126****20.000****78.660** |  |
|  | **53** | **الصندوق** |  | **517.786** |
|  **فاتورة شراء بضائع 40** |
| **07/02/2024** |
| **30** | **380** | **مخزونات البضائع** **المشتريات المخزنة من البضائع** | **419.126** | **419.126** |
|  **وصل استلام البضائع 40** |

**تمرين: (مقتبس من اقتراحات الأستاذ عبد الله رحيل مع بعض التعديلات و الاضافات)**

**شركة نشاطها أشغال البناء والري قدمت إليك المعلومات التالية حول نشاطها للفترة الممتدة من جوان**

**2021 إلى غاية 30 أفريل 2022.**

* **05جوان 2021: تحصلت على مشروع إنجاز سكنات اجتماعية بقيمة إجمالية = 27250000 DA TTC**

**وانطلقت في إنجاز المشروع في نفس الشهر.**

* **10 جوان 2021: مشتريات مواد أولية 4.000.000دجHT TVA= 19%، فاتورة 18، وصل استلام 25.**
* **بلغت نسبة الإنجاز في 30 سبتمبر 2021 ــــــــــــــ 30% من القيمة الإجمالية للمشروع وقدمت الوضعية رقم 01.**
* **25 نوفمبر 2021: تحصلت على إشعار من البنك يفيد بتحويل مبلغ الوضعية رقم 01.**
* **20جانفي 2022: مشتريات بقيمة 3.000.000دج HT TVA = 19%، فاتورة 23، وصل استلام 48.**
* **02مارس 2022: بلغت نسبة الإنجاز 100% وقدمت الوضعية رقم 02.**
* **18أفريل 2022: تحصلت على إشعار من البنك يفيد بتحويل مبلغ الوضعية رقم 02.**

**المطلوب: حساب الرسم TVA الواجب الدفع خلال سنة 2021 وسنة 2022 مع العلم أن المصلحة المتعاقدة تخصم 5% كضمان على كل وضعية مقدمة وتقوم بدفع قيمتها بعد 06 أشهر، و قد تم ذلك بنكا**.

**الحل**

**سنة 2021**

**حساب الرسم على القيمة المضافة TVA:**

**الحدث المنشأ للرسم TVA لنشاط أشغال البناء من القبض الكلي أو الجزئي للثمن وذلك طبقا للمادة 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال**

**أولا، تصريح TVA شهر جوان (مشتريات فقط) في G50 من 01 إلى 20 جويلية 2021**

**4.000.000 × 19% = 760.000 DA. قرض ضريبي**

**ثم يصرح بنفس القرض الضريبي في G50 جويلية (1 الى 20/08) و أوث (1 الى 20/09) و سبتمبر (1 الى 20/10) و أكتوبر (1 إلى 20/11).**

**القيود**

|  |
| --- |
| **10 جوان 2021** |
| **381** |  | **مشتريات مواد** | **4.000.000** |  |
| **4456** |  | **TVA قابلة للاسترجاع** | **760.000** |  |
|  | **401** | **موردو مخزونات و خدمات** |  | **4.760.000** |
| **فاتورة شراء مواد أولية و لوازم** |
| **10 جوان 2021** |
| **31** |  | **مواد أولية و لوازم** | **4.000.000** |  |
|  | **381** | **مشتريات مواد** |  | **4.000.000** |
| **وصل استلام المواد الأولية و اللوازم** |
| **01 الى 20 جويلية 2021** |
| **44568** |  | **TVA رصيد مرحل (قرض ضريبي)** | **760.000** |  |
|  | **4456** | **TVA قابلة للاسترجاع** |  | **760.000** |
| **تصريح G50 جوان 2021** |

**ملاحظة: سوف نصرح بالقرض الضريبي في G50 جويلية (20 أوث) و أوث (20 سبتمبر) و سبتمبر (20 أكتوبر) و أكتوبر (20 نوفمبر)، و هذا راجع إلى غياب TVA تحقق حدثها المنشئ الى غاية شهر نوفمبر.**

**ثانيا، تصريح TVA شهر نوفمبر 2021**

**TVA السكنات الاجتماعية طبقا للمادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال 09%.**

**تحديد قيمة الوضعية رقم 1: 30% من القيمة الإجمالية:**

**27250000TTC x 30% = 8.175.000 DA TTC**

**مبلغ الوضعية HT = 8.175.000 ÷ 1,19 = 7.500.000 DA**

**TVA على الوضعية = 7.500.000 × 0,09 = 675.000 DA**

**مبلغ الضمان 5% من 8.175.000 = 408.750 DA TTC**

**مبلغ الضمان HT = 408.750÷ 1,09 = 375.000 DA**

**TVA على الضمان = 375.000 × 0,09 = 33.750 DA**

**المبلغ الصافي للوضعية ـــــــــــــــــــــ 8.175.000 DA TTC (-) مبلغ خصم الضمان 5% ــــــــــــــــــــ 408.750 DA TTC**

**(=) المبلغ الصافي للتسديد ــــــــــــــــــــــ 7.766.250 DA TTC**

**TVA صافية على الوضعية = 675.000 – 33.750 = 641.250 DA**

**ومنه المبلغ HT المقبوض في 25 نوفمبر 2021= 7.766.250** $÷$ **1.09 = 7.125.000 DA HT أو 7.500.000 – 375.000 = 7.125.000 DA، لدينا حدث منشئ بالنسبة للأشغال وبالتالي نصرح بـــــــ TVA.**

**حساب الرسم TVA:**

**TVA مبيعات مقبوضة : 7.125.000 X 9% = 641.250 DA و هذا ما يثبت الحساب السابق لصافي TVA (باقي TVA على الضمان المحجوز 33.750 لم تحقق الحدث المنشئ و سوف يكون ذلك عند قبض الضمان بعد مدته القانونية، عادة 6 أشهر).**

**TVA قرض ضريبي : 760.000 DA**

**TVA الواجبة الدفع = 641.250 – 760.000 = -118.750 رصيد مدين مرحل أو قرض ضريبي من جديد (Précompte) يصرح به في G50 نوفمبر 2021 (1 الى 20/12/2021)**

**القيود**

|  |
| --- |
| **30 سبتمبر 2021** |
| **411** |  | **الزبائن** | **7.766.250** |  |
| **4119** |  | **زبائن، ضمان محجوز** | **408.750** |  |
|  | **704** | **مبيعات الأشغال** |  | **7.500.000** |
|  | **44578** | **TVA للتسوية** |  | **675.000** |
| **وضعية الأشغال رقم 01** |
| **25 نوفمبر 2021** |
| **512** |  | **بنوك الحسابات الجارية** | **7.766.250** |  |
|  | **411** | **الزبائن** |  | **7.766.250** |
| **اشعار البنك بتحصيل الوضعية 01** |
| **25 نوفمبر 2021** |
| **4458** |  | **TVA للتسوية** | **641.250** |  |
|  | **4457** | **TVA محصلة** |  | **641.250** |
| **تسجيل TVA واجبة التصريح بها من الحدث المنشئ (التحصيل)** |
| **01 الى 20 ديسمبر 2021** |
| **4457** |  | **TVA محصلة** | **641.250** |  |
| **445688** |  | **TVA رصيد مرحل نوفمبر (قرض ضريبي)** | **118.750** |  |
|  | **44568** | **TVA رصيد مرحل (قرض ضريبي)** |  | **760.000** |
| **تصريح G50 جوان 2021** |

**ملاحظة : تصريح شهر ديسمبر (من 01 الى 20/01/2022) سوف يعيد تسجيل القرض الضريبي 118.750**

**ثالثا، حساب TVA لسنة 2022.**

**تصريح شهر جانفي (من 01 الى 20/02/2022)**

**TVA مشتريات (قابلة للاسترجاع) : 3.000.000 X 19% = 570.000 DA**

**TVA مستحقة = قرض ضريبي 2021 (G50 ديسمبر 2021 من 01 الى 20/02/2022) = - 118.750 DA**

**­TVA قابلة للاسترجاع 570.000 = - 688.750 DA وهو قرض ضريبي.**

**تصريح شهر فيفري (01 الى 20/03/2022): قرض ضريبي في G50 جانفي 2022 = 688.750 DA**

**تصريح شهر مارس (01 الى 20/04/2022)**

* **تحديد قيمة الوضعية 02: 27.250.000 – 8.175.000 = 19.075.000 DA TTC**

**المبلغ الصافي للوضعية ــــــــــــــــــــــ 19.075.000 DA TTC (HT = 17.500.000؛ TVA= 1.575.000)**

**(-) مبلغ خصم الضمان 5%ــــــــــــــــــــــ 953.750 DA TTC (HT = 875.000؛ TVA= 78.750)**

**(=) المبلغ الصافي للتسديد ـــــــــــــــــــــــ 18.121.250 TTC (HT = 16.625.000؛ TVA= 1.496.250، غياب الحدث المنشئ المتمثل في التحصيل الجزئي أو الكلي في الأشغال، لن نصرح بالـــــ TVA)**

* **تحصيل قيمة الضمان المحجوز على الوضعية رقم 01 (من 30/09/2021 إلى 30/03/2022 = 6 أشهر)**

**قيمة محصلة TTC = 408.750 (TVA = 33.750، توفر الحدث المنشئ لأن المبلغ مقبوض).**

**TVA مصرح بها في G50 مارس = TVA محصلة من الضمان المحجوز 33.750 - القرض الضريبي المرحل من G50 فيفري 688.750 = - 655.000 DA (قرض ضريبي)**

**تصريح شهر أفريل (01 الى 20/05/2022)**

**المبلغ المقبوض في أفريل 2022 = 18.121.250TTC (توفر الحدث ومنه التصريح بالــــــ TVA 1.496.250)**

**TVA واجبة التصريح : TVA مبيعات محصلة 1.496.250 على الوضعية 01– قرض ضريبي G50 مارس 2022 - 655.000 DA = الحقوق = 841.250 DA.**

**تصريح شهر ماي** **(01 الى 20/06/2022) و جوان (01 الى 20/07/2022) و جويلية (01 الى 20/08/2022) لدينا دائما "لا شيء"، الى غاية تصريح G50 أوث 2022 لأن الضمان المحجوز للوضعية 02 في 02/03/2022 سيقبض بعد 06 أشهر، أي بتاريخ 02/08/2022.**

 **تصريح شهر أوث (01 الى 20/09/2022)**

**تحصيل الضمان المحجوز على الوضعية 02 في 02/03/2022 بعد 06 أشهر في 02/08/2022**

**مبلغ الضمان المحصل 953.750 DA TTC (TVA = 78.750 DA واجبة التصريح لتوفر الحدث المنشئ و هو التحصيل الجزئي أو الكلي في الأشغال).**

**القيود**

|  |
| --- |
| **20جانفي2022**  |
| **381** |  | **مشتريات مواد** | **3.000.000** |  |
| **4456** |  | **TVA قابلة للاسترجاع** | **570.000** |  |
|  | **401** | **موردو مخزونات و خدمات** |  | **3.570.000** |
| **فاتورة شراء مواد أولية و لوازم** |
| **20جانفي2022**  |
| **31** |  | **مواد أولية و لوازم** | **3.000.000** |  |
|  | **381** | **مشتريات مواد** |  | **3.000.000** |
| **وصل استلام المواد الأولية واللوازم** |
| **01 الى 20 فيفري 2022** |
| **44568** |  | **TVA رصيد مرحل جانفي (قرض ضريبي)** | **688.750** |  |
|  | **4456** | **TVA قابلة للاسترجاع** |  | **570.000** |
|  | **445688** | **TVA رصيد مرحل ديسمبر (قرض ضريبي)** |  | **118.750** |
| **تصريح G50 جانفي 2022** |
| **01 الى 20 مارس 2022** |
| **445688** |  | **TVA رصيد مرحل فيفري (قرض ضريبي)** | **688.750** |  |
|  | **44568** | **TVA رصيد مرحل جانفي (قرض ضريبي)** |  | **688.750** |
| **تصريح G50 فيفري 2022** |
| **02 مارس2022** |
| **411** |  | **الزبائن** | **18.121.250** |  |
| **4119** |  | **زبائن، ضمان محجوز** | **953.750** |  |
|  | **704** | **مبيعات الأشغال** |  | **17.500.000** |
|  | **44578** | **TVA للتسوية** |  | **1.575.000** |
| **وضعية الأشغال رقم 02** |
| **30 مارس 2022** |
| **512** |  | **بنوك الحسابات الجارية** | **408.750** |  |
|  | **4119** | **زبائن، ضمان محجوز** |  | **408.750** |
| **تحصيل الضمان المحجوز على الوضعية 01 في 30/09/2021 بعد انقضاء 06 أشهر** |
| **18 أفريل 2022** |
| **4458** |  | **TVA للتسوية** | **33.750** |  |
|  | **4457** | **TVA محصلة** |  | **33.750** |
| **تسجيل TVA واجبة التصريح بها من تحصيل (حدث المنشئ) الضمان المحجوز على الوضعية 01** |
| **01 الى 20 أفريل 2022** |
| **4457** |  | **TVA محصلة** | **33.750** |  |
| **44568** |  | **TVA رصيد مرحل مارس (قرض ضريبي)** | **655.000** |  |
|  | **445688** | **TVA رصيد مرحل فيفري (قرض ضريبي)** |  | **688.750** |
| **تصريح G50 مارس 2022** |
| **18 أفريل 2022** |
| **512** |  | **بنوك الحسابات الجارية** | **18.121.250** |  |
|  | **411** | **الزبائن** |  | **18.121.250** |
| **اشعار البنك بتحصيل الوضعية 02** |
| **18 أفريل 2022** |
| **4458** |  | **TVA للتسوية** | **1.496.250** |  |
|  | **4457** | **TVA محصلة** |  | **1.496.250** |
| **تسجيل TVA واجبة التصريح بها من الحدث المنشئ (التحصيل)** |
| **01 الى 20 ماي 2022** |
| **4457** |  | **TVA محصلة** | **1.496.250** |  |
|  | **44568** | **TVA رصيد مرحل مارس (قرض ضريبي)** |  | **655.000** |
|  | **44577** | **TVA مستحقة الدفع** |  | **841.250** |
| **تصريح G50 أفريل 2022** |
| **01 الى 20 ماي 2022** |
| **44577** |  | **TVA مستحقة الدفع** | **807.500** |  |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **807.500** |
| **تسديد حقوق G50 أفريل 2022**  |
| **02 أوث 2022** |
| **512** |  | **بنوك الحسابات الجارية** | **953.750** |  |
|  | **4119** | **زبائن، ضمان محجوز** |  | **953.750** |
| **تحصيل الضمان المحجوز على الوضعية 02 في 02/03/2022 بعد انقضاء 06 أشهر** |
| **02 أوث 2022** |
| **4458** |  | **TVA للتسوية** | **78.750** |  |
|  | **4457** | **TVA محصلة** |  | **78.750** |
| **تسجيل TVA واجبة التصريح بها من تحصيل (حدث المنشئ) الضمان المحجوز على الوضعية 02** |
| **01 الى 20 سبتمبر 2022** |
| **4457** |  | **TVA محصلة** | **78.750** |  |
|  | **44577** | **TVA مستحقة الدفع** |  | **78.750** |
| **تصريح G50 أوث 2022** |
| **01 الى 20 سبتمبر 2022** |
| **44577** |  | **TVA مستحقة الدفع** | **78.750** |  |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **78.750** |
| **تسديد حقوق G50 أوث 2022**  |

**بعض الحالات  في الضرائب المؤجلة**

1. **"أعباء واجبة الدفع لاحقا Charges à payer ultérieurement":**

**مثال 01 : باعت مؤسسة خلال سنة 2020 بضاعة بقيمة 5000000 DA HT تكلفة شرائها 3200000 DA، و لم تستلم في نفس السنة فاتورة أتعاب متعلقة بخدمات الاستشارة للمحامي قيمتها 400000 دج HT و التي سوف تسدد في 2021.**

**المطلوب : المعالجة المحاسبية و الجبائية TVA19%) و معدل الضريبة على الأرباح IBS 26%)؟**

**الاجابة المقترحة :**

|  |
| --- |
| **2020** |
| **411** |  | **الزبائن** | **5950000** |  |
|  | **700** | **المبيعات من البضائع** |  | **5000000** |
|  | **4457** | **الدولة – الرسوم على رقم الأعمال TVA محصلة** |  | **950000** |
| **بيع بضائع، فاتورة ......** |

|  |
| --- |
|  **2020** |
| **600** |  | **مشتريات البضائع المبيعة** | **3200000** |  |
|  | **30** | **مخزونات البضائع** |  | **3200000** |
| **وصل إخراج البضائع من المخزن رقم ......** |

|  |
| --- |
| **2020** |
| **622** |  | **أجور الوسطاء والأتعاب** | **400000** |  |
| **4456** |  | **الدولة – الرسوم على رقم الأعمال TVA قابلة للاسترجاع** | **76000** |  |
|  | **408** | **موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها** |  | **476000** |
| **مذكرة أتعاب المحامي......** |

* **تحديد النتيجة و الضريبة المحاسبية** : **الإيرادات (حـ/7) – الأعباء (حـ/6) =(5000000) (3200000+400000) = 1400000 دج مبلغ الضريبة على الربح = 1400000 × 26% = 364000 دج**
* **اقتطاع مصاريف الأتعاب من النتيجة المالية يشترط أن تكون مبررة و غير مبالغ فيها و فعلية**

**أثناء السنة المالية (أنظر المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)، وهو ما لم يتحقق خلال السنة ن (غياب الوثيقة "الفاتورة") وبالتالي يتعين دمجها في النتيجة المحاسبية لسنة 2020 واستبعادها من نتيجة السنة 2021 عند تحقق عملية الدفع. (يتم ذلك بعمليات خارج المحاسبة ضمن الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية الواجب التصريح به للإدارة الجبائية قبل الفاتح ماي من السنة 2021 أي ن+1).**

**عمليا، الإدارة الضريبية تشترط فقط توفر وثائق ثبوت العبء (الفاتورة) لقبول خصمه من النتيجة، و بالتالي في حالة تسجيل العملية دون الفاتورة من أجل مبدأ استقلالية الدورات، سوف يعاد دمجه في النتيجة (الجدول 9) إلى غاية تسجيل الفاتورة حيث يتم اعادة خصمه (الجدول 9) دون تسجيله محاسبيا لأنه مسجل من قبل.**

* **النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + مصاريف الأتعاب (عبء غير قابل للتخفيض في السنة 2020) = 1400000 + 400000 = 1800000 دج**

**مبلغ الضريبة على الربح = 1800000 × 26%= 468000 دج**

**لقد توصلت المحاسبة إلى نتيجة محاسبية قدرها 1400000 دينار نتج عنها ضريبة قدرها 364000 دج، في حين توصلت الجباية إلى نتيجة جبائية قدرها 1800000 دينار نتج عنها ضريبة قدرها 468000 دينار**

* **المبلغ الذي يجب دفعه لإدارة الضرائب: هو الضريبة الجبائية وهو 468000 دج**

**ولكن بقي هناك حق لصالح إدارة الضرائب قدره 104000 دج (468000 – 364000) يتعين عليها استرداده في العام القادم عند تحقق عملية الدفع للأتعاب.**

**مبلغ 104000 دج يمثل ضريبة مؤجلة أصول يتعين على المؤسسة استردادها في السنة القادمة (2021).**

**مبلغ الضريبة المؤجلة أصول = مبلغ فاتورة الأتعاب × معدل الضريبة على الأرباح**

**= 400000 × 26% = 104000 دج**

**وهكذا نستنتج أن الضرائب مؤجلة أصول تعني قيمة الضرائب على الدخل التي يتعين استردادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بالفروقات الضريبية المؤقتة بين المحاسبة والجباية.**

**قيد الضريبة المؤجلة أصول**

|  |
| --- |
| **31/12/2020** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **104000** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **104000** |
| **فرض ضريبة مؤجلة أصول على الأتعاب لأن سدادها مؤجل الى 2021**  |

**في سنة 2021، سوف يرصد حــ/133 بعكس القيد السابق عند استلام و تسديد مذكرة الأتعاب كما يلي :**

**قيد تسجيل مذكرة الأتعاب خلال الدورة (2021)**

|  |
| --- |
| **تاريخ تسجيل الفاتورةة** |
| **408** |  | **موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها** | **476000** |  |
|  | **401** | **موردو المخزونات و الخدمات** |  | **476000** |
| **تسجيل مذكرة الأتعاب مع ترصيد حساب 408** |

**قيد الغاء الضريبة المؤجلة**

|  |
| --- |
| **31/12/2021** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **104000** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول**  |  | **104000** |
| **الغاء الضريبة مؤجلة أصول على الأتعاب لإخضاعها جبائيا من قبل (2020)** |

**للتذكير و المراجعة :**

**شروط خصم الأعباء جبائيا (المادة 140 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)**

**يخضع خصم الأعباء بمختلف أنواعها لاستيفاء الشروط التالية:**

* **يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛**
* **يجب أن يكون العبء فعلي ومبرر بالمستندات الثبوتية المحررة قانونيا؛**
* **يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛**
* **يجب أن يقيد العبء محاسبيا ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزامه.**

**كل الأعباء التي تستوفي شروط الخصم المذكورة في المادة 140 مكرر 2 تطرح (تخصم) عند تحديد النتيجة ما**

**عدا تلك المنصوص عنها في المادة 141 الفقرة 1 التي يشترط فيها أن تكون مسددة فعلا خلال دورة خصمها والمتمثلة في:**

* **الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستغلال وعلامات الصنع؛**
* **مصاريف المساعدة التقنية؛**
* **مصاريف الأتعاب؛**
* **فوائد ومصاريف مالية (آجيو...).**
1. **الاعانات SUBVENTIONS**
2. **"اعانة تجهيز غير قابل للإهتلاك"**

**مثال 02 :**

**استلمت الشركة M و هي مؤسسة عمومية اقتصادية انتاجية اشعارا بتاريخ 05/01/2021 من الدولة ينص على موافقة منحها اعانة 5000000DA لحيازة قطعة أرضية و قد تم تحويل المبلغ في الحساب البنكي للمؤسسة بتاريخ 12/01/2021. اقتنت المؤسسة القطعة الأرضية بتاريخ 25/06/2021 بنكا بقيمة 8000000DA (لا وجود للرسم غلى القيمة المضافة)،مع وجود بند يحدد مدة عدم قابلية التصرف (عدم امكانية بيع التثبيت المعني) فيها بـــــ 08 سنواتNon inaliénabilité .**

**لنفترض أن نتيجة الأنشطة العادية قبل الضريبة المحققة 6000000DA في كل دورة من دورات المثال (لغرض التبسيط).**

**المطلوب : المعالجة المحاسبية و الجبائية اللازمة انطلاقا من تاريخ الحصول على الاعانة مع العلم أن معدل الضريبة على أرباح الشركات 19%.**

**مقترح الاجابة النموذجية :**

* **النظام المحاسبي المالي (الفقرتين 124/2 و 124/4 من القرار المؤرخ في 26/07/2008**

**المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و مدونة الحسابات) :**

**الاعانات تظهر الاعانة في الخصوم كإيرادات مؤجلة (حساب 131 أو حساب 132) ثم يتم تحويلها لإخضاعها جبائيا الى حساب 754 كالآتي :**

* **التجهيزات القابلة للإهتلاك : تناسبيا مع أقساط الإهتلاك؛**
* **التجهيزات غير القابلة للإهتلاك :**
* **وجود شرط أو بند عدم قابلية التصرف (عدم امكانية التنازل عن التثبيت المعني) توزع على مدة عدم قابلية التصرف في**

**التثبيت المعني بالإعانة؛**

* **غياب شرط أو بند عدم قابلية التصرف (عدم امكانية التنازل عن التثبيت المعني) تحول الاعانة الى النتيجة على مدار 10 سنوات خطيا.**

**المعالجة المحاسبية و الجبائية :**

**أولا، جبائيا : نتيجة جبائية = نتيجة محاسبية + أعباء يعاد اخضاعها أو إدماجها (مدمجات، réintégrations) – ايرادات غير خاضعة أو معفاة (خصومات، déductions)؛**

**الضريبة على أرباح الشركات (IBS) = نتيجة جبائية (موجبة، ربح) × 19%**

|  |  |
| --- | --- |
| **العناصر** | **السنوات (تحدد بمدة شرط عدم قابلية التصرف 08 سنوات (لو غاب هذا الشرط لكانت على 10 سنوات))** |
| **2021** | **2022** | **2023** | **2024** | **2025** | **2026** | **2027** | **2028** |
| **نتيجة الأنشطة العادية "المحاسبية"** | **6000000** | **6000000** | **6000000** | **6000000** | **6000000** | **6000000** | **6000000** | **6000000** |
| **تخصيص الاعانة جبائيا (الاعانة ÷ 05 سنوات)= 5000000 ÷ 5= 1000000** | **1000000** | **1000000** | **1000000** | **1000000** | **1000000** | **00** | **00** | **00** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (الاعانة ÷ مدة عدم قابلية التصرف 08 سنوات)= 5000000 ÷ 8 = 625000** | **625000** | **625000** | **625000** | **625000** | **625000** | **625000** | **625000** | **625000** |
| **الاختلاف بين المحاسبي و الجبائي (فرق مؤقت)= التخصيص الجبائي- المحاسبي** | **375000** | **375000** | **375000** | **375000** | **375000** | **-625000**  | **-625000** | **-625000** |
| **النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الفرق المؤقت** | **6375000** | **6375000** | **6375000** | **6375000** | **6375000** | **5375000** | **5375000** | **5375000** |
| **IBS = النتيجة الجبائية × 19%** | **1211250** | **1211250** | **1211250** | **1211250** | **1211250** | **1021250** | **1021250** | **1021250** |
| **IDA ضريبة مؤجلة أصول (لأن الضريبة جبائيا أكبر من المحاسبي و ستسترجعه المؤسسة مستقبلا) = فرق مؤقت × 19%** | **71250** | **71250** | **71250** | **71250** | **71250** | **118750-** | **118750-** | **118750-** |
| **نتيجة الأنشطة العادية الصافية "المحاسبية" = النتيجة الجبائية – الفرق المؤقت – IBS + IDA** | **4860000** | **4860000** | **4860000** | **4860000** | **4860000** | **4860000** | **4860000** | **4860000** |

**ثانيا، محاسبيا**

**المعالجة المحاسبية للعمليات السابقة**

|  |
| --- |
| **أولا، خلال دورة 2021** |
| **05/01/2021** |
| **441** |  | **الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب استلامها** | **5000000** |  |
|  | **131** | **إعانات التجهيز** |  | **5000000** |
| **اشعار بالحصول على اعانة تجهيز**  |
| **05/01/2021** |
| **512** |  | **بنوك الحسابات الجارية** | **5000000** |  |
|  | **441** | **الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب استلامها** |  | **5000000** |
| **استلام مبلغ الاعانة الى الحساب البنكي للمؤسسة** |
| **25/06/2021** |
| **211** |  | **القطع الأرضية** | **8000000** |  |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **8000000** |
| **حيازة القطعة الأرضية** |
| **ثانيا، أعمال نهاية دورة 2021 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2021** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2021** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **71250** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **71250** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 1000000****(1000000 – 625000) 19% = 375000 × 19 % = 71250** |
| **ثالثا، أعمال نهاية دورة 2022 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2022** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2022** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **71250** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **71250** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 1000000****(1000000 – 625000) 19% = 375000 × 19 % = 71250** |
| **رابعا، أعمال نهاية دورة 2023 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2023** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2023** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **71250** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **71250** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 1000000****(1000000 – 625000) 19% = 375000 × 19 % = 71250** |
| **خامسا، أعمال نهاية دورة 2024 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2024** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2024** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **71250** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **71250** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 1000000****(1000000 – 625000) 19% = 375000 × 19 % = 71250** |
| **سادسا، أعمال نهاية دورة 2025 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2025** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2025** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **71250** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **71250** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 1000000****(1000000 – 625000) 19% = 375000 × 19 % = 71250** |
| **سابعا، أعمال نهاية دورة 2026 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2026** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2026** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **118750** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول**  |  | **118750** |
| **ترصيد جزئي للضريبة المؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 00****(00 – 625000) 19% = - 625000 × 19 % = - 118750** |
| **ثامنا، أعمال نهاية دورة 2027 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2027** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2027** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **118750** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول**  |  | **118750** |
| **ترصيد جزئي للضريبة المؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 00****(00 – 625000) 19% = - 625000 × 19 % = - 118750** |
| **تاسعا و أخيرا، أعمال نهاية دورة 2028 (الجرد و التسويات)** |
| **31/12/2028** |
| **131** |  | **إعانات التجهيز** | **625000** |  |
|  | **754** | **أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية** |  | **625000** |
| **تخصيص الاعانة محاسبيا الى النتيجة (5000000 ÷ 8)** |
| **31/12/2028** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **118750** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول**  |  | **118750** |
| **ترصيد جزئي للضريبة المؤجلة على الفرق المؤقت بين الاعانة المحولة محاسبيا الى النتيجة 625000 و الاعانة المصرح بها جبائيا 00****(00 – 625000) 19% = - 625000 × 19 % = - 118750** |

**تحليل حساب 133 " الضرائب المؤجلة على الأصول" :**

|  |  |
| --- | --- |
| **مدين** | **دائن** |
| **2021** | **71250** |  |  |
| **2022** | **71250** |  |  |
| **2023** | **71250** |  |  |
| **2023** | **71250** |  |  |
| **2024** | **71250** |  |  |
| **2025** | **71250** |  |  |
|  |  | **118750** | **2026** |
|  |  | **118750** | **2027** |
|  |  | **118750** | **2028** |
| **مجموع المدين** | **356250** | **356250** | **مجموع الدائن** |
| **مج المدين = مج الدائن، و هذا معناه أن الضرائب المؤجلة في آخر دورة تصبح مرصدة = 00.** |

1. **"اعانات استغلال"**

**مثال 03 : باعت مؤسسة خلال سنة 2020 منتجات بقيمة 3000000 دج HT (TVA19%) تكلفة إنتاجها 1500000 دج، كما تلقت خلال نفس السنة إشعار من السلطات العمومية يفيد بمنحها إعانة استغلال بقيمة 2000000 دج سوف تحول الى حسابها البنكي في 2021.**

**المطلوب : المعالجة المحاسبية والجبائية (معدل الضريبة على الأرباح هو 19%)؟**

**مقترح الاجابة النموذجية :**

|  |
| --- |
| **2020** |
| **411** |  | **الزبائن** | **3570000** |  |
|  | **701** | **المبيعات من المنتجات تامة الصنع** |  | **3000000** |
|  | **4457** | **الدولة – الرسوم على رقم الأعمال TVA محصلة** |  | **570000** |
| **بيع منتجات، فاتورة ......** |

|  |
| --- |
|  **2020** |
| **724** |  | **تغيّر المخزونات من المنتجات** | **1500000** |  |
|  | **355** | **المنتجات المصنعة** |  | **1500000** |
| **وصل إخراج المنتجات من المخزن رقم ......** |

|  |
| --- |
| **2020** |
| **441** |  | **الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب إستلامها** | **2000000** |  |
|  | **748** | **إعانات الإستغلال الأخرى** |  | **2000000** |
| **اشعار بتلقي إعانة مالية رقم ...** |

* **تحديد النتيجة و الضريبة المحاسبية** : **الإيرادات (حـ/7) – الأعباء (حـ/6)**

**(3000000+2000000) – (1500000) = 3500000 دج.**

**مبلغ الضريبة على الربح = 3500000 × 19% = 665000 دج**

* **تحديد النتيجة و الضريبة الجبائية :** **تنص المادة 144 من قانون الضرائب بأن إعانات**

**الاستغلال لا تعتبر كإيرادات خاضعة للضريبة إلا عند قبضها، وهو ما لم يتحقق خلال السنة ن وبالتالي يتعين استبعادها من النتيجة المحاسبية لسنة 2020 وإضافتها لنتيجة السنة 2021 عند تحقق التحصيل. (يتم ذلك بعمليات خارج المحاسبة ضمن الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية الواجب التصريح به للإدارة الجبائية قبل الفاتح ماي من السنة 2021 أي ن+1).**

* **النتيجة الجبائية : النتيجة المحاسبية – إعانات الاستغلال (إيرادات غير خاضع في السنة ن) = 3500000-2000000 = 1500000 دج.**

**مبلغ الضريبة على الربح = 1500000 × 19% = 285000 دج**

* **لقد توصلت المحاسبة إلى نتيجة محاسبية قدرها 3500000 دج نتجت عنها ضريبة قدرها 665000**

**دينار في حين توصلت الجباية إلى نتيجة جبائية قدرها 1500000 دج نتجت عنها ضريبة قدرها 285000 دج.**

* **المبلغ الذي يجب دفعه لإدارة الضرائب : الضريبة الجبائية 285000 دج ولكن بقي على**

**عاتق المؤسسة 380000 دج (يمثل الفرق بين المبلغ الذي من المفروض دفعه وهو 665000 دج والمبلغ المدفوع فعلا وهو 285000 دج) يتعين عليها دفعها إلى إدارة الضرائب في العام القادم عند تحقق عملية القبض لإعانة الاستغلال.**

**مبلغ 380000 دج يمثل ضريبة مؤجلة خصوم يتعين على المؤسسة دفعها في السنة القادمة.**

**أي مبلغ الضريبة المؤجلة = مبلغ إعانة الاستغلال × معدل الضريبة على الأرباح**

**= 2000000 × 19% = 380000 دج**

**وهكذا نستنتج أن الضرائب مؤجلة خصوم تعني قيمة الضرائب على الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بالفروقات الضريبية المؤقتة بين المحاسبة والجباية.**

**قيد الضريبة المؤجلة خصوم**

|  |
| --- |
| **31/12/2020** |
| **693** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم** | **380000** |  |
|  | **134** | **الضرائب المؤجلة على الخصوم** |  | **380000** |
| **فرض ضريبة مؤجلة خصوم على الاعانات لخضوعها جبائيا مستقبلا (عند قبضها فعلا)** |

**في سنة 2021، سوف يرصد حــ/134 بعكس القيد السابق عند استلام مبلغ الاعانة كما يلي :**

**قيد الغاء الضريبة المؤجلة**

|  |
| --- |
| **31/12/2021** |
| **134** |  | **الضرائب المؤجلة على الخصوم** | **380000** |  |
|  | **693** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم** |  | **380000** |
| **الغاء الضريبة مؤجلة خصوم على الاعانات لاستلامها و اخضاعها جبائيا في 2021**  |

1. **خسائر السنوات السابقة**
2. **قدمت لكم شركة "الآبار" المعلومات الآتية عن نتائجها الجبائية خلال 05 سنوات (دينار جزائري) :**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **السنة** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** | **2020** |
| **النتيجة الجبائية** | **2.000.000- خسارة** | **400.000** | **800.000** | **1.200.000** | **1.000.000** |

**معدل الضريبة على الأرباح المطبق 19%.**

**المطلوب :**

1. **حساب النتيجة الخاضعة جبائيا و الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة لكل دورة؛**
2. **التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة و الضريبة المستحقة (كل الدورات).**

**الاجابة النموذجية :**

1. **حساب النتيجة الخاضعة جبائيا و الضريبة المؤجلة لكل دورة**
* **النتيجة الخاضعة**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **السنة** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** | **2020** |
| **النتيجة الجبائية** | **2.000.000- خسارة** | **400.000** | **800.000** | **1.200.000** | **1.000.000** |
| **طرح الخسارة** | **2000.000** | **400.000-****سالب** | **800.000-****سالب** | **800.000-****سالب** | **/** |
| **النتيجة الخاضعة** | **00** | **00** | **00** | **400.000** | **1.000.000** |
| **الضريبة على أرباح الشركات 19% (المستحقة)** | **/** | **/** | **/** | **76.000** | **190.000** |

* **الضريبة المؤجلة**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **السنة** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** | **2020** |
| **رصيد الخسارة** | **2.000.000** | **1.600.000** | **800.000** | **00** | **00** |
| **ضريبة مؤجلة أصول 19%** | **380.000** | **304.000** | **152.000** | **/** | **/** |
| **التغير في الضرائب المؤجلة** | **380.000** | **76.000- سالب** | **152.000- سالب** | **152.000- سالب** | **00** |

**ضريبة مؤجلة أصول = ضريبة مؤجلة أصول للسنة المعنية × 19%**

**التغير = ضريبة مؤجلة للسنة المعنية مطروحا منها ضريبة مؤجلة للسنة السابقة**

1. **القيود المحاسبية**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2016** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **380.000** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **133** |
| **380.000** |  |  **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **692** |  |
| **ضريبة مؤجلة أصول لدورة 2016** |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2017** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **76.000** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **76.000** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **ضريبة مؤجلة أصول لدورة 2017** |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2018** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **152.000** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **152.000** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **ضريبة مؤجلة أصول لدورة 2018** |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2019** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **152.000** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **152.000** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **ضريبة مؤجلة أصول لدورة 2019** |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2019** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **76.000** | **الضرائب عن الأرباح على نتائج الأنشطة العادية** |  | **695** |
| **76.000** |  |  **الدولة – الضرائب على النتائج** | **444** |  |
| **ضريبة على الأرباح مستحقة لدورة 2019** |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2020** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **190.000** | **الضرائب عن الأرباح على نتائج الأنشطة العادية** |  | **695** |
| **190.000** |  |  **الدولة – الضرائب على النتائج** | **444** |  |
| **ضريبة على الأرباح مستحقة لدورة 2020** |

1. **من الميزانية الختامية للفترة الممتدة من سنة 2012 إلى 2019 للشركة الصناعية "الأطلال" استخرجنا الأرصدة الآتية:**

|  |
| --- |
| **الميزانية الختامية في 31/12** |
| **الأصول** | **2012** | **2013** | **2014** | **2015** |
| **الضرائب المؤجلة على الأصول (رصيد حساب 133)** | **950000** | **831250** | **712500** | **593750** |

|  |
| --- |
| **الميزانية الختامية في 31/12** |
| **الخصوم** | **2012** | **2013** | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** |
| **نتيجة السنة المالية (حساب 12)** | **(5000000)** | **(4375000)** | **(3750000)** | **(3125000)** | **1550000** | **2918750** | **3553875** | **4556250** |

**معلومات اضافية :**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **النتيجة الجبائية، من الجدول 09****(ربح لكل الدورات)** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** |
| **2500000** | **3750000** | **4387500** | **5625000** |

**المطلوب : تحليل تطور المعالجة المحاسبية و الجبائية للنتائج الى غاية آخر دورة معطاة (من 2012 إلى 2019).**

**الاجابة النموذجية :**

**أولا، تحليل النظام الجبائي الجزائري**

**المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2024 تنص على أنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب الى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.**

**SCF يسجل الخسارة المحققة في الحساب 11 (ترحيل من جديد) دون أن يعتبره كعبء يقتطع من نتائج السنوات الموالية (الفصل الثاني الحساب رقم 11 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008).**

**أولا، تحليل النظام المحاسبي المالي**

|  |
| --- |
| **الميزانية الختامية في 31/12** |
| **عناصر التحليل** | **2012** | **2013** | **2014** | **2015** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** |
| **خسائر مرحلة** | **5000000-** | **4375000-** | **-3750000** | **3125000-** |  |  |  |  |
| **فترات الترحيل****(04 سنوات)** | **من 2013 إلى 2016** | **من 2014 إلى 2017** | **من 2015 إلى 2018** | **من 2016 إلى 2019** |  |  |  |  |
| **الدورة المعنية بالترحيل (نتيجة جبائية موجبة)** |  |  |  |  | **2500000** | **3750000** | **4387500** | **5625000** |
| **الترحيل** |  |  |  |  | **-2500000****(من خسارة 2012)** | **-3750000****(من خسارة 2013)** | **-3750000****(2014 كلها)****-637500****(من خسارة2015)** | **2487500-****(ما تبقى من خسارة 2015)** |
| **رصيد الخسارة المتبقي بعد الترحيل** |  |  |  |  | **2500000****متبقية من****خسارة 2012 لكنها****مفقودة لأن 4 سنوات انقضت** | **625000****متبقية من خسارة 2013 لكنها****مفقودة لأن 4 سنوات انقضت**  | **خسارة 2014 مرصدة****2487500 متبقية من خسارة 2015** | **خسارة 2015 مرصدة****وبقي من ربح 2019** **3137500 خاضعة للضريبة**  |
| **ضريبة على الأرباح 19%** | **الأدنى 10000** | **الأدنى 10000** | **الأدنى 10000** | **الأدنى 10000** | **الأدنى 10000** | **الأدنى 10000** | **الأدنى 10000** | **596125** |

**القيود المسجلة**

|  |
| --- |
| **31/12/2012** |
| **1330** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول 2012** | **950000** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **950000** |
| **خسارة مرحلة قابلة للخصم عبى 04 سنوات (خسارة 2012 (5000000) × 19% = 95000)** |
| **31/12/2013** |
| **1331** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول 2013** | **831250** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **831250** |
| **خسارة مرحلة قابلة للخصم عبى 04 سنوات (خسارة 2013 (4375000) × 19% = 95000)** |
| **31/12/2014** |
| **1332** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول 2014** | **712500** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **712500** |
| **خسارة مرحلة قابلة للخصم عبى 04 سنوات (خسارة 2014 (3750000) × 19% = 95000)** |
| **31/12/2015** |
| **1333** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول 2015** | **593750** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **593750** |
| **خسارة مرحلة قابلة للخصم عبى 04 سنوات (خسارة 2015 (3125000) × 19% = 95000)** |

1. **شركة "تيمقاد" اختارت طريقة إعادة التقييم لعناصر التثبيتات غير الجارية و غير المالية طبقا لما هو معمول به في النظام المحاسبي المالي SCF الذي تبنى المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الموضوع (IAS16 & IAS38) و قدمت لكم المعلومات الآتية :**
* **آلات صناعية اقتنتها بمجملها عند تاريخ التأسيس بتاريخ 01/01/2018، عمرها النفعي 05 سنوات (اهتلاك ثابت)؛**
* **في 02/01/2020، ترغب المؤسسة تسجيل هذه الآلات بقيمتها السوقية أي 3000000 DA عوض القيمة المحاسبية الصافية، وقد احتسب معامل إعادة التقييم (CR) ب1,25 .**

**المطلوب :**

1. **قيود عملية إعادة التقييم و القيود التي تليها؛**
2. **فرضا أن المؤسسة قامت بعملية اعادة تقييم ثانية في 31/12/2021 من خلال معامل اعادة تقدير 0,4، ما هي القيود اللازمة ؟**

**ملاحظة : الأخذ بعين الاعتبار الأثر الجبائي (معدل الضريبة على أرباح الشركات 19 %)**

**الاجابة النموذجية**

**لدينا استعمال للحساب 105 "فارق إعادة التقييم" عندما تصبح القيمة المحاسبية الصافية اكبر في حالة تطبيق الكيان لطريقة اعادة التقييم للتثبيتات العينية و المعنوية عند نهاية الدورة.**

**يعتبر ذلك بمثابة تغيير في التقدير المحاسبي لكنه يعالج من خلال المعيار المحاسبي الدولي IAS16 "الممتلكات، المنشآت و المعدات" للتثبيتات العينية أو المعيار IAS38 "الأصول غير الملموسة" للتثبيتات المعنوية، رغم أن التغيير في التقديرات المحاسبية من المفروض معالجتها بالمعيار المحاسبي الدولي IAS8 "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقدير المحاسبي، الاخطاء".**

**من المعطيات : معامل إعادة التقييم (V.R)= 1.25 المدة النفعية=05 سنوات، الحيازة=01/01/2018، تاريخ اعادة التقييم= 01/01/2020، قيمة سوقية=3000000**

**معامل إعادة التقييم= 1,25 ويحتسب بالعلاقة=**$\frac{سوقية قيمة}{صافية محاسبية قيمة}$ **و القيمة السوقية= 3000000**

**نستنتج القيمة الصافية المحاسبية (VNC) =** $\frac{3000000}{1,25}$ **= 2400000**

**و نعلم أن VNC=( قيمة أصلية (VO) مجموع أقساط الاهتلاك (لدينا 2018 و 2019 لأننا في 01/01/2020 عند إعادة التقييم و لم يحتسب بعد قسط 2020، سوف يحسب و يسجل في 31/12/2020).**

**كما أن قسط الاهتلاك السنوي= ( قيمة أصلية (VO) × معدل الاهتلاك (اهتلاك ثابت)**

**A = VO × 20% = 0.2 VO و منه، مجموع أقساط 2018 و 2019 = 2 × A = 2 (0.2 VO) = 0.4 VO  و بالرجوع إلى VNC نحصل على :**

**VNC= 2400000 = VO - 2 A = VO – (0.4 VO) = 0.6 VO**

**VO =** $\frac{2400000}{0.6}$**=** $\frac{2400000}{0.6}$ **= 4000000و قسط الاهتلاك=** $\frac{4000000}{5}$ **= 800000 لكل سنة.**

**أقساط 2018 + 2019 = 800000 × 2 = 1600000**

**للتأكد = VNC = VO - مجموع أقساط الاهتلاك (2018 + 2019)= 4000000 - 1600000**

**VNC = 2400000**

**الطريقة الأولى : إعادة التقييم ( طريقة إعادة تقييم VO و مجموع الأقساط)**

**تحليل إعادة التقييم**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **العناصر** | **القيمة الأصلية V0** | **الاهتلاك المتراكم** | **القيمة المحاسبية الصافية** |
| **مبلغ قبل إعادة التقييم (A)** | **4000000** | **1600000** | **2400000** |
| **(×) معامل إعادة التقييم** | **1,25** | **1,25** | **1,25** |
| **(=) مبلغ بعد إعادة التقييم (B)** | **5000000** | **2000000** | **3000000** |
| **فارق إعادة التقييم (A-B)** | **1000000** | **400000** | **600000** |
| **معدل الضريبة على الأرباح** | **19%** |
| **ضريبة مؤجلة خصوم (لأن الفارق "حساب 105" موجب)** | **114000** |
| **رصيد فارق إعادة التقييم حـــــــ/105 (600000 – 114000)** | **486000** |

**بالنسبة لرصيد حساب 105 (486000) بإمكان الكيان اطفاؤه سنويا مع حساب الاحتياطات (106- الاحتياطات) أو الرصيد المرحل (11-الترحيل من جديد)، أو تركه الى غاية نهاية المدة النفعية و ترصيده عند خروج الأصل (طبقا للــــ SCF و المعيارين 16 و 38)، و ادماجه في رأس المال عند نهاية المدة النفعية مع امكانية توزيعه على الشركاء حسب ما يسمح به التشريع، لأنه اجراء له علاقة بالقانون التجاري مثلا و ليس المحاسبي لكن لا وجود لما يمنع ذلك التوزيع.**

**قيود 02/01/2020**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **215** | **2815****105** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية****اهتلاك المنشآت التقنية****فارق إعادة التقييم** | **1000000** | **400000****600000** |

**قيد الضرائب المؤجلة على الخصوم**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **105** | **134** | **فارق إعادة التقييم****الضرائب المؤجلة على الخصوم** | **114000** | **114000** |

**الضرائب المؤجلة= 600000 × 19% = 114000**

**أو بقيود منفصلة**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **215** | **105** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية****فارق إعادة التقييم** | **1000000** | **1000000**  |
| **105** | **2815** | **فارق إعادة التقييم****اهتلاك المنشآت التقنية** | **600000** | **600000** |
| **105** | **134** | **فارق إعادة التقييم****الضرائب المؤجلة على الخصوم** | **114000** | **114000** |

**الطريقة الثانية : في حالة تطبيق طريقة تصحيح الـــــــــ VNC كما هو مشار اليه في المعايير الدولية IAS16 سوف نجري القيود الآتية :**

**أولا. الغاء الإهتلاكات السابقة مع القيمة الأصلية**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **2815** | **215** | **اهتلاك المنشآت التقنية****المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية** | **1600000** | **1600000** |

**ثانيا. اعادة التقييم**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **215** | **105** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية****فارق إعادة التقييم** | **600000** | **600000** |

**ثالثا. الضرائب المؤجلة على الخصوم**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **105** | **134** | **فارق إعادة التقييم****الضرائب المؤجلة على الخصوم** | **114000** | **114000** |

**نتحصل على نفس النتائج (التأكد من خلال الأرصدة النهائية للحسابات في الطرقتين)**

**قيود 31/12/2020:**

**العمر المتبقي من المدة النفعية= 05 – 02 (2018 و 2019) = 03 سنوات.**

* **القسط الجديد= قيمة صافية جديدة / مدة متبقية 03 = 3000000 ÷ 03 = 1000000**
* **ضرائب مؤجلة على الخصوم على فائض الاهتلاك لأنه غير قابل للخصم**

**قسط محاسبي 1000000 – قسط مقبول جبائيا (قبا اعادة التقييم) 800000 = 200000**

**200000 × 19 % = 38000 ضريبة مؤجلة**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **681** | **2815** | **المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة و الأصول غير الجارية** **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية** | **1000000** | **1000000** |
| **قسط سنة 2020 (31/12) بعد اعادة التقييم** |
| **134** | **693** | **الضرائب المؤجلة على الخصوم** **فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم** | **38000** | **38000** |
| **اطفاء الضريبة المؤجلة على الفائض غير القابل للخصم** |

**ملاحظة : اذا أطفأت المؤسسة رصيد حساب 105 في الاحتياطات على نفس المدة مثلا سوف تسجل القيد الآتي :**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **105** | **106** | **فارق إعادة التقييم****الاحتياطات** | **162000** | **162000** |
| **اطفاء جزء من رصيد الفائض في الاحتياطات****600000 – 114000 = 486000 رصيد الفائض ÷ 3 سنوات المتبقية = 162000** |

**نفس القيود تعاد في 2021 و 2022 (يصبح حساب 134 = 00 و حساب 105 = 00).**

1. **المؤسسة قامت بعملية اعادة تقييم ثانية في 31/12/2021، القيود اللازمة :**

**معامل إعادة التقييم = 0,4**

**وبالتالي نتحصل على المبالغ المعاد تقييمها من خلال الجدول التالي:**

**لدينا 04 سنوات اهتلاك قبل اعادة التقييم (2018-2021) أي 1000000 × 4 = 4000000**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **العناصر** | **القيمة الأصلية** | **الاهتلاك المتراكم** | **القيمة المحاسبية الصافية** |
| **المبلغ بعد إعادة التقييم الأولى (A)** | **5000000** | **4000000** | **1000000** |
| **معامل إعادة التقييم (سالب)** | **0,4** | **0,4** | **0,4** |
| **المبلغ بعد إعادة التقييم الثانية (B)** | **2000000** | **1600000** | **400000** |
| **فارق إعادة التقييم (A-B)** | **3000000- سالب** | **2400000-** | **600000- سالب** |

**القيود المحاسبية اللازمة في نهاية 2021**

**نحن في وضعية عملية إعادة تقييم سالبة لأن فارق إعادة التقييم سالب بـــــــــ 600000، وأيضا عملية تقييم هذه مسبوقة بعملية تقييم نتج عنها فارق إعادة تقييم موجب بـــــــــ 600000 مطروحا منه 114000 (ضرائب مؤجلة خصوم).**

**رصيد حساب 105 السابق = 600000 – 114000 = 486000 (فرق اعادة تقييم موجب)**

**فارق إعادة التقييم السالب سيقع إطفائه من خلال رصيد فارق إعادة التقييم السابق الموجب والمقدر بــــرصيد 486000 DA اذا لم يطفأ جزءا منه في الاحتياط، و في حالة تم إطفاؤه جزئيا سوف نرصد ما تبقى لتغطية الفارق السالب جزئيا.**

**600000 – 486000 = 114000 ستدرج ضمن الحساب 681**

**وعلى الشركة اجراء القيود التالية :**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **681** | **2815** | **المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة و الأصول غير الجارية** **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية** | **1000000** | **1000000** |
| **قسط سنة 2021 بعد اعادة التقييم** |
| **134** | **693** | **الضرائب المؤجلة على الخصوم** **فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم** | **38000** | **38000** |
| **اطفاء الضريبة المؤجلة على الفائض غير القابل للخصم** |

|  |
| --- |
| **31/12/2021** |
| **105****681****2813x** | **213x** | **فارق اعادة التقييم****المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة و الأصول غير الجارية** **إهتلاك البناءات****بناءات** | **486000****114000****2400000** | **3000000** |
| **اعادة تقييم التثبيت مع ترصيد الفائض السابق** |

1. **قامت المؤسسة س بشراء مبنى خلال شهر جانفي 2020 بـ 5 مليون و.ن، معدل الاهتلاك الجبائي السنوي 2 % و معدل الاهتلاك المحاسبي السنوي 5% بأسلوب الاهتلاك الخطي. معدل الضريبة 40%. كم ينبغي أن يكون رصيد حساب الضريبة المؤجلة في 31/12/2022 حسب معيار المحاسبة الدولي رقم 12 ؟**
2. **ضريبة مؤجلة –أصول: 100.000 ألف و.ن**
3. **ضريبة مؤجلة- خصوم: 150.000 ألف و.ن**
4. **ضريبة مؤجلة –خصوم: 180.000 ألف و.ن**
5. **ضريبة مؤجلة –أصول: 180.000 ألف و.ن**

**الإجابة النموذجية**

**الجواب الصحيح C**

**الشرح**

**AC اهتلاك محاسبي = MA (و هو VC) × t × n = 5000000 × 0,05 = 250000**

**AF اهتلاك جبائي = VC (القانون الجبائي لا يعترف بـــــــــــ VR) × t × n = 5000000 × 0,02 = 100000**

**هناك ادماج 150000 اهتلاك محاسبي في الجدول 9 ما يؤدي إلى زيادة النتيجة الجبائية و تسديد ضريبة إضافية تمثل 150000 × 40% = 60000 تقابلها ضريبة مؤجلة أصول لأنه فرق مؤقت (سوف تسترجع الضريبة الاضافية المسددة بعد التوقف من احتساب الاهتلاك المحاسبي).**

**ضريبة مؤجلة أصول IDA في 31/12/2022= 60000 × 3 (من 2020 إلى 2022) = 180000.**

**القيود التي تفسر العملية :**

|  |
| --- |
| **31/12/2020 إلى سنة 2039** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **250000** |  |
|  | **2813** | **إهتلاك البناءات** |  | **250000** |
| **قسط الاهتلاك السنوي** |
| **نفس التاريخ** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **60000** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **60000** |
| **ضريبة م أصول على الاهتلاك المدمج في النتيجة (في الجدول رقم 9 من الحزمة الجبائية)** |

**تعاد القيود نفسها الى غاية 31/12/2039 (20 سنة هي المدة النفعية التي تقابل معدل 05%).**

**بدءا من 31/12/2040 تخصم المؤسسة مبلغ اهتلاك 100000 المسموح به جبائيا في الجدول 09 دون لن تسجل ذلك الإهتلاك محاسبيا لأن التثبيت اهتلك محاسبيا لكنه لم يهتلك جبائيا، مدته الجبائية 50 سنة (المقابلة لمعدل 02%)، و بقيت منها 30 سنة بعد طرح 20 سنة المحاسبية، أي تبقى تخصم اهتلاك بقيمة 100000 من سنة 2040 إلى غاية سنة 2069.**

**سوف تسجل في كل 31/12 من سنة 2040 إلى غاية سنة 2069 قيد ترصيد الضريبة المؤجلة كما يلي :**

**مبلغ مصرح به قابل للخصم من النتيجة الجبائية في الجدول 09(شرط ثبات نفس المعدل الضريبي، و إن تغير هذا الأخير، سوف يؤدي ذلك إلى تسويات إضافية) = 100000 × 40% = 40000**

|  |
| --- |
| **31/12/2040 إلى 2069** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول**  | **40000** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **40000** |
| **ترصيد الضريبة م أصول على الاهتلاك المدمج في النتيجة**  |

**في 31/12/2069 يصبح رصيد ضرائب م أصول مرصد (00) كما هو موضح باختصار في حسابه الآتي :**

|  |
| --- |
| **133 الضرائب المؤجلة على الأصول** |
| **مبالغ مدينة** | **مبالغ دائنة** |
| **60000 من 2020 إلى 2039 (20 مرة)** | **40000 من 2040 إلى 2069 (30 مرة)** |
| **المجموع** | **1200000** | **1200000** | **المجموع** |
| **الرصيد في 31/12/2069 = 00 صفر (مرصد)** |

1. **قامت المؤسسة ألفا في ديسمبر من الدورة ن-4 بإعادة تقييم لبعض المباني التي قامت باقتنائها في جانفي ن-11 بتكلفة 400.000 و.ن (منها 80.000 و.ن تخص قطعة الأرض) وتهتلك على 20 سنة (القيمة المتبقية للمبنى مهملة). حيث قامت بإلغاء الاهتلاك المتراكم ، وحددت قيمة المنفعة للمبنى بـ 450.000 و.ن (منها 150.000 و.ن تخص قطعة الأرض) وبقيت مدة الاهتلاك ثابتة. تم التنازل عن المبنى بتاريخ 1 جويلية من الدورة ن بسعر تنازل 500.000 و.ن.**

**أولا، ما هي قيمة فرق إعادة التقييم (لم تقم المؤسسة بإعادة تقييم أخرى منذ ن-4)؟**

1. **178.000 و.ن**
2. **162.000 ون**
3. **170.000 و.ن**
4. **160.000 و.ن**

**ثانيا، ماهي قيمة قسط الاهتلاك للدورة ن؟**

1. **37.500 و.ن**
2. **12.500 و.ن**
3. **16.000 و.ن**
4. **18.750و.ن**

**ثالثا، ما هي قيمة الفائض الناتج عن التنازل؟**

1. **284.000 و.ن**
2. **315.500 و.ن**
3. **150.000 و.ن**
4. **137.500 و.ن**

**الإجابة النموذجية**

1. **قيمة فرق إعادة التقييم (لم تقم المؤسسة بإعادة تقييم أخرى منذ ن-4)**

178.000 و.ن (القيمة المحاسبية الصافية بتاريخ إعادة التقييم = 320.000- 320.000 \* 8/20 + 80.000 = 272.000 و.ن. ومنه فرق إعادة التقييم = 450.000 – 272.000 = 178.000 و.ن)

1. **قيمة قسط الاهتلاك للدورة ن**

12.500 و.ن(قسط الاهتلاك السنوي انطلاقا من إعادة التقييم = 300.000/12 = 25.000. ومنه يكون قسط الاهتلاك للفترة من 1/1 إلى 30/6/ن = 12.500 و.ن)

1. **قيمة الفائض الناتج عن التنازل**

137.500 و.ن(500.000 – (150.000 + 300.000 – 300.000\* 3,5/12) = 137.500 و.ن)

**شرح**

* + - 1. **قيمة فارق إعادة التقييم (لم تقم المؤسسة بإعادة تقييم أخرى منذ ن-4) يحدد كما يلي :**

**قيمة المبنى = 400000 – 80000 = 320000 ون.**

**مجموع أقساط إهتلاك المبنى = (320000 ÷ 20 سنة) × 8 ، من ن-11 إلى ن-4 = 128000 ون**

**VNC قيمة محاسبة صافية (دفترية) للمبنى = 320000 – 128000 = 192000 ون.**

**VNC المبنى + قطعة الأرض (لا تهتلك) بتاريخ إعادة التقييم = 192000 + 80000 = 272000  ون.**

**فارق إعادة التقييم = القيمة المنفعية 450000 – القيمة المحاسبية للمبنى و الأرض 272000 = 178000 ون.**

* + - 1. **قيمة قسط الاهتلاك للدورة ن تحدد كما يلي:**

**مدة اهتلاك الدورة ن = من 01/01 إلى 01/07/ن (تاريخ التنازل) = 6 أشهر.**

**قسط الإهتلاك A = (قيمة المبنى بعد إعادة التقييم ÷ مدة نفعية متبقية بعد إعادة التقييم) × 12/6**

**A= (450000 (قيمة المبنى + قطعة الأرض بعد إعادة التقييم) – 150000 (قيمة قطعة الأرض بعد إعادة التقييم)) ÷ (20 سنة مدة نفعية – 8 سنوات اهتلاكات عند تاريخ اعادة التقييم) 0,5 سنة**

**A= (300000 ÷ 12) × 0,5 = 25000 × 0,5 = 12500 ون.**

* + - 1. **قيمة الفائض الناتج عن التنازل تحدد كما يلي:**
1. 284**.**000 و.ن
2. 315.500 و.ن
3. 150.000 و.ن
4. 137.500 و.ن (500.000 – (150.000 + 300.000 – 300.000\* 3,5/12) = 137.500 و.ن)
5. **قامت المؤسسة ص بتاريخ 01/01/ن باقتناء قطعة أرض تكلفتها 500.000 و.ن. في 31/12/ن قامت المؤسسة بإعادة تقييم هذه القطعة الأرضية، حيث قدرت القيمة العادلة لها بـ 650.000 و.ن.**

**ما هو الأثر الجبائي لهذه العملية بنفس التاريخ حسب المعايير الدولية المناسبة (معدل الضريبة على الأرباح 30 %.)**

1. **ظهور ضريبة مؤجلة –أصول : 150.000 و.ن**
2. **ظهور ضريبة مؤجلة –أصول 45.000 و.ن**
3. **ظهور ضريبة مؤجلة – خصوم 45.000 و.ن**
4. **لا وجود لضريبة مؤجلة**

**التسجيل المحاسبي الذي يظهر في حسابات المؤسسة:**

1. **حساب ضريبة مستحقة مدين بـ 45.000 وحساب ضريبة مؤجلة خصوم دائن بنفس المبلغ**
2. **حساب ضريبة مستحقة دائن بـ 150.000 وحساب ضريبة مؤجلة أصول مدين بنفس المبلغ**
3. **حساب فرق إعادة التقييم مدين بـ 45.000 وحساب ضريبة مؤجلة خصوم دائن بنفس المبلغ**
4. **حساب فرق إعادة التقييم دائن بـ 45.000 وحساب ضريبة مؤجلة أصل مدين بنفس المبلغ**

**الإجابة النموذجية**

**دائما ج**

**لدينا فرق اعادة تقييم لتثبيت لا يهتلك (أراضي)**

 **القيمة العادلة – القيمة المحاسبية = 650000 – 500000 = 150000 +**

**لدينا ضريبة مؤجلة خصوم دائنة = 150000 × 30% = 45000.**

**الفرق الموجب يؤدي إلى تسجيل ضريبة مؤجلة خصوم دائنة وفرق إعادة تقييم مدينة بقيمة 45000.**

**المعالجة المحاسبية للعملية:**

* **بطريقة قيود منفصلة**

|  |
| --- |
| **01/01/N**  |
| **211** |  | **الأراضي**  | **150000** |  |
|  | **105** | **فارق إعادة التقييم** |  | **150000** |
| **تسجيل عملية إعادة تقييم قطعة أرض** |
| **01/01/N** |
| **105** |  | **فارق إعادة التقييم** | **45000** |  |
|  | **134** |  **الضرائب المؤجلة على الخصوم**  |  | **45000** |
| **تسجيل ضريبة مؤجلة خصوم على فارق إعادة التقييم**  |

* **بطريقة قيد مركب**

|  |
| --- |
| **01/01/N**  |
| **211** |  | **الأراضي**  | **150000** |  |
|  | **105** | **فارق إعادة التقييم** |  | **105000** |
|  | **134** | **الضرائب المؤجلة على الخصوم** |  | **45000** |
| **تسجيل عملية إعادة تقييم قطعة أرض** |

**الإجابة النموذجية**

**SCF لم يحدد سقف للعناصر ذات القيمة المنخفضة تاركا للكيان حرية تحديده حسب سياسته المحاسبية، و حسب المعطيات، حددته المؤسسة بــــــــ 120000 DA.**

**القانون الجبائي الجزائري (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) حدده بــــــــــــ 60000 DA.**

**تكلفة الاقتناء 107100 TTC ÷ 1,19 = 90000 DA.**

**90000 غير مقبولة جبائيا كقيمة منخفضة لأنها تعدت 60000 لكن المؤسسة ستسجلها كذلك لأن المبلغ أقل من 120000.**

**الاقتناء (تسجل القيمة المنخفضة كأعباء)**

|  |
| --- |
| **05/01/2022** |
| **605** |  | **مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال** | **90000** |  |
| **4456** |  |  | **17100** |  |
|  | **512** |  |  | **107100** |
|  **شراء أدوات إنتاجية** |

**90000 تتعلق بتثبيت (المجموعة 2 من مدونة حسابات الـــــــ SCF) لكن اعتبارها قيمة منخفضة لا تتعدى 120000جعلها تسجل كأعباء محاسبيا.**

**العبء غير قابل للخصم جبائيا لأنه تعدى سقف 60000 و بالتالي سوف تصرح به المؤسسة بمثابة تثبيت يهتلك مع قابلية خصم قسط الاهتلاك جبائيا في الجدول 9.**

**90000 ÷ 5 سنوات = 18000 DA، يمثل المبلغ قسط اهتلاك يصرح به جبائيا لكنه لا يسجل محاسبيا.**

**لدينا مبلغ محاسبي يدمج (غير مقبول جبائيا) بـــــــــــــ 90000 و تقبل منه كقسط اهتلاك لا يسجل محاسبيا قيمة 18000 خلال 05 سنوات، ما يؤدي إلى تأجيل خصم العبء إلى 04 سنوات المتبقية.**

**السنة 1 لدينا 90000 تدمج – 18000 تخصم = 72000 سوف تخصم خلال 04 سنوات المتبقية، ما يؤدي إلى ضريبة مؤجلة أصول.**

**ضريبة مؤجلة أصول = 72000 × 0,19 (IBS) = 13680 DA.**

**تطفأ الضريبة المؤجلة في كل 31/12 من سنوات خصم الاهتلاك.**

**القيود**

|  |
| --- |
| **31/12/2022** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **13680** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **13680** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين المبلغ المدمج و المبلغ المقبول جبائيا** |

**إطفاء الضريبة المؤجلة أصول مع وتيرة الاهتلاكات الجبائية المخصومة دون تسجيلها محاسبيا**

**18000 × 0,19 = 3420**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2023** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2023** |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2024** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2024** |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2025** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2025** |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2026** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2026** |

**وضعية حساب 133**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبالغ مدينة** | **مبالغ دائنة** |
| **13680 (2022)** | **3420 (2023)** |
|  | **3420 (2024)** |
|  | **3420 (2025)** |
|  | **3420 (2026)** |
| **المجموع 13680** | **المجموع 13680** |
| **الرصيد = 00** |

1. **معالجة العناصر ذات القيمة المنخفضة**

**شركة MAK الانتاجية اقتنت بتاريخ 05/01/2022 أدوات إنتاجية بقيمة 107100 DA TTC (TVA=19%) بنكا.**

**حددت الشركة سقف 120000 DA لتسجيل التثبيتات كعناصر منخفضة (مستهلكة).**

**الأدوات المقتناة تستعمل مع معدات إنتاج لها نفس المدة النفعية المحددة بـــــــــ 05 سنوات.**

**تخضع الشركة لنظام الضريبة على أرباح الشركات.**

**المطلوب : المعالجة الجبائية و التسجيلات المحاسبية الخاصة بعملية الإقتناء.**

**الإجابة النموذجية**

**SCF لم يحدد سقف للعناصر ذات القيمة المنخفضة تاركا للكيان حرية تحديده حسب سياسته المحاسبية، و حسب المعطيات، حددته المؤسسة بــــــــ 120000 DA.**

**القانون الجبائي الجزائري (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) حدده بــــــــــــ 60000 DA.**

**تكلفة الاقتناء 107100 TTC ÷ 1,19 = 90000 DA.**

**90000 غير مقبولة جبائيا كقيمة منخفضة لأنها تعدت 60000 لكن المؤسسة ستسجلها كذلك لأن المبلغ أقل من 120000.**

**الاقتناء (تسجل القيمة المنخفضة كأعباء)**

|  |
| --- |
| **05/01/2022** |
| **605** |  | **مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال** | **90000** |  |
| **4456** |  |  | **17100** |  |
|  | **512** |  |  | **107100** |
|  **شراء أدوات إنتاجية** |

**90000 تتعلق بتثبيت (المجموعة 2 من مدونة حسابات الـــــــ SCF) لكن اعتبارها قيمة منخفضة لا تتعدى 120000جعلها تسجل كأعباء محاسبيا.**

**العبء غير قابل للخصم جبائيا لأنه تعدى سقف 60000 و بالتالي سوف تصرح به المؤسسة بمثابة تثبيت يهتلك مع قابلية خصم قسط الاهتلاك جبائيا في الجدول 9.**

**90000 ÷ 5 سنوات = 18000 DA، يمثل المبلغ قسط اهتلاك يصرح به جبائيا لكنه لا يسجل محاسبيا.**

**لدينا مبلغ محاسبي يدمج (غير مقبول جبائيا) بـــــــــــــ 90000 و تقبل منه كقسط اهتلاك لا يسجل محاسبيا قيمة 18000 خلال 05 سنوات، ما يؤدي إلى تأجيل خصم العبء إلى 04 سنوات المتبقية.**

**السنة 1 لدينا 90000 تدمج – 18000 تخصم = 72000 سوف تخصم خلال 04 سنوات المتبقية، ما يؤدي إلى ضريبة مؤجلة أصول.**

**ضريبة مؤجلة أصول = 72000 × 0,19 (IBS) = 13680 DA.**

**تطفأ الضريبة المؤجلة في كل 31/12 من سنوات خصم الاهتلاك.**

**القيود**

|  |
| --- |
| **31/12/2022** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **13680** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **13680** |
| **ضريبة مؤجلة على الفرق المؤقت بين المبلغ المدمج و المبلغ المقبول جبائيا** |

**إطفاء الضريبة المؤجلة أصول مع وتيرة الاهتلاكات الجبائية المخصومة دون تسجيلها محاسبيا**

**18000 × 0,19 = 3420**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2023** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2023** |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2024** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2024** |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2025** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2025** |
| **مبالغ دائنة** | **مبالغ مدينة** | **31/12/2026** | **حـــ/دائن** | **حـــ/مدين** |
|  | **3420** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **692** |
| **3420** |  |  **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **133** |  |
| **إطفاء الضريبة المؤجلة أصول لدورة 2026** |

**وضعية حساب 133**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبالغ مدينة** | **مبالغ دائنة** |
| **13680 (2022)** | **3420 (2023)** |
|  | **3420 (2024)** |
|  | **3420 (2025)** |
|  | **3420 (2026)** |
| **المجموع 13680** | **المجموع 13680** |
| **الرصيد = 00** |

1. **أسعار الصرف**

**شركة أجنبية ZF" قامت بعملية شراء بالاستيراد التالية :**

* **15/06/2022، سعر الصرف المطبق عند القيام بعملية الاستيراد "2022" (40000 دولار) = 135,20 DA للدولار الواحد؛**
* **سعر الصرف الجاري بتاريخ 31/12/2022 = 130 DA للدولار.**
* **20/05/2023، سعر الصرف المطبق عند القيام بعملية السداد "2022" (40000 دولار) = 127,50 DA للدولار الواحد.**

**المطلوب : التحليل الجبائي و المحاسبي للعمليات المعطاة.**

**الإجابة النموذجية**

* **سعر الصرف عند القيام بالعملية = 40000 × 135,20 DA = 5408000 DA؛**
* **سعر الصرف في 31/12/2022 = 40000 × 130 DA = 5200000 DA؛**
* **سعر الصرف المطبق عند تاريخ القيام بعملية الدفع = 40000 × 127,50 DA = 5100000 DA.**

**تذكير : المادة 41 من قانون المالية 2022، الفقرة 4، المعدلة لأحكام المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تنص : "يتم تقييم النواتج والأعباء المحررة بالعملات الأجنبية على أساس سعر الصرف الساري عند تاريخ تحقيقها. يتم تقييم الحقوق والديون المحررة بالعملات الأجنبية في نهاية كل سنة مالية، على أساس سعر الصرف الأخير. لا تدرج أرباح وخسائر الصرف المنجرة عنها، في تحديد النتيجة الجبائية لسنة معاينتها. تربط هذه الأخيرة بالنتيجة الجبائية المتعلقة بسنة تحقيقها”.**

**تحليل العملية :**

**من المفروض إجراء القيود الآتية :**

|  |
| --- |
| **15/06/2022** |
| **38.** |  | **مشتريات مخزونات...** | **مبلغ HT** |  |
| **445** |  | **TVA قابلة للاسترجاع** | **TVA تخصم** |  |
|  | **4012** | **موردو المخزونات و الخدمات، شركة أجنبية ZF** |  | **5408000** |
| **استيراد بضائع** |
| **15/06/2022** |
| **3.** |  | **مخزونات...** | **مبلغ HT** |  |
|  | **38.** | **مشتريات مخزونات...** |  | **مبلغ HT** |
| **استلام المخزونات المستوردة** |
| **31/12/2022 (عند الجرد)** |
| **4012** |  | **موردو المخزونات و الخدمات، شركة أجنبية ZF** | **208000** |  |
|  | **766** | **أرباح الصرف** |  | **208000** |
| **ربح الصرف** **الشرح :****السعر عند الشراء = 5408000 - السعر في 31/12/2021 = 5200000 = الفرق (ربح) = 208000** |
| **31/12/2022** |
| **693** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم** | **54080** |  |
|  | **134** | **الضرائب المؤجلة على الخصوم** |  | **54080** |
| **تسجيل ضريبة مؤجلة على الايراد المؤجل إخضاعه إلى 2022****208000 × 26% = 54080 DA.** |

**نسجل فرق الصرف الموجب كإيراد طبقا لما نص عليه قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لكن يعفى في النتيجة الجبائية من خلال الجدول 9 لأن خضوعه يؤجل إلى غاية دورة تحققه فعلا من خلال الدفع الحقيقي، و هذا معناه أنه فرق مؤقت.**

**سنة 2023**

|  |
| --- |
| **20/05/2023** |
| **4012** |  | **موردو المخزونات و الخدمات، شركة أجنبية ZF** | **5200000** |  |
|  | **766** | **أرباح الصرف** |  | **100000** |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **5100000** |
| **تسديد عملية الاستيراد** **الشرح :****حساب 4012 = 5408000 – 208000 = 5200000****حساب 512 (الدفع الحقيقي بسعر التحويل عند تاريخ العملية) = 5100000****حساب 766 نتيجة فرق سعر الصرف الصافية لدورة 2022 = رصيد المورد 5200000 – سعر مسدد 5100000 أو ((السعر الأصلي 5408000 – السعر المسدد 5100000) = نتيجة فرق الصرف الاجمالية – (السعر الأصلي 5408000 – السعر عند الجرد 5200000) = نتيجة فرق الصرف عند الجرد) = 308000 – 208000 = 100000.** |
| **31/12/2023** |
| **134** |  | **الضرائب المؤجلة على الخصوم**  | **54080** |  |
|  | **693** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم** |  | **54080** |
| **ترصيد ضريبة مؤجلة على الايراد المؤجل إخضاعه في 2021** |

**يعاد إدماج نتيجة سعر الصرف المسجل لها ضريبة مؤجلة في 2021 التي قيمتها 208000 DA لأنها تمثل فرق مؤقت وصل أجل اخضاعة من خلال المدمجات في النتيجة الجبائية ف الجدول 9.**

**و هذا معناه أن النتيجة الخاضعة في 2022 تمثل 208000 + 100000 = 308000 DA.**

**دراسات حالات في القياس محاسبي (وضرائب مؤجلة)**

**التثبيتات والمؤونات**

**دراسة حالة رقم 01 (بالضرائب المؤجلة)**

**تقييم تثبيت عيني (مع وجود تكاليف التفكيك والترميم و القيمة المتبقية)**

**بتاريخ 02/01/2022 اقتنت شركة انتاج المعدات و الأدوات و اللوازم المنزلية "آفاق" تجهيز صناعي بتكلفة 40000000DA HT سوف تستعمل لإنتاج سلات المهملات بمختلف الأحجام، سيخصص جزء منها لبعض المؤسسات العمومية مجانا، و هذا كبند من بنود اتفاقية استغلال موقع عمومي تابع للبلدية خلال المدة النفعية للتجهيز التي حددت بـــــ 25 سنة.**

**القيمة المتبقية (قيمة الخردة) للتثبيت عند نهاية المدة النفعية حددت بـــــــ 800000DA طبقا لقيمة التنازل المطبقة لنفس النوع من التجهيزات في السوق.**

**من بنود الاتفاقية أن الشركة تتولى و تتحمل تكاليف عملية التفكيك و إعادة تهيئة الموقع بعد انقضاء المدة النفعية و التي قدرها الخبراء بقيمة 5000000DA للتفكيك و 2000000DA لإعادة تهيئة ، معدل التحيين حدد طبقا لمتطلبات ظروف السوق بـــــــ 08%.**

**أدت عملية الاقتناء و التركيب للتجهيز الى تحمل العباء الاتية :**

* **أعباء الشحن و النقل HT = 1200000DA؛**
* **أعباء التركيب HT = 3000000DA؛**
* **أعباء إدارية و عامة = 3000000DA.**

**الرسم على القيمة المضافة المطبق بالنسبة لكل العمليات : 19%، كل العمليات سددت بنكا.**

**المطلوب : بصفتك طالب ماستر محاسبة و جباية معمقة متربص على مستوى دائرة المحاسبة و المالية للشركة، يطلب منك :**

**الجزء الأول، آخذا بعين الاعتبار الأثر الجبائي**

1. **تحديد تكلفة اقتناء التجهيز الأولية؛**
2. **التسجيلات المحاسبية اللازمة لدورة 2022، و 2023 (مع شرح و تحليل العمليات)**
3. **التسجيلات المحاسبية في السنة الأخيرة و التي تليها (مع الشرح) إذا علمت أن تكلفت التفكيك**

**و إعادة التهيئة سددتها المؤسسة بنكا بتاريخ 16/02 من الدورة ما بعد الأخيرة بقيمة 7400000 (لا نأخذ بعين الاعتبار الرسم على القيمة المضافة).**

1. **الجزء الثاني**

**سجيل قيود الدورة ما بعد الأخيرة آخذا بعين الاعتبار كل فرضية من الفرضيات الآتية :**

**الأولى : تخلصت الشركة من التجهيز ؛**

**الثانية : قامت الشركة بتفكيك التثبيت و حولته الى مخزونات؛**

**الثالثة : تنازلت المؤسسة عن التجهيز بنكا بقيمة تعادل قيمة الخردة.**

**الإجابة النموذجية**

**الجزء الأول**

1. **تقييم أولي لتكلفة التجهيز :**

**للتذكير (مطبوعة المحاضرة 01) : المادة 5.121 من القرار تنص على ادراج التثبيتات في الحسابات**

**بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وأن تندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء مع وضعها في أماكنها، و الرسوم المدفوعة والأعباء المباشرة الأخرى. و لا تدرج المصاريف العامة و المصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط ضمن هذه التكاليف.**

**إن تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لنفسه تتضمن تكلفة العتاد، واليد العاملة، وأعباء الإنتاج الأخرى.**

**تضاف تكلفة تفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد موقع إلى كلفة إنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاما للكيان.**

**كما ان المعيار الدولي التفسيري IFRIC 1 يحدد كيفيات تقييم و ادراج تكلفة التفكيك و الترميم.**

**عناصر التكلفة :**

* **تكلفة الاقتناء = 40000000**
* **النقل = 1200000**
* **التركيب = 3000000**
* **الأعبار الإدارية و العامة = 800000 (لن تدخل في تحديد التكلفة طبقا للمادة 5.121 أعلاه و كذلك المعيار IAS 16 )**
* **التفكيك = 5000000 قبل التحيين**
* **إعادة تهيئة = 2000000 قبل التحيين**

**تحيين أعباء التفكيك و إعادة التهيئة (المدة النفعية 25 سنة، معدل التحيين 08%)**

**(5000000 + 2000000)** $\left(1+ⅈ\right)^{-n}$ **= 7000000** $\left(1,08\right)^{-25}$ **= 1022125 DA**

**تكلفة الحيازة = 40000000 + 1200000 + 3000000 = 44200000 DA**

**TVA = (40000000 + 1200000 + 3000000) 19% = 8398000**

1. **التسجيلات المحاسبية**
2. **دورة 2022**

**أولا، ادراج أو تسجيل التجهيز في الأصول (تقييم أولي)**

|  |
| --- |
|  **02/01/2022** |
| **215** |  | **المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية** | **44200000** |  |
| **44566** |  | **TVA قابلة للاسترجاع** | **8398000** |  |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **52598000** |
| **تسجيل اقتناء التجهيز** |
| **215x** |  | **المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية، التفكيك**  | **1022125** |  |
|  | **158** | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** |  | **1022125** |
| **تسجيل مؤونة التفكيك في تكلفة التجهيز** |

**ثانيا، قيود التسوية في 31/12/2022**

**حسابات تمهيدية و شرح العمليات :**

1. **تحليل أقساط الاهتلاك المحاسبية (التجهيز و تكلفة التفكيك و إعادة التهيئة)**

**(القيود رقم 01 + 02 + 03)**

* **قسط الاهتلاك المحاسبي 2022 للتجهيز (اهتلاك ثابت)**

**A2022= MA × t ×** **n2022**

**MA = VC (قيمة محاسبية) - VR (قيمة متبقية) = 44200000 – 800000 = 43400000 DA**

**t =** $\frac{100}{N النفعية المدة}$ **=** $\frac{100}{25}$ **= 4 % = 0,04**

**n2022 = 05/01/2022------31/12/2022 = 01 سنة**

**A2022= 43400000 × 0,04 × 01 = 1736000 DA**

* **مخصص اهتلاك المؤونة المدمج في تكلفة الأصل القابل للاهتلاك**

**المؤونة المدمجة في تكلفة الأصل قيمتها 1022125 طبقا للنظام المحاسبي المالي الذي تناول هذا النوع من العمليات بكل بساطة و دون توضيح و بالتالي العودة الى المعيار المحاسبي الدولي IAS16 و التفسير IFRIC1، سوف يطبق عليها اهتلاك الأصل المعني (التجهيز في التطبيق). كما ان المؤونة تعتبر اهتلاكاتها غير قابلة للخصم، ما يجعل منها قاعدة توليد أعباء سوف يعاد ادماجها.**

**قسط الاهتلاك المحاسبي 2022 لمخصص المؤونة (اهتلاك ثابت) :**

**A2022= 1022125 × 0,04 × 01 = 40885 DA**

**نسجل ضريبة مؤجلة أصول على الفرق بين مخصص الاهتلاك المحاسبي و مخصص الاهتلاك الجبائي، ثم نسجل قسط اهتلاكها**

* **قسط الاهتلاك الجبائي 2022**

**القانون الضريبي لا يعترف بـــــــــ :**

* **القيمة المتبقية عند حساب الاهتلاك؛**
* **يعتبر مخصص اهتلاك تكلفة التفكيك غير قابلة للخصم جبائيا.**

**و بالتالي، يحسب الاهتلاك القابل للخصم جبائيا على أساس التجهيز دون طرح قيمته المتبقية و دون اضافة تكلفة التفكيك كما يلي :**

**A2022= 44200000 × 0,04 × 01 = 1768000 DA**

**و هو المبلغ المصرح به جبائيا لحساب الضريبة.**

* **الأثر الجبائي (ضرائب مؤجلة)**

**عند نهاية عمر التجهيز و عند القيام بعملية التفكيك و اعادة تهيئة الموقع، سوف تخصم المؤسسة جبائيا ما تبقى من الأصل عند اخراجه (صافي القيمة المحاسبية تساوي قيمة الخردة لأنها لم تهتلك محاسبيا) و أعباء التفكيك و اعادة التهيئة التي تحملتها فعلا (حسابات الأعباء المعنية) و هذا معناه أن ما سددته من ضرائب اضافية بسبب عدم قابلية الاقتطاع جبائيا سوف يسترجع لاحقا عند الترصيد أو بمعنى آخر "فروقات زمنية مؤقتة" بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية.**

**لدينا "ضرائب مؤجلة أصول" على الفروقات خلال طول المدة النفعية تحسب كما يلي :**

* **قسط الاهتلاك الجبائي (القابل للخصم من النتيجة الجبائية) :** **1768000 دج**
* **قسط الاهتلاك المحاسبي (غير القابل للخصم من النتيجة الجبائية) : 1736000 دج للتجهيز + 40885 دج لتكلفة التفكيك و اعادة التهيئة = 1776885 دج.**
* **العبء الجبائي (1768000) أقل من العبء المحاسبي (1776885) بقيمة 8885 دج.**

**ضرائب مؤجلة أصول = 8885 × 19% (معدل IBS)= 8885 × 0,19 = 1688,15 دج.**

1. **تفكيك المؤونة على المدة النفعية (سنة 2022) بمعدل فائدة التحيين 08%**

**(القيدين رقم 04+05)**

**مبلغ المؤونة المحين الحالي في 31/12/2022 - مبلغ المؤونة المحين السابق في 02/01/2022**

**n (فترات في 31/12/2022) = مدة نفعية – فترات سابقة (01/01 الى 31/12/2022) = 25 – 01 = 24**

**n (الفترات في 01/01/2022) = لا وجود لفترات سابقة = 25 – 00 = 25**

**7000000** $\left(1,08\right)^{-24}$ **- 7000000** $\left(1,08\right)^{-25}$ **= 1103895 – 1022125 = 81770 DA**

**أو بطريقة أخرى :**

**في 31/12/2022 : (قسط المؤونة المحين عند الحيازة + مؤونة مسجلة عند نهاية كل دورة) × معدل التحيين = (1022125 + 0 (لم نسجل بعد في 2022) × 8 % = 81770 DA**

**في 31/12/2023 : (قسط المؤونة المحين عند الحيازة + مؤونة مسجلة عند نهاية كل دورة) × معدل التحيين = (1022125 + 81770) × 8 % = 81770 DA = 1103895 × 8 % = 88311,6 DA أو 1022125 (1,08) × 0,08 أو 1022125 (1,08)2 × 0,08 كلها نفس النتيجة و في كل سنة نضيف للأس 1.**

**تفكيك المؤونة على المدة النفعية يؤدي الى تسجيل عبء مالي في كل دورة غير قابل للخصم جبائيا لأنه محدد بطريقة غير مقبولة بالنسبة للضرائب و يتعلق بمؤونة لأعباء قابلة للاقتطاع عند تحملها فعلا (التفكيك و إعادة التهيئة)، و بالتالي سوف تسجل ضريبة مؤجلة أصول للعبء غير المقبول لأنه سوف يعاد دمجه أو اخضاعه في النتيجة الجبائية في الجدول 09، ما يؤدي الى تحمل ضريبة اكبر حاليا تسترجع مستقبلا عند خصم العبء المعني (التفكيك و إعادة التهيئة) بالمؤونة و تفكيكها، و تحدد الضريبة المؤجلة كما يلي :**

**ضريبة مؤجلة أصول على الجزء المخصص من المؤونة لدورة 2022 : 81770 × 19% = 15536,30 DA**

1. **القيود**

|  |
| --- |
| **قيد 01 31/12/2022** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **1736000** |  |
|  | **2815** | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** |  | **1736000** |
| **قسط اهتلاك التجهيز 2022** |
| **قيد 02 31/12/2022** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **40885** |  |
|  | **2815x** | **إهتلاك المنشآت التقنية، التفكيك** |  | **40885** |
|  **قسط الاهتلاك 2022 لمخصص المؤونة المدمج في التكلفة** |
| **قيد 03 31/12/2022** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **1688,15** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **1688,15** |
| **ضريبة مؤجلة أصول على الفرق المؤقت بين القاعدة المحاسبية و الجبائية** |
| **قيد 04 31/12/2022** |
| **668**  |  | **الأعباء المالية الأخرى** | **81770** |  |
|  | **158** | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** |  | **81770** |
| **تفكيك المؤونة، جزء 2022** |
| **قيد 05 31/12/2022**  |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **15536,30** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **15536,30** |
| **ضريبة مؤجلة أصول على الجزء المفكك من المؤونة لدورة 2022** |

**ملاحظة : من الممكن تسجيل قيد واحد للضرائب المؤجلة أصول برصيد واحد لأن الضرائب المؤجلة العنصر الوحيد القابل للمقاصة حسب المعيار المعني، و هذا طبقا للمعيار المحاسبي الدولي IAS 01 "القوائم المالية".**

1. **دورة 2023**

**القيود المسجلة في 31/12/2022 تقريبا نفسها، الاختلاف متمثل في :**

* **نحدد مبلغ المؤونة المفكك الخاص بدورة 2023 كما يلي :**

**مبلغ المؤونة المحين الحالي في 31/12/2023 - مبلغ المؤونة المحين السابق في 31/12/2022**

**n (الفترات في 31/12/2023) = المدة النفعية – فترات سابقة (من 2022 الى 2023 ) = 25 – 02 = 23**

**n (الفترات في 31/12/2022) = المدة النفعية – فترات سابقة ( فقط 2022) = 25 – 01 = 24**

**7000000** $\left(1,08\right)^{-23}$ **- 7000000** $\left(1,08\right)^{-24}$ **= 1192207 – 1103895 = 88312 DA**

**أو بطريقة أخرى : (قسط المؤونة المحين عند الحيازة + مؤونة مسجلة عند نهاية كل دورة) × معدل التحيين = (1022125 + 81770 (المسجلة في 2022)) × 8 % = 88312 DA**

**أو بطريقة أخرى : القيمة المحينة لآخر فترة (في 31/12/2022) × 8% = فائدة الفترة الحالية**

**7000000** $\left(1,08\right)^{-24}$ **× 8% = 1103895 × 8% = 88312 DA**

* **نحدد الضريبة المؤجلة على الجزء المفكك من المؤونة لدورة 2023 و نسجلها محاسبيا  :**

**88312 × 19 % = 16779,28 DA**

**ملاحظة : الأرقام مقربة الى الوحدات دون الفواصل.**

1. **القيود**

|  |
| --- |
| **قيد 01 31/12/2023** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **1736000** |  |
|  | **2815** | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** |  | **1736000** |
| **قسط اهتلاك التجهيز 2023** |
| **قيد 02 31/12/2023** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **40885** |  |
|  | **2815x** | **إهتلاك المنشآت التقنية، التفكيك** |  | **40885** |
|  **قسط الاهتلاك 2023 لمخصص المؤونة المدمج في التكلفة** |
| **قيد 03 31/12/2023** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **1688,15** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **1688,15** |
| **ضريبة مؤجلة أصول على الفرق المؤقت بين القاعدة المحاسبية و الجبائية** |
| **قيد 04 31/12/2023** |
| **668**  |  | **الأعباء المالية الأخرى** | **88312** |  |
|  | **158** | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** |  | **88312** |
| **تفكيك المؤونة، جزء 2023** |
| **قيد 05 31/12/2023**  |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **16779,28** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **16779,28** |
| **ضريبة مؤجلة أصول على الجزء المفكك من المؤونة لدورة 2023** |

1. **آخر دورة (2046) و التي تليها (2047)**
2. **آخر دورة (2046)**

**نفس قيود دورة 2023 مع تحديد مبلغ تفكيك المؤونة لدورة 2046 و ضريبتها المؤجلة**

**مبلغ المؤونة المحين في 31/12/2046 - مبلغ المؤونة المحين في 31/12/2045**

**n (الفترات في 31/12/2046) = المدة النفعية – فترات سابقة (من 2022 الى 2046 ) = 25 – 25 = 00**

**n (الفترات في 31/12/2045) = المدة النفعية – فترات سابقة (من 2022 الى 2045 ) = 25 – 24 = 01**

**معناه أن المبلغ المحين في آخر دورة (2046) لا يخضرع لقانون الفائدة و تبقى 70000000 كما هي**

**7000000 - 7000000** $\left(1,08\right)^{-1}$ **= 7000000 - 6481481= 518519 DA**

**أو بطريقة أخرى : القيمة المحينة لآخر فترة (في 31/12/2045) × 8% = فائدة الفترة الحالية**

**7000000** $\left(1,08\right)^{-1}$ **× 8% = 6481481 × 8% = 518519 DA**

* **نحدد الضريبة المؤجلة على الجزء المفكك من المؤونة لدورة 2023 و نسجلها محاسبيا  :**

**518519 × 19 % = 98518,61 DA**

**القيود**

|  |
| --- |
| **قيد 01 31/12/2046** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **1736000** |  |
|  | **2815** | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** |  | **1736000** |
| **قسط اهتلاك التجهيز 2046** |
| **قيد 02 31/12/2046** |
| **681** |  | **المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية** | **40885** |  |
|  | **2815x** | **إهتلاك المنشآت التقنية، التفكيك** |  | **40885** |
|  **قسط الاهتلاك 2023 لمخصص المؤونة المدمج في التكلفة** |
| **قيد 03 31/12/2046** |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **1688,15** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **1688,15** |
| **ضريبة مؤجلة أصول على الفرق المؤقت بين القاعدة المحاسبية و الجبائية** |
| **قيد 04 31/12/2046** |
| **668**  |  | **الأعباء المالية الأخرى** | **518519** |  |
|  | **158** | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** |  | **518519** |
| **تفكيك المؤونة، جزء 2046** |
| **قيد 05 31/12/2046**  |
| **133** |  | **الضرائب المؤجلة على الأصول** | **98518,61** |  |
|  | **692** | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** |  | **98518,61** |
| **ضريبة مؤجلة أصول على الجزء المفكك من المؤونة لدورة 2046** |

**الأرصدة عند نهاية العمر الانتاجي تصبح كالتالي :**

**حساب 215 للتجهيز 44200000 = حساب 2815 (1736000 × 25 سنة = 4340000) + قيمته المتبقية 800000 أي قيمة محاسبية صافية بـــــــــ 800000.**

**حساب 215 للتكلفة التفكيك (المؤونة) 1022125 = حساب 2815 لتكلفة التفكيك (40885 × 25 سنة = 1022125) أي قيمة محاسبية صافية بـــــــــــــ 00 صفر.**

**حساب المؤونة 158 = التكلفة المدمجة في حساب 215 (1022125) + تفكيك المؤونة لكل دورة (من 31/12/2022 الى 31/12/2046) = 7000000.**

**حساب 133 "ضريبة مؤجلة أصول" على فرق قاعدة حساب الاهتلاكات = 1688,15 × 25 = 42203,75، ترصد عند نهاية المدة النفعية و تفكيك التثبيت المعني.**

**حساب 133 "ضريبة مؤجلة أصول" على أعباء تفكيك المؤونة المسجلة كأعباء مالية = (7000000 – 1022125) 19% = 1135796,25 DA لا بد من ترصيدها لأن المؤونة لم تعد قائمة و العبء المقابل تحملته المؤسسة و قابل للخصم جبائيا بعد تحملها فعلا و دفعها.**

**رصيد حـــــــ/133 "ض م أصول" = 42203,75 + 1135796,25 = 1178000 DA.**

**الجزء الثاني**

**دورة 2047 (ما بعد آخر دورة من المدة النفعية)**

**تسجيل قيود كل فرضية من الفرضيات الآتية :**

**الأولى : تخلصت الشركة من التجهيز ؛**

**الثانية : قامت الشركة بتفكيك التثبيت و حولته الى مخزونات؛**

**الثالثة : تنازلت المؤسسة عن التجهيز بنكا بقيمة الخردة.**

**الفرضية الأولى : التخلص من التجهيز**

* **لدينا قيد تحمل عبء التفكيك و الترميم في 16/02 مع قيد ترصيد مؤونته و ضريبته المؤجلة؛**
* **لدينا القيود المتعلقة بفرضية التخلص؛**
* **لدينا قيد ترصيد أو اطفاء الضريبة المؤجلة خصوم على الفرق في قاعدة الاهتلاك**

**القيود**

|  |
| --- |
| **16/02/2047** |
| **158** |  | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** | **7000000** |  |
| **6…** |  | **الأعباء المعنية** | **400000** |  |
| **2815x** |  | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** | **1022125** |  |
|  | **215x** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية، التفكيك** |  | **1022125** |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **7400000** |
| **أعباء التفكيك و الترميم مع ترصيد تكلفة التفكيك و إعادة التهيئة المسجلة في الأصل واهتلاكته** |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **1135796,25** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **1135796,25** |
| **اطفاء الضريبة المؤجلة أصول على أعباء تفكيك المؤونة (المسجلة في الأعباء المالية)** |
| **عند تاريخ التخلص و الاخراج من الأصول 2047** |
| **2815** |  | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** | **43400000** |  |
| **652****أو****657** |  | **نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية****الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري** | **800000** |  |
|  | **215** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية، التجهيز** |  | **44200000** |
|  **التخلص من التثبيت** |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **42203,75** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **42203,75** |
| **ترصيد الضريبة المؤجلة أصول على الفرق بين القاعدة المحاسبية و الضريبية** |

**و قد نرصد الضريبة المؤجلة (حساب 133) بقيد واحد كما يلي :**

|  |
| --- |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **1178000** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **1178000** |
| **ترصيد الضريبة المؤجلة أصول**  |

**الفرضية الثانية : تفكيك التثبيت و تحويله الى مخزونات**

* **لدينا قيد تحمل عبء التفكيك و الترميم في 16/02 مع قيد ترصيد مؤونته و ضريبته المؤجلة؛**
* **لدينا القيود المتعلقة بفرضية التحويل الى مخزون؛**
* **لدينا قيد ترصيد أو اطفاء الضريبة المؤجلة خصوم على الفرق في قاعدة الاهتلاك**

**القيود**

|  |
| --- |
| **16/02/2047** |
| **158** |  | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** | **7000000** |  |
| **6…** |  | **الأعباء المعنية** | **400000** |  |
| **2815x** |  | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** | **1022125** |  |
|  | **215x** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية، التفكيك** |  | **1022125** |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **7400000** |
| **أعباء التفكيك و الترميم مع ترصيد تكلفة التفكيك و إعادة التهيئة المسجلة في الأصل واهتلاكته** |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **1135796,25** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **1135796,25** |
| **اطفاء الضريبة المؤجلة أصول على أعباء تفكيك المؤونة** |
| **عند تاريخ التخلص و الاخراج من الأصول 2047** |
| **2815** |  | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** | **43400000** |  |
| **36** |  | **المخزونات المتأتية من التثبيتات** | **800000** |  |
|  | **215** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية، التجهيز** |  | **44200000** |
| **تحويل أجزاء التجهيز المفكك إلى مخزون** |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **42203,75** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **42203,75** |
| **ترصيد الضريبة المؤجلة خصوم على الفرق بين القاعدة المحاسبية و الضريبية** |

**و قد نرصد الضريبة المؤجلة (حساب 133) بقيد واحد كما يلي :**

|  |
| --- |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **1178000** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **1178000** |
| **ترصيد الضريبة المؤجلة أصول**  |

**الفرضية الثالثة : التنازل عن التجهيز بنكا بقيمة الخردة 800000 DA**

* **لدينا قيد تحمل عبء التفكيك و الترميم في 16/02 مع قيد ترصيد مؤونته و ضريبته المؤجلة؛**
* **لدينا القيود المتعلقة بفرضية التنازل بنكا؛**
* **لدينا قيد ترصيد أو اطفاء الضريبة المؤجلة خصوم على الفرق في قاعدة الاهتلاك**

|  |
| --- |
| **16/02/2047** |
| **158** |  | **المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية** | **7000000** |  |
| **6…** |  | **الأعباء المعنية** | **400000** |  |
| **2815x** |  | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** | **1022125** |  |
|  | **215x** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية، التفكيك** |  | **1022125** |
|  | **512** | **بنوك الحسابات الجارية** |  | **7400000** |
| **أعباء التفكيك و الترميم مع ترصيد تكلفة التفكيك و إعادة التهيئة المسجلة في الأصل واهتلاكته** |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **1135796,25** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **1135796,25** |
| **اطفاء الضريبة المؤجلة أصول على أعباء تفكيك المؤونة** |
| **عند تاريخ التخلص و الاخراج من الأصول 2047** |
| **512** |  | **بنوك الحسابات الجارية** | **800000** |  |
| **2815** |  | **إهتلاك المنشآت التقنية، التجهيز** | **43400000** |  |
|  | **215** | **المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية، التجهيز** |  | **44200000** |
|  **التنازل بنكا عن التجهيز** |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **42203,75** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **42203,75** |
| **ترصيد الضريبة المؤجلة خصوم على الفرق بين القاعدة المحاسبية و الضريبية** |

**و قد نرصد الضريبة المؤجلة (حساب 133) بقيد واحد كما يلي :**

|  |
| --- |
| **31/12/2047** |
| **692** |  | **فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول** | **1178000** |  |
|  | **133** | **الضرائب المؤجلة على الأصول** |  | **1178000** |
| **ترصيد الضريبة المؤجلة أصول**  |