

جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	قسم العلوم المالية والمحاسبة
السنة الثالثة: محاسبة ومراجعة	مقياس: محاسبة الشركات	أستاذ المقياس: الدكتور صراوي مراد
السنة الجامعية: 2023م / 2024م	السداسي الخامس	من أكتوبر 2023 إلى جانفي 2024م

حل سلسلة تمارين حول عمليات تخصيص النتيجة:

حل التمرين الأول:

1. تحديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات في حالة هذه الشركة:

مع افتراض أن النتيجة الجبائية هي نفسها النتيجة المحاسبية، لأن الضريبة على أرباح الشركات تحسب من النتيجة الجبائية، وحسب المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات فإن الشركات التي تنشط في قطاع الأشغال العمومية والبناء وفي حالة تحقيقها للربح يطبق عليها معدل 23%.

إذن: الربح الصافي = الربح الإجمالي - الضريبة على أرباح الشركات

الربح الصافي = الربح الإجمالي - 0,23 الربح الإجمالي

$500.000 = 0,77$ الربح الإجمالي؛ ومنه الربح الإجمالي = $0,77/500.000 = 649.350,64935$ دج

الضريبة على أرباح الشركات = $0,23 \times 64935,649350 = 149.350,64935$ دج

2. تحديد تواريخ دفع أقساط الضريبة على أرباح الشركات:

الجدول 01: تواريخ دفع أقساط الضريبة على أرباح الشركات ونسبة كل قسط:

نسبة القسط من الضريبة على أرباح الشركات	تاريخ القسط	القسط
30 %	من 20 فيفري إلى 20 مارس 2015م	القسط الأول
30 %	من 20 ماي إلى 20 جوان 2015م	القسط الثاني
30 %	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر 2015م	القسط الثالث
10 %	قبل 30 أبريل من السنة الموالية 2016م	قسط التصفية

3. تبرير عملية دفع الضريبة على أرباح الشركات على عدة أقساط:

تعتبر عملية دفع الضريبة على أرباح الشركات عبر عدة أقساط ميزة جبائية مقدمة من إدارة الجباية إلى الشركات التي يقع على عاتقها دفع هذه الضريبة، فمن خلال توزيع الضريبة المستحقة الدفع على عدة أقساط فهي تمكن الشركات من تفادي الوقوع في أزمة السيولة أو اللجوء إلى المديونية لكي تدفع هذه الضريبة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن عملية دفع هذه الضريبة على عدة مدفوعات يؤدي إلى التمويل المستمر على مدار السنة للخرينة العمومية.

4. التسجيل المحاسبي لعملية دفع الضريبة:

سنقوم في هذا الجزء من التمرين بتوضيح كيفية تسديد القسط الأول، ولأن الشركة صرحت بنتيجة دورتها المالية لـ 2014م في 26 فيفري 2015م، أي أنها صرحت بها قبل انقضاء تاريخ دفع القسط الأول، فهنا لا يوجد مشكل وسيتم حساب القسط الأول من الضريبة المحسوبة من هذه النتيجة، هذا من جهة.

ومن جهة أخرى لو صرحت الشركة بنتيجتها بعد انقضاء تاريخ دفع القسط الأول (مثلا في 26 مارس 2015م) فهنا قاعدة حساب القسط الأول هو الرجوع إلى نتيجة الدورة المالية لسنة 2013م، لأن تاريخ دفع القسط الأول على مشارف انقضائه ولم تظهر نتيجة الدورة المعنية بدفع الضريبة بعد، والقيود المولي يوضح كيفية التسجيل المحاسبي لعملية دفع القسط الأول.

2015/03/20م				
695	ح/ ضريبة على أرباح الشركات (0,3×149.350,64935)	44.805,2		
444	ح/ دولة ضرائب على النتائج دفع القسط الأول من الضريبة على أرباح الشركات للسنة المالية 2014م	44.805,2		

5. القيام بالعمليات التوضيحية المختلفة والمتعلقة بتوزيع النتيجة:

لدينا في هذه الحالة رأس مال الشركة = 7.500.000 دج، إذن الحد الأقصى للاحتياطات القانونية هو 10% من رأس المال.

إذن 10% × 7.500.000 دج = 750.000 دج، لكن الشركة كونت احتياطات قانونية قبل توزيع نتيجة السنة المالية لـ 2014 بـ 730.000 دج، مما يعني أن الشركة أن تواصل تكوين الاحتياطات القانونية بالفرق بين (750.000 دج - 730.000 دج = 20.000 دج).

ومنه احتياطات قانونية = (500.000 دج × 0,05) = 25.000 دج.

الاحتياطات القانونية الجديدة = احتياطات القانونية قبل توزيع نتيجة السنة المالية لـ 2014 + احتياطات القانونية بعد توزيع نتيجة السنة المالية لـ 2014.

الاحتياطات القانونية الجديدة = 730.000 دج + 25.000 دج = 755.000 دج.

إذن الاحتياطات القانونية = (755.000 دج / 7.500.000 دج) × 100% = 10,066% فهي أكبر من 10% رأس المال.

الاحتياطات القانونية الجديدة = 730000 دج + 20000 دج = 750000 دج = 10% رأس المال

الفائدة على رأس المال = أس المال × معدل الفائدة

الفائدة على رأس المال = (7.500.000 دج × 2%) = 150.000 دج.

مجموع الخصومات = مبلغ (الاحتياطات القانونية الجديدة + الاحتياطات الاختيارية الجديدة + الفائدة على رأس المال).

ومنه مجموع الخصومات = (150.000 + 100.000 + 20.000) دج = 270.000 دج.

الربح الصافي المتبقي = الربح الصافي الإجمالي - الربح الصافي الموزع.

ومنه الربح الصافي المتبقي = 500.000 دج - 270.000 دج = 230.000 دج.

الأرباح التي يمكن توزيعها على المساهمين = 90% من الربح الصافي المتبقي.

الأرباح التي يمكن توزيعها على المساهمين = 90% × 230.000 = 207.000 دج.

تقريب نصيب كل سهم إلى الدينار الكامل.

ومنه نصيب كل سهم من الربح = الربح القابل للتوزيع على المساهمين / عدد أسهم رأس المال.

نصيب كل سهم من الربح = 207.000 دج / 3.750 سهم = 55,2 دج لكل سهم.

التقريب إلى الدينار الكامل، فيصبح نصيب كل سهم من الربح = 55 دج.

ومنه الربح القابل للتوزيع على المساهمين = 55 دج / سهم × 3.750 سهم = 206.250 دج.

الربح الموزع على المسيرين = 10% من الربح الصافي المتبقي.

الربح الموزع على المسيرين = 10% × 230.000 = 23.000 دج

المرحل من جديد = (نصيب كل سهم من الربح قبل التقريب إلى الدينار الكامل - نصيب كل سهم من

الربح بعد التقريب إلى الدينار الكامل) × عدد أسهم المكونة لرأس المال.

المرحل من جديد = 0,2 دج / سهم × 3.750 سهم = 750 دج

6. إعداد جدول توزيع الربح الصافي للسنة المالية 2014م وذلك حسب محضر الجمعية العامة العادية

المنعقدة بتاريخ 30 جوان 2015م:

الجدول 02: تخصيص نتيجة الدورة المالية لسنة 2014م:

مجاميع	مبالغ	البيان
500.000 دج		الأرباح الصافية للسنة المالية 2014
		الخصومات:
		احتياطات قانونية = 20.000 دج
		احتياطات اختيارية = 100.000 دج
		الفائدة على رأس المال = 150.000 دج
(270.000 دج)		مجموع الخصومات =
230.000 دج		الربح الصافي المتبقي = 500.000 دج - 270.000 دج
	206.250 دج	الأرباح التي يمكن توزيعها على المساهمين = 90% × 230.000 = 207.000 دج. نصيب السهم = 207.000 دج / 3.750 سهم = 55,2 دج للسهم الربح بالدينار الكامل إذن 3.750 سهم × 55 دج = 206.250 دج
	23.000 دج	الربح الموزع على المسيرين = 10% × 230.000 = 23.000 دج
	750 دج	المرحل من جديد = 0,2 دج / سهم × 3.750 سهم = 750 دج
(230.000 دج)		المجموع = 206.250 دج + 23.000 دج + 750 دج

7. إجراء القيود المحاسبية المرافقة لعملية توزيع النتيجة في اليومية العامة لهذه الشركة:

2011/06/02				
	500.000	ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)		120
20.000		ح/ احتياطات قانونية	1061	
100.000		ح/ احتياطات اختيارية	1062	
379.250		ح/ الشركاء الحصص الواجب دفعها	457	
750		ح/ مرحل من جديد (نتائج رهن التخصيص)	110	

الشركاء الحصص الواجب دفعها (ح/ 457) = الفائدة على رأس المال + الأرباح الموزعة على الشركاء + الأجور التكميلية للمديرين.

الشركاء الحصص الواجب دفعها = (23.000 + 206.250 + 150.000) دج = 379.250 دج.

حل التمرين الثاني:

1. تحديد قيمة القسط الأول:

بما أن الشركة "أ" تنشط في قطاع الإنتاج، فإن الضريبة المطبقة على ربحها تقدر بـ 19%، وعليه فإن الدورة المالية المعنية بدفع الضريبة على الربح هي الدورة المالية 2014م:

1.1 تحديد الضريبة على ربح الشركة الواجب دفعها إلى مصلحة الضرائب:

إذن: الضريبة على ربح هذه الشركة = النتيجة الإجمالية لسنة 2014 × معدل الضريبة المفروض؛

القسط الأول = الضريبة على ربح الشركة × 30%؛

ونعلم أن تاريخ دفع القسط الأول يكون ما بين 20 فيفري و 20 مارس 2015م، إلا أن الشركة "أ" لم تصرح بنتيجة دورتها المالية لـ 2014م لأن القانون يمنح لها المهلة حتى 30 أفريل 2015م، لذا وجب الرجوع إلى النتيجة المتعلقة بالسنة المالية 2013م؛

لكن وجب حساب النتيجة الإجمالية لسنة 2013م لأن الضريبة تحسب منها:

النتيجة الصافية للسنة المالية لـ 2013م = النتيجة الإجمالية - الضريبة على الربح؛

ومنه 800.000 دج = النتيجة الإجمالية - 0,19 النتيجة الإجمالية؛

ومنه 800.000 دج = (1 - 0,19) النتيجة الإجمالية؛

ومنه النتيجة الإجمالية = 987654,32098 دج؛

وعليه فإن الضريبة على الربح = النتيجة الإجمالية × معدل الضريبة؛

وعليه الضريبة على الربح = 987654,32098 دج × 0,19 = 187654,32098 دج؛

2.1 نسبة القسط الأول:

القسط الأول الواجب دفعه = الضريبة × 30%؛

القسط الأول الواجب دفعه = 187654,32098 دج × 0,3 = 56296,29629 دج؛

3.1. التسجيل لعملية دفع القسط الأول:

2015/03/20				
56.296,29629	56.296,29629	ح/ ضريبة على أرباح الشركات (0,3×187.654,32098)	695	
56.296,29629		ح/ دولة ضرائب على النتائج دفع القسط الأول من الضريبة على أرباح الشركات للسنة المالية 2014م	444	

2. الواجب فعله مع القسط الثاني:

بما أن القسط الأول تم دفعه من النتيجة المالية لسنة 2013م لعدم ظهور النتيجة المالية لدورة النشاط 2014م. لكن القسط الثاني يتم دفعه ما بين 20 ماي و 20 جوان 2015م، مما يعني أن الشركة قامت بالتصريح بنتيجتها المتعلقة بالسنة المالية 2014م، وعليه فإن:

الضريبة على الربح = النتيجة الإجمالية للسنة المالية 2014م × معدل الضريبة؛

وعليه الضريبة على الربح = 617.283,95061 دج × 0,19 = 117283,95061 دج؛

ونعلم نسبة القسط الثاني الواجب دفعه = الضريبة على ربح الشركة للسنة المالية 2014م × 30%؛

القسط الثاني الواجب دفعه = 117283,95061 دج × 0,3 = 35185,18518 دج؛

كان من المفروض أن يكون مبلغ القسط الأول نفس مبلغ القسط الثاني لو صرحت الشركة بنتيجتها للدورة المالية 2014 قبل 20 مارس 2014م تاريخ آخر أجل لدفعه، لكننا نلاحظ أنها دفعت في القسط الأول مبلغ 56296,29629 دج، وهو يفوق مبلغ القسط الثاني الذي يتساوى في النسبة مع القسط الأول.

أي أنه كان من المفروض أن تدفع 35185,18518 دج × 2 = 70370,37036 دج؛

أو القسط الأول + القسط الثاني = 35185,18518 دج + 35185,18518 دج = 70370,37036 دج؛

لكن المؤسسة دفعت لمصلحة الضرائب ما قيمته (35185,18518 + 56296,29629) دج = 91481,48147 دج؛

إذن دفعت الشركة لمصلحة الضرائب زيادة أو تسبيق يقدر بـ (91481,48147 - 70370,37036) دج = 21111,11111 دج.

والعمل الواجب فعله من المؤسسة أن تقوم بخصم هذا التسبيق من القسط الثاني إذا لم تدفعه بعد، أو أن تخصصه من قيمة القسط الثالث.

حل التمرين الثالث:

1. إطفاء الخسارة وتسجيل القيد المحاسبي المرافق لعملية توزيع الأرباح:

ما ستقتطعه الشركة من الاحتياطات الاختيارية المكونة سابقا هو:

➤ تقتطع الشركة ما قيمته 1.500.000 دج (ك تغطية للخسائر المحققة)؛

➤ أرباح موزعة = 1000 دج لكل سهم × 5000 سهم = 5.000.000 دج.

إذن: المجموع = (5.000.000 + 1.500.000) دج = 6.500.000 دج، وهو المبلغ الذي سينخفض به رصيد الاحتياطات الاختيارية لهذه الشركة.

ومنه يمكن تسجيل القيد التالي الخاص بعملية امتصاص الخسائر وتوزيع الأرباح:

2016/04/23م				
5.000.000	6.500.000	ح/ احتياطات اختيارية		1062
1.500.000		ح/ الشركاء الحصص الواجب دفعها	457	
		ح/ نتيجة السنة المالية (خسارة)	129	
		إطفاء الخسائر وتوزيع الأرباح عن طريق استعمال الاحتياطات الاختيارية		

عن أستاذ المقياس:

الدكتور صراوي مراد