معالجة التثبيتات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي

The treatment of tangible assets between response to the financial accounting system or submission to the tax system

شيكر مصطفى [1] *، ناصر مراد [2]

[1] جامعة البليدة 2- لونيسي علي (الجزائر)، Mustari_2007@hotmail.com

[2] جامعة البليدة 2- لونيسي علي (الجزائر)، Nacermourad@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 04 / 06/ 2021 تاريخ القبول : 26 / 07/ 2021

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المعالجة المحاسبية و الجبائية للتثبيتات العينية، و الوقوف على أوجه الاختلاف بينهما. وقد خلصت إلى أن أهم اختلاف بين المعالجة المحاسبية و الجبائية للتثبيتات العينية يكمن في الاهتلاك و إعادة التقييم، كما أن التثبيتات على شكل عقد إيجار تمويلي تحقق وفر ضريبي للمؤجر.

الكلمـات المفتاحيـة :التثبيتـات العينيـة؛ النظـام الجبـائي الجزائـري؛ النظـام المحاسـبي المـالي؛ عقـد الإيجـار التمويلي؛ إعادة التقييم.

تصنيف Jel : A1,H2,D2.

Abstract:

The aim of this study is to identify the accounting and fiscal treatment of tangible assets, and to explain the differences between them. This study concluded that the most important difference between the accounting and tax treatment of tangible assets lies in amortization and revaluation moreover, the finance lease achieves the tax benefits to the lessor.

Keywords : tangible assets; the Algerian tax system; the financial accounting system; the finance lease; revaluation.

Jel classification code : D2,A1,H2.

1- مقدمة:

إن اتساع وانفتاح وتطور المبادلات والنشاطات الاقتصادية، وارتفاع عدد الشركات الدولية والشركات متعددة الجنسيات، وبالتالي اتساع السوق المالية، أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية في عدم تجانس فئات مستعملي القوائم المالية، وتباين الأنظمة المحاسبية بين الدول. وحتى يتم تقريب الممارسات المحاسبية بين

* المؤلف المرسل

مختلف الأطراف، عملت عدة منظمات وهيئات محاسبية دولية على الاهتمام بموضوع التوافق المحاسبي، فقد قامت بإعداد معايير محاسبية دولية ومعايير التقارير المالية والتي حظيت برضا جل الأطراف المحاسبية الدولية.

وعليه فإن تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي سنة 2010 جاء في إطار إصلاح نظامها المحاسبي وتكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية، حيث يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا ومفاهيم جديدة كالاعتراف والقياس وطرق العرض في الكشوفات المالية، ويسعى لتحقيق شفافية المعلومات ووضوحها والمصداقية في القوائم المالية، مما يجعله قادر على تلبية كل احتياجات المستثمرين. غير أن هذا الإصلاح لم يراعي خصوصية النظام الجبائي الجزائري، الأمر الذي نتج عنه عدة اختلافات بين النظامين خاصة فيما يتعلق بمعالجة التثبيتات العينية والتي تعتبر من أهم أصول المؤسسة.

1-1- إشكالية الدراسة:

ومن خلال الطرح السابق يمكن حصر إشكالية الدراسة في السؤال الجوهري الآتي: **ماهي آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على المعالجة الجبائية للتثبيتات العينية؟**

تتفرع هذه الإشكالية الرئيسية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتثبيتات العينية؟ وماهو مركزها في المؤسسة؟
- ما هي أبرز نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري المتعلقة بالتثبيتات العينية؟
- ما الفرق بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للتثبيتات العينية؟
- ما واقع معالجة التثبيتات على شكل عقود الإيجار التمويلية وأثرها على نتيجة المؤسسة؟

1-2- أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في فهم قواعد النظام المحاسبي المالي والقوانين الجبائية وتطبيقها في معالجة التثبيتات العينية، ومحاولة التحكم في العلاقة بين المحاسبة والجباية في الجزائر، والتعرف على معوقات التوافق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

1-3- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى الوصول إلى النقاط التالية:

- التعرف على الإطار المفاهيمي للتثبيتات العينية؛
- معرفة الطرق المحاسبية والجبائية في معالجة التثبيتات العينية و أثر الاختلاف بينهما؛
- الوقوف على واقع تطبيق القواعد المحاسبية والقوانين الجبائية في المؤسسات.

1-4- المنهج و الأدوات المستعملة: تم الإعتماد في هذه الدراسة على المنهجين الوصفي و التحليلي لكونهما يتماشيان مع طبيعة الموضوع.

2- الإطار النظري للتثبيتات العينية

2-1-مفهوم التثبيتات العينية:

تعتبر التثبيتات العينية من الموارد الملموسة التي تتوقع المؤسسة استخدامها في عملياتها الإنتاجية لفترة طويلة نسبيا، وتندرج ضمن قائمة المركز المالي في جانب الأصول، وتعتبر من أهم عناصر الأصول لدى المؤسسة، حيث يعرف الأصل على أنه مورد تحت رقابة المؤسسة، قد يكون ماديا أو غير مادي، ناتج عن أحداث ماضية وليست أحداث منتظرة، مع جني مزايا اقتصادية مستقبلية (بوتين، 2015، صفحة 96) ، ويكون إما متداولا يملكه الكيان ويستعمله لمدة أقل من سنة أو غير متداول (ثابت) يمتلكه الكيان ويستعمله لمدة تفوق السنة.

و حسب النظام المحاسبي المالي فإن التثبيت العيني: "هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله تفوق سنة" (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، 2009، صفحة 08).

كما يدرج التثبيت العيني في الحسابات كأصل إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان، و إمكانية تقييم تكلفة الأصل بصورة صادقة. (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، 2009، صفحة 8)

وتنقسم التثبيتات العينية إلى مجموعتين (حافي، 2019، صفحة 89):

- التثبيتات العينية المملوكة للمؤسسة وتخضع للاهتلاك، وتشمل التثبيتات التي يكون لها عمر إنتاجي محدد كالمباني، التركيبات، المعدات والأثاث...؛
- الأراضي، وهي التثبيت العيني الملموس الوحيد الذي لا يخضع للاهتلاك نظرا لأن حياته غير محددة بزمن.

2-2-إهتلاك التثبيتات العينية:

تختلف النظرة المحاسبية والنظرة القانونية والجبائية للاهتلاك، حيث أن النظام المحاسبي المالي يعرف الاهتلاك على أنه " استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل نتجه الكيان بنفسه" (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، 2009، صفحة 9) .

أما من المنظور الجبائي فيعرف الاهتلاك على أنه" اقتطاعات تطبق على نتيجة المؤسسة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات IBS أو على الدخلIRG حسب الحالة، لأخذ بعين الاعتبار للخسارة أو النقص الذي يلحق بعنصر من عناصر الأصول الثابتة، بفعل الاستعمال أو عامل الزمن، يشترط أن تكون مقيدة محاسبيا خلال الدورة وبارزة في الجداول الملحقة للاهتلاكات" (عدون، 2008، صفحة 138).

و عليه فإن مخطط الاهتلاك يجب أن يعكس الوتيرة التي على أساسها تقوم المؤسسة باستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالتثبيت، حيث حدد النظام المحاسبي المالي طرق الاهتلاك عموما في الاهتلاك الخطي (الثابت) والاهتلاك المتناقص، الاهتلاك التزايدي والاهتلاك وفق وحدات الإنتاج،وتكون طريقة الاهتلاك الخطي هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد تطور استهلاك المنافع الاقتصادية بصورة صادقة، وتتميز كل طريقة بـــ:

- الاهتلاك الخطي يؤدي إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل؛
- الطريقة التناقصية تؤدي إلى متناقص على المدة النفعية للأصل؛
- طريقة وحدات الإنتاج يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل؛
- الطريقة التزايدية تؤدي إلى عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل.

2-3- التثبيتات على شكل عقد إيجار تمويلي:

عقد الإيجار التمويلي هو عقد إيجار يترتب عليه تحويل المخاطر والمنافع المتصلة بملكية الأصول بصفة شبه كلية إلى المستأجر، كما يمكن أن يتم تحويل الملكية عند نهاية العقد (بكاري، 2016، صفحة 39).

وحتى يتم تصنيف عقد الإيجار على أنه تمويلي يجب توفر المعايير التالية (بكاري، 2016، الصفحات 39-40):

- ملكية الأصل تحول للمستأجر فيما يتعلق بمدة الإيجار؛
- عقد الإيجار يعطي للمستأجر خيار شراء الأصل؛
- مدة الإيجار تغطي القسم الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل حتى ولولم يتم تحويل الملكية.

2-4- إعادة تقييم التثبيتات العينية:

حسب المعيار المحاسبي رقم 16 والمعيار رقم 38 وأيضا حسب النظام المحاسبي المالي، يمكن تقييم التثبيتات بعد تسجيلها الأول أي في نهاية الفترة المحاسبية باتباع نموذجين ممكنين: (بن ربيع، حسياني، و صالحي، 2013، صفحة 369)

- **نموذج التكلفة المهتلكة:** يبنى على تسجيل التثبيتات بتكلفتها التاريخية عند الحيازة، وفي نهاية السنة يتم تخصيص مخصصات لإثبات انخفاض القيم سواء عن طريق مخصصات الاهتلاك أومخصصات التدني.

التكلفة المهتلكة = التكلفة التاريخية – (مجمع الاهتلاكات + تدني القيمة).

- **نموذج إعادة التقييم:** أي تعويض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات بقيمتها العادلة عند تاريخ إعداد القوائم الختامية، وهذا سعيا لتحقيق خاصية الصورة الصادقة في هذه القوائم، و التي عرفها بيان رقم07 لمجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB بأنها "هي القيمة اللازمة للحصول على أصل أو سداد التزام، وتتحدد هذه القيمة وفقا لما تفرضه الأسواق من أسعار وفي ضوء توافر المعرفة والإلمام الكامل لأطراف التعامل بكل ما يتعلق بهذا الأصل أو الالتزام" (بلعور و بن أودينة، 2017، صفحة 724).

إن إعادة تقييم تثبيت ما هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية والتي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل وزارة المالية أو مديرية الضرائب (عامر، 2017). وبالتالي فإن الهدف من عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة هو تصحيح القيم التاريخية لعناصر أصول المؤسسة، على ضوء الآثار المتأتية من تدهور العملة وارتفاع المستوى العام للأسعار، وبالتالي الحصول على ميزانية تترجم وضعية مقاربة للحقيقة (عدون، 2008، صفحة 190).

تعتبر إعادة التقييم حسب النظام المحاسبي المالي إجراء حر بخلاف ما كان قائما قبل هذا التاريخ، أين كانت إعادة التقييم قانونية حيث تؤسس لمراسيم تنفيذية تهدف إلى تصحيح القيم التاريخية للموجودات الواردة في الميزانية كي تقترب من اليم السوقية، تؤدي عملية إعادة التقييم إلى الزيادة في القيمة الدفترية للأصل، وبالتالي إلى ارتفاع حصص الاهتلاك المستقبلية حيث ينتج عن هذا الإجراء انخفاض في نتائج الدورات المحاسبية اللاحقة التي تؤدي إلى تخفيض الضرائب المستحقة (لعشيشي، 2010، صفحة 89).

3- المعالجة المحاسبية و الجبائية لاهتلاك للتثبيتات العينية

3-1- المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات العينية:

يعتمد في حساب وتسجيل الاهتلاك أو عدم حسابه وتسجيله على مدة المنفعة، فإذا كانت مدة المنفعة محددة ومعروفة فإن الأصل قابل للاهتلاك و يهتلك ويسجل، أما إذا كانت مدة المنفعة غير محددة وغير معروفة (كالأراضي) فإن الأصل المعني في هذه الحالة غير قابل للاهتلاك و لا يهتلك (بوتين، 2015، صفحة 138).

يوزع المبلغ القابل للاهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل في أعقاب فترة نفعية من أجل الكيان، وفي حالة ما إذا هذه القيمة المتبقية بالإمكان تحديدها بصورة صادقة (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، 2009، صفحة 9).

وهناك أربعة طرق لاهتلاك التثبيت وتشمل طريقة الاهتلاك الخطي، الاهتلاك المتناقص، الاهتلاك المتزايد وطريقة وحدات الإنتاج. فبالنسبة لطريقة الاهتلاك الخطي يحسب الاهتلاك السنوي كالتالي:

قسط الاهتلاك = القيمة القابلة للاهتلاك/ المدة النفعية للأصل

حيث القيمة القابلة للاهتلاك = التكلفة الأصلية للأصل-القيمة المتبقية المحتملة (الخردة)، أما بالنسبة لطريقة وحدات الإنتاج فيتم تقدير حجم الإنتاج المتوقع لكل فترة، وحجم الإنتاج الكلي المقدر، ويتم حساب قسط الاهتلاك بالعلاقة التالية: قسط الاهتلاك =تكلفة الأصل × (حجم الإنتاج السنوي/ حجم

الإنتاج الكلي)، أما بالنسبة لطريقة الاهتلاك المتناقص، والمتزايد سنتطرق إليهما في المعالجة الجبائية.
ويكون التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك بجعل حـ/681 مخصصات الاهتلاك مدينا مقابل جعل حـ/281 اهتلاك التثبيتات مدينا (حذيفة، 2015، صفحة 270).

2-3- المعالجة الجبائية لاهتلاك التثبيتات العينية:

يعتبر الاهتلاك السنوي المسجل محاسبيا (ح/68) عبء جبائي قابل للخصم من النتيجة، ويطبق بقوة القانون نظام الاهتلاك المالي الخطي على كل التثبيتات (المادة 174-3، 2019) التي تستخدمها المؤسسة عند القيام بنشاطها، غير أنه يمكن استخدام طريقة الاهتلاك المالي التنازلي أو الاهتلاك المالي المتزايد كما يلي:

الاهتلاك المالي المتناقص: تستعمل هذه الطريقة في التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات، من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة، حيث يتم توزيع تكلفة الأصل على السنوات التي تستفيد من خدماته بأقساط متناقصة، بمعنى أن السنة الأولى تتحمل القسط الأكبر ، وتتحمل السنة الأخير أصغر الأقساط، على أن يطبق الاهتلاك التنازلي سنويا على القيمة المتبقية للملك الواجب اهتلاكه ماليا، وتحدد المعاملات المستعملة في حساب الاهتلاك المالي التنازلي على التوالي بـ 1.5 و2 و2.5 تبعا للمدة العادية لاستعمال التجهيزات ثلاث(3) أو أربع(4) سنوات، خمس(5) أو ست (6) سنوات أو تزيد عن ست سنوات، حيث يحسب الاهتلاك على أساس سعر الشراء أو التكلفة. وللاستفادة من الاهتلاك المالي المتناقص يجب على المؤسسات الخاضعة لنظام الربح الحقيقي أن تختار وجوبا هذا النوع من الاهتلاك المالي، ويجب الإدلاء كتابيا بهذا الاختيار الذي لا رجعة فيه بخصوص نفس التثبيتات، أثناء تقديم التصريح بنتائج السنة المالية المقفلة (المادة 174-3، 2019).

الاهتلاك المالي التصاعدي: يحصل بضرب القاعدة القابلة للاهتلاك المالي في الجزء الذي يقابل كبسط عدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنقضية وكمقام ن(ن+1) وتمثل "ن" عدد سنوات الاهتلاك المالي. وللاستفادة من نظام الاهتلاك المالي التصاعدي، يجب على المؤسسات إرفاق رسالة واختيار هذا النظام بتصريحها السنوي (المادة 174-3، 2019).

ملاحظة: تجدر الإشارة إلى أن النظام الجبائي الجزائري لا يعترف بطريقة الاهتلاك وفق وحدات الإنتاج.

يتم خصم الاهتلاكات المالية من الربح الخاضع للضريبة كما يلي (المادة 141، 2019):

- الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة، حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقا لأحكام المادة 174 من ق ض م، كما يمكن اعتبار العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000دج كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها؛
- يتم حساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي القابلة للخصم فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000دج، حيث أن هذا السقف لا يطبق على إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة؛
- يتم حساب قاعدة الاهتلاك المالي للتثبيتات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة، على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة، أما في حالة ما إذا كان نشاط المؤسسة غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حساب الاهتلاك المالي مع إدراج الرسم على القيمة المضافة.

3-3-الأثر الجبائي للاختلاف بين المعالجة المحاسبية و الجبائية

إن الاختلافات بين نظرة النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي للاهتلاك من حيث مدته أو طرق حسابه و كذا مدة المنفعة، تحدث فروقات مؤقتة تترتب عليها إما إلتزام ضريبي مؤجل أو أصل ضريبي مؤجل، أما إذا كانت هذه الفروقات دائمة فإنه من الضروري إعادة النظر في طريقة الاهتلاك و مدة المنفعة، كما أن عدم اعتماد النظام الضريبي لطريقة الاهتلاك وفق وحدات الإنتاج قد يكون غير مناسب بالنسبة لبعض المعدات التي تتأثر بمدة الاستعمال لا بمدة الحياة.

4- المعالجة المحاسبية و الجبائية للتثبيتات على شكل عقد إيجار تمويلي

4-1- المعالجة المحاسبية للتثبيتات على شكل عقد إيجار تمويلي

تنص المادة 2.135 من النظام المحاسبي المالي على أن كل أصل يكون محل إيجار تمويلي يدرج في الحسابات في تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ مع احترام مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني، أي أن الأصل المستأجر يدرج ضمن أصول المؤسسة المستأجرة (19، 2009، صفحة 19).

وتكون المعالجة المحاسبية للأصل محل عقد إيجار تمويلي كالتالي (عطية، 2011، الصفحات 176-177):

عند المستأجر:

يدرج الأصل المستأجر في الميزانية ضمن حسابات الأصول على أساس قيمته العادلة أو القيمة الحالية للمدفوعات الدنيا للإيجار إذا كانت هذه الأخيرة أقل من القيمة العادلة للأصل. إن هذه الدفعات تشمل كذلك على القيمة الحالية للمبلغ المسدد لشراء الأصل في نهاية الإيجار، وهذا إذا كان هناك يقين معقول عند إبرام العقد أن خيار الشراء سيرفع، وتحدد القيمة الحالية للدفعات على أساس المعدل الضمني للعقد، وإذا لم يوجد فبمعدل فائدة الاستدانة الهامشية للمستأجر.

وعليه يكون التسجيل المحاسبي بجعل ×2 حـ/ تثبيتات إيجار التمويل مدينا، و167 حـــ/ديون على عقود الإيجار دائنا، وتسجل دفعات التسديد بجعل كل من 167حـــ/ديون على عقود الإيجار و661 حـ/ أعباء فوائد مدينا، و512حـ/البنك دائنا.

عند المؤجر:

-حالة المؤجر غير الصانع أو غير الموزع للأصل المؤجر: تسجل القيمة الحقيقة للمعدات المؤجرة كدين بالحساب 274حـــ/ ديون على عقود إيجار التمويل فنجعله مدينا، وجعل حساب موردو التثبيتات أو أحد حسابات الخزينة دائنا.

أما دفعة تحصيل الدين فتوزع إلى جزأين، جزء يمثل تحصيل الدين المترتب عن تأجير المعدات حيث نجعل حـــ/512 مثلا مدينا وحـــ/274 دائنا، والجزء الآخر يمثل الفوائد المالية المحصلة والمترتبة عن الدين، حيث نجعل حـــ/512 مدينا وحـــ/763 عائدات الديون والحسابات الدائنة مدينا.

-حالة المؤجر الصانع أو الموزع للملك المستأجر: تسجل العملية بجعل 267حـــ/ديون على عقود الإيجار التمويل مدينا، وحـــ/70 دائنا بسعر البيع العادي للمعدات المؤجرة (عطية، 2011، الصفحات 180-182).

4-2- المعالجة الجبائية للتثبيتات على شكل عقد إيجار تمويلي:

يعتبر القرض الإيجاري جبائيا طريقة للتمويل تم الاعتماد عليها في الجزائر بموجب المنشور رقم 09-96 المؤرخ في 10جانفي 1996.

يعتبر المؤجر جبائيا صاحب الملك للأصل هو مالكا للعين المؤجر، وفي إطار عمليات القرض الإيجاري يقوم بتسجيل الأصل في التثبيتات ويطبق الاهتلاك الجبائي في قاعدة الاهتلاك المالي للقرض الإيجاري، والأجرة المتحصل عليها تعتبر كإيراد، أما عند المستأجر جبائيا يعد المستأجر مستأجرا للعين المؤجر، والأجرة المدفوعة تعتبر كأعباء (المادة 53، 2013).

الاهتلاك الجبائي للقرض الإيجاري يتم حسابه على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري أي أنها لا تعتمد على مدة المنفعة، هذا بالنسبة للمؤجر، لكن عند المستأجر يعتبر كقرض إيجاري بسيط وتحسب مبالغ الكراء كأعباء عادية للدورة (المادة 141من ق ض م ر م، 2019).

كما أن المشرع الجزائري وضع عدة امتيازات جبائية خاصة بعقد الإيجار التمويلي نذكر منها:

- قي لإطار عقد الاعتماد الإجاري المالي يرخص للبنوك و المؤسسات المالية و شركات الاعتماد الإيجاري باستعمال الاهتلاك الخطي أو التنازلي للأصول الثابتة على فترة تساوي مدة عقد الاعتماد الإيجاري (المادة2 ق م ت 2001، 2001، صفحة 4).
- لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم على النشاط المهني(TAP) الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي (المادة5 ق م ت 2001، 2001، صفحة 38).
- تستفيد المعدات المتعلقة بإنجاز الاستثمار من الامتيازات الجبائية و الجمركية المنصوص عليها في الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 غشت 2001 و المتعلق بتطوير الاستثمار، عندما يتم اقتناؤها عن طريق الإعتماد الإيجاري، في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي المبرم مع المتعامل المستفيد من الامتيازات المذكورة (المادة 61 ق م 2003، 2002، صفحة 22).
- تعفى من الرسم على القيمة المضافة(TVA) ابتداءا من تاريخ صدور هذا الأمر إلى غاية 2018/12/31 مبالغ الإيجارات المسددة في إطار القرض الإيجاري و المتعلقة بالمعدات الفلاحية المنتجة في الجزائر،المعدات و التجهيزات المنتجة في الجزائر الضرورية لإنجاز غرف التبريد و صوامع الحبوب المخصصة للحفاظ على المنتوجات الفلاحية، و الضرورية للسقي و إنجاز الملبنات و زراعة الزيتون و تجديد أدوات الإنتاجو الاستثمار في الصناعة التحويلية (المادة24 ق م ت 2009، 2009، صفحة 9).
- إن فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المستأجر للمؤجر في إطار العقد الإيجاري من نوع "لايزباك" لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة، كذلك بالنسبة لفوائض القيم الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المؤجر لفائدة المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة (المادة 173 من ق ض م ر م، 2019).

3-4- الأثر الجبائي للاختلاف بين المعالجة المحاسبية و الجبائية

يعتبر النظام الجبائي المؤجر هو مالك الأصل يلزمه تسجل اهتلاكه ينجر عنها انخفاض في الوعاء الخاضع للضريبة ، أي يحقق المؤجر من خلال عقد الإيجار التمويلي وفر ضريبي بمقدار قسط الاهتلاك.

5- المعالجة المحاسبية و الجبائية لإعادة تقييم التثبيتات العينية

5-1- المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية:

تعالج طريقة إعادة تقييم التثبيتات العينية وفق طريقتين (حافي، 2019، صفحة 174):

- الطريقة الأولى اعتماد تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت: في هذه الحالة فإن إعادة تقييم تثبيت ما تتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية وكذا الاهتلاكات الخاصة به، وهذا اعتمادا على معامل يحسب بنسبة القيمة العادلة إلى قيمته المحاسبة الصافية، وفي هذه الحالة يتم البحث عن معامل إعادة التقييم ثم إيجاد فارق إعادة التقييم كما يلي:

معامل إعادة التقييم = القيمة العادلة للأصل + قيمته المحاسبية الصافية

فارق إعادة التقييم هو الفرق ما بين القيمة الإجمالية التاريخية المعاد تقييمها للتثبيت من جهة ومجموع الاهتلاكات المعاد تقييمها من جهة أخرى.

قيمة الأصل بعد إعادة تقييمه= القيمة التاريخية وقت الاقتناء × معامل إعادة التقييم
مجمع اهتلاك الأصل بعد إعادة تقييمه = الاهتلاك المجمع × معامل إعادة التقييم

وعليه يكون التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم بإدراج الزيادة المتحصل عليها فقط، وذلك بجعل×21 حـ/ تثبيتات عينية (زيادة قيمة الأصل) مدينا، و(×28 حـ/ اهتلاك التثبيتات (زيادة قيمة الاهتلاك المجمع)، 105 حـ/ فارق إعادة التقييم) مدينا.

ويصبح قسط الاهتلاك الجديد بعد إعادة التقييم = القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم ÷ فترة الاستخدام المتبقية للتثبيت، حيث أن القيمة المحاسبية بعد إعادة التقييم هي الفرق بين قيمة الأصل بعد إعادة تقييمه ومجمع اهتلاك الأصل بعد إعادة تقييمه. يسجل قسط الاهتلاك بعد إعادة التقييم بجعل حـ 681 مخصصات اهتلاك أصول مدينا وحـ×28 اهتلاك التثبيت العيني دائنا.

- الطريقة الثانية إعادة تقييم القيمة المحاسبية للأصل:حيث نقوم بترصيد مجمع الاهتلاك لإظهار التثبيت المعني بقيمته المحاسبية الصافية، وذلك بجعل حـ ×28 مجمع اهتلاك التثبيت العيني مدينا وحـ×21 التثبيت العيني دائنا، ثم نقوم بحساب فارق إعادة التقييم والذي هو الفرق بين القيمة العادلة للتثبيت في تاريخ إعادة التقييم وقيمته المحاسبية الصافية.

ويسجل محاسبيا بجعل حـ×21 مدينا وحـ 105 فارق إعادة التقييم دائنا، ويحسب قسط الاهتلاك بقسمة القيمة العادلة للتثبيت في تاريخ إعادة التقييم على فترة الاستخدام المتبقية للتثبيت، ويسجل بجعل حـ681 مخصصات اهتلاك الأصول مدينا وحـ×28 دائنا.

بجدر الإشارة إلى أن فارق إعادة التقييم قد يكون في إحدى الحالتين التالية (بن ربيع، حسياني، و صالحي، 2013، صفحة 371):

-حالة الفرق موجب: عندما تكون القيمة المحاسبية الصافية أقل من القيمة العادلة الفرق موجب فتطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر الفرق الموجب الأول يسجل في الجانب الدائن لـ حـ105فروق إعادة التقييم بحيث لا يؤثر هذا الفرق على نتيجة الدورة. أما إذا كان الفرق موجب موالي لفرق سالب مسجل سابقا فإن علينا أولا استرجاع التدني السابق بجعل حـ781 دائنا، وما زاد عن التدني السابق فقط يسجل كفرق إعادة تقييم في الجانب الدائن لـ حـ105.

-حالة الفرق سالب: عندما يكون الفرق السالب الأول يسجل في الجانب المدين لـ حـ681 مخصصات الاهتلاك، المؤونات وتدني قيمة الأصول غير الجارية، فهو يؤثر على نتيجة الدورة. أما إذا كان الفرق السالب يلي فرق سابق موجب يسجل كترصيد لـ حـ105 وما زاد عن هذا الرصيد فقط هو الذي يسجل في حـ681.

2-5- المعالجة الجبائية لإعادة تقييم التثبيتات العينية:

تخضع فوائض القيمة غير المخصصة والناتجة عن إعادة التقييم المسجلة في حصيلة المؤسسات في أول يناير سنة 1995 للضريبة، وذلك على أساس الجزء من فوائض القيمة التي تطابق الاهتلاكات التكميلية (المادة 107، 1995، صفحة 40).

يقيد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم التثبيتات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي، في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه خمس سنوات (المادة 185، 2019).

يقيد فائض مخصصات الاهتلاكات المتأتى من عملية إعادة التقييم في نتيجة السنة (المادة 186، 2019).

لا يدرج في النتيجة الجبائية فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم التثبيتات غير القابلة للاهتلاك (المادة 186 مكرر، 2019، صفحة 43).

يحسب فائض أوناقص القيمة للتنازل عن التثبيتات القابلة وغير القابلة للاهتلاك، انطلاقا من القيمة الأصلية قبل إعادة التقييم (المادة 186مكرر1، 2019، صفحة 44).

3-5- الأثر الجبائي للاختلاف بين المعالجة المحاسبية و الجبائية

إن اعتماد القيمة العادلة في تقييم التثبيتات العينية لا يتماشى مع النظام الضريبي الذي يقوم على أساس التكلفة التاريخية، مما يحدث فروقات بين القيمة العادلة و القيمة الدفترية للتثبيت، فقد ينتج عنها فائض أو ناقص قيمة و هذا يترتب عنها آثار جبائية، حيث يخلق خلل ما بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية و بالتالي ظهور ضرائب مؤجلة أصول و ضرائب مؤجلة خصوم ، كما أن إدارة الضرائب تجد صعوبة في التأكد من صحة التقييم الأمر الذي يجعل القوائم المالية عرضة للتلاعب و التغيير.

6- واقع معالجة التثبيتات العينية على شكل عقد إيجار تمويلي في المؤسسات

بعد تطرقنا لأهم المفاهيم والقواعد التي تضبط معالجة التثبيتات العينية من منظور النظام المحاسبي من جهة، ومن منظور النظام الجبائي الجزائري من جهة أخرى، ارتأينا أن نقف على واقع الموضوع في الميدان من خلال أحد جوانبه "التثبيتات على شكل عقود إيجار" على شكل دراسة ميدانية و التي تمت بمديرية كبريات المؤسسات، وبالأخص على مستوى مكتب التحقيقات لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

1-6- تعريف المؤسسة:

المؤسسة محل الدراسة هي شركة ذات أسهم SPA مختصة في إنتاج المشروبات الغازية و المياه المعدنية، مقرها الاجتماعي ولاية البليدة، تابعة جبائيا لمديرية كبريات المؤسسات، تتبع نظام الإخضاع الحقيقي بنسبة 19% كضريبة على الأرباح، و معدل 01% كرسم على النشاط المهني باعتبارها شركة تمارس نشاط الإنتاج، تعتمد نظام الإهتلاك الخطي الثابت.

كانت الشركة محل تحقيق، حيث قدمت محاسبتها الإلكترونية في برنامج مخصص لذلك "PC.COMPTA".

2-6- المعالجة المحاسبية:

قامت الشركة في 2017/06/10 باقتناء معدات في إطار عقد الإيجار التمويلي كما يلي:

10 جرارات (TRACTEUR) بقيمة: 10.815.358,27دج للجرار الواحد؛

10آلات شوكية (CHAIOT) بقيمة: 2.238.260,30دج للآلة الواحدة؛

10مقطورات (SEMI REMORQUE) بقيمة: 2.138.680,00دج للمقطورة الواحدة.

كما قامت الشركة أيضا في 2017/09/20 باقتناء في إطار عقد الإيجاري من نوع "لايزباك" وحدة صناعية متكونة من عدة معدات كالتالي:

REMPLISSEUSE ROTATIVE بقيمة: 18.898.949,00دج،

PRESSE INJECTION بقيمة:6.390.439,00دج؛

MOULE COMPLET بقيمة:26.102.002,00دج؛

MACHINE POU FILIES بقيمة:742.165,00دج؛

MACHINE DE SERTISSAGE بقيمة:12.254.389,00دج؛

GROUPE FROID بقيمة:13.333.966,00دج؛

LINGNE DE PRODUCTION JUS بقيمة:118.784.525,00دج؛

COMPRESSEUR40BARS بقيمة:15.511.215,00دج.

وقد كانت المعالجة المحاسبية باعتبار المعدات التي لها نفس المواصفات ونفس السعر كعنصر واحد، بحيث أن الجرارات يقيمة: 108.153.582,70دج، والآلات الشوكية بقيمة: 22.382.603,00دج، والمقطورات بـ21.386.800,00دج، ومعدات العقد الإيجاري من نوع "لايزباك" بقيمة: 212.017.649,26دج (الملحق رقم01) وفق الجدول التالي:

الجدول 1: التسجيل المحاسبي للآلات الشوكية

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن	2017/06/10	مدين	دائن
218		معدات	22.382.603	
	167	ديون عقد إيجار التمويل		22.382.603
		الحصول على إيجار التمويل		
مدين	دائن	2017/06/10	مدين	دائن
167		ديون عقد إيجار التمويل	296.223,75	
661		مصاريف الفوائد	161.998,05	
	512	البنك		458.221,80
		تسديد الدفعات		
مدين	دائن	2017/12/31	مدين	دائن
681		مخصصات الاهتلاك	2.611.303,70	
	2818	اهتلاك المعدات		2.611.303,70
		قسط الاهتلاك		

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات "PC.COMPTA".

وبنفس القيود والطريقة بالنسبة للجرارات والمقطورات ومعدات عقد لايزباك
من خلال التسجيل المحاسبي السابق نلاحظ أن الشركة رغم أنها **ليست المالك القانوني** للعتاد المستأجر، إلا أنها و بالاعتماد على أبرز المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي و هو تغليب الواقع الاقتصادي على الواقع القانونين، قامت بتسجيل العتاد كأصل من أصولها، ويتم في نهاية السنة تسجيل أقساط الإهتلاك للعتاد المستأجر في إطار عقد الإيجار التمويلي.

وقد تم تلخيص مجمع الاهتلاك، ومجمع الدفعات والفوائد إلى غاية 2017/12/31 في الجدول التالي:

جدول 2: مجمع الإهتلاك و الدفعات و الفوائد

البيان	مجمع الاهتلاك	مجمع الدفعات	مجمع الفوائد
الجرارات	12.617.918,00	15.499.765,22	5.259.266,45
الآلات الشوكية	2.611.303,70	3.297.552,60	1.088.415,91
المقطورات	2.495.126,70	3.064.848,43	1.039.992,22
عقد الإيجار لايزبك	5.300.441,23	8.686.948,14	3.048.721,82
المجموع	23.024.789,63	30.549.114,39	10.436.396,39

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات "PC.COMPTA".

نلاحظ من خلال الجدول أنه يتم تمييز عقد الإيجار التمويلي، حيث يتم تقسيم المدفوعات إلى مبلغ خاص بالأقساط (الدفعات) و مبلغ خاص بالفوائد.
قامت الشركة بالتنازل على معدات مقتناة في إطار عقد إيجار "ليزباك" للمؤجر و تحقيق فائض بمبلغ قدره 5922803.00دج سجل كإيراد

3-6- المعالجة الجبائية و تحديد الأثر الجبائي للاختلاف بين المعالجة المحاسبية و الجبائية

نظرا لاختلاف المبادئ المحاسبية و التي ترتكز على الالتزام عن المبادئ الجبائية و التي تعطي الأهمية لتدفقات الخزينة، هذا ما يولد بعض العناصر التي تم تسجيلها ضمن الأعباء المحاسبية للدورة و التي تعتبر غير قابلة للخصم جبائيا، و هذا ما يصطلح عليه بالأعباء المرفوضة جبائيا(الإدماجات)، و هناك عناصر لم تسجل محاسبيا رغم اعتراف الجباية بها، و هذا ما يعرف بالأعباء المقبولة جبائيا و المرفوضة محاسبيا (التخفيضات)، و عليه يتم حساب النتيجة الجبائية وفق العلاقة:

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الإدماجات – التخفيضات

-إن تسجيل الشركة للمعدات المقتناة في إطار عقد الإيجار التمويلي كأصل من أصول الشركة يترتب عليه حساب أقساط اهتلاك في نهاية الدورة بمبلغ23.024.789,63دج ، و هذا وفقا للنظام المحاسبي المالي، إلا أن هذا التسجيل مرفوض جبائيا طبقا لأحكام المادة 27 من قانون المالية التكميلي لسنة2010، و التي ترى أن الشركة ليست المالك القانوني للعتاد و لا يمكن معالجته كأصل من أصول الشركة و عليه يتم إدماج مقدار مجمع الاهتلاك في النتيجة الخاضعة للضريبة وتخفيض الفرق بين مجمع الدفعات ومجمع الفوائد بمبلغ: 20.112.718دج من النتيجة الخاضعة (الملحق رقم02).

- طبقا لأحكام المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 فإن فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المستأجر للمؤجر في إطار العقد الإيجاري من نوع "لايزباك" لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة، و علي يتم تخفيض الفائض المقدر بـ 5922803.00دج الناتج عن تنازل الشركة عن المعدات السالفة الذكر من النتيجة الخاضعة للضريبة(الملحق رقم02).

7- الخاتمة:

إن الإصلاح المحاسبي في الجزائر كان ضرورة حتمية أملتها العديد من المتغيرات الداخلية والخارجية، غير أن هذا الإصلاح لم يراعي خصوصيات النظام الضريبي، مما نتج عنه عدة اختلافات بين النظامين، فالمحاسبة تهدف إلى الوصول لربح يحفظ حقوق الدائنين و حصص الشركاء، بينما النظام الجبائي يسعى لتحديد مبادئ و قواعد جبائية من شأنها ضمان التحصيل الفعال للضريبة ضمانا للموارد العامة للدولة.
و قد خلصت هذه الورقة البحثية إلى النتائج التالية:

- إن تطبيق النظام المالي المحاسبي في الجزائر أدى إلى ظهور عدة اختلافات بين المعالجة المحاسبية و المعالجة الجبائية نظرا للقوانين الجبائية المفروضة، وأبرز هذه الاختلافات تكمن في الاهتلاك، إعادة التقييم والتثبيتات على شكل عقود الإيجار التمويلي؛
- يعتبر الاهتلاك من المنظور المحاسبي كعبء وهمي ناتج عن تناقص القيمة النفعية للتثبيت أما جبائيا فهو بمثابة عبء قابل للخصم من الربح الخاضع للضريبة ناتج عن تناقص مدة حياة التثبيت، حيث أن النظام المحاسبي ينص على حساب الاهتلاك من تاريخ الاستعمال الفعلي للأصل، غير أن المشرع الجبائي يفرض حساب الاهتلاك من تاريخ الاقتناء؛

- ينص النظام المحاسبي المالي على طرق حساب الاهتلاك حسب ظروف عمل المؤسسة (الاهتلاك الخطي، المتزايد، المتناقص، حسب عدد وحدات الإنتاج)، غير أن المشرع الجبائي يضع قيود لذلك تجنبا للتحايل، كما أنه لا يعترف بالاهتلاك حسب وحدات الإنتاج.
- إن اعتماد القيمة العادلة في تقييم التثبيتات العينية لا يتماشى مع النظام الضريبي الذي يقوم على أساس التكلفة التاريخية، مما يحدث فروقات بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية للتثبيت، فقد ينتج عنها فائض أو ناقص قيمة وهذا يترتب عنها آثار جبائية؛
- حسب مضمون النظام المحاسبي المالي يلزم المستأجر للأصل في إطار عقد إيجار تمويلي بتسجيل أقساط اهتلاك دون المؤجر، رغم انه ليس المالك القانون للأصل، غير أن المشرع الجبائي يرى عكس ذلك فيلزم المؤجر (المالك القانوني) بتسجيل الاهتلاك دون المستأجر، الأمر الذي يحقق وفر ضريبي للمؤجر بمقدار معدل الضريبة جداء قسط الاهتلاك؛
- إن النتيجة الجبائية ما هي إلا نتيجة محاسبية معدلة وفقا للقوانين الجبائية، حيث يتم خصم بعض الأعباء و رفض أخرى و إدماجها في النتيجة المحاسبية، و عليه فإن الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية سببه الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.

و عليه يمكن اقتراح بعض التوصيات كما يلي:
- ضرورة تكييف القوانين الضريبية مع المستجدات المحاسبية لتقليص الفجوة بين النظامين؛
- الاستفادة من تجارب بعض الدول في محاولة تحقيق الانسجام بين النظامين.

8- قائمة المراجع:

بوتين محمد، 2015، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، دروس و تطبيقات ،الصفحات الزرقاء،الجزائر،؛

بلخير بكاري، 2016، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،؛

بن ربيع حنيفة، حسياني عبد الحميد، صالحي بوعلام، 2013، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، ؛

بن ربيع حنيفة، 2015، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدوليةIAS/IFRS ، منشورات كليك،الجزائر،؛

عطية عبد الرحمن، 2011، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي؛

علاوي لخضر،2014، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات و تطبيقها، الصفحات الزرقاء ،الجزائر؛

لعشيشي جمال،2010، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي المالي، الصفحات الزرقاء متيجة للطباعة، الجزائر؛

يوسف مامش، ناصر دادي عدون،2008، أ ثر التشريع الضريبي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، ؛

حافي هدى،2019، دراسة التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيتات العينية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، أطرحة دكتوراه ل م د، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة؛

بلعور سليمان، بن أودينة بوحفص،2017، صعوبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، المجلد 10، العدد2؛

عامر حافي، هدى الحاج، 2017، المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوبGMS، مجلة أبحاث اقتصادية و إدارية؛

- المادة 107، الأمر رقم 95- 27 مؤرخ في 30ديسمبر1995 المتضمن قانون المالية 1996؛
- المادة 53، القانون 13-08 المؤرخ في 30ديسمبر 2013المتضمن قانون المالية لسنة 2014؛
- المادة 141، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- المادة 173، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- المادة 174-3، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- المادة 185، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- المادة 186، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- المادة 186 مكرر، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- المادة 186 مكرر 1، 2019، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
- قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008 يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها، 2009.

9- ملاحق

9-1-الملحق رقم 1:

COMPTE:16700000-DETTES SUR CONTRAT DE LOCATION -FINANCEMEN Exercice 2017

DATE	JOURNAL	FOLIO	N° LIGNE	PIECE	COMPTE	AUXILIAIRE	UNITE	REFERENCE	LIBELLE	LIBELLEA		DEBIT	CREDIT
10/06/17	102	6	30	000063	16700000	L0000003	MZ	CONTRAT 170536	LEASING SGA				108 153 582,70
10/06/17	102	6	33	000064	16700000	L0000002	MZ	CONTRAT 170594	LEASING SGA				21 386 800,00
10/06/17	102	6	36	000065	16700000	L0000001	MZ	CONTRAT 170591	LEASING SGA				22 382 603,00
31/12/17	133	12	479	000573	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/06/17		06/07/17	755 302,44	
31/12/17	133	12	484	000574	16700000	L0000001	MZ		PRE LOYER LEAS CTR 170591 12/06/17		06/07/17	131 415,17	
31/12/17	133	12	489	000575	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/06/17		06/07/17	181 119,07	
31/12/17	133	12	494	000576	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/07/17		10/07/17	1 438 940,60	
31/12/17	133	12	499	000577	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/07/17		10/07/17	297 791,56	
31/12/17	133	12	505	000578	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/07/17		10/07/17	284 542,80	
31/12/17	133	12	510	000579	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/08/17		13/08/17	943 269,16	
31/12/17	133	12	515	000580	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/08/17		13/08/17	193 758,28	
31/12/17	133	12	520	000581	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/08/17		13/08/17	248 945,63	
31/12/17	133	12	525	000582	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/08/17		10/08/17	506 122,75	
31/12/17	133	12	770	000635	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/08/17		10/08/17	106 196,32	
31/12/17	133	12	775	000636	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/08/17		10 /8/17	37 663,79	
31/12/17	133	12	784	000638	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/11/17		14/11/17	194 941,84	
31/12/17	133	12	789	000639	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/11/17		14/11/17	202 499,90	
31/12/17	133	12	794	000640	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/11/17		14/11/17	985 825,81	
31/12/17	133	12	799	000640	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/11/17		13/11/17	495 379,35	
31/12/17	133	12	804	000641	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/11/17		13/11/17	97 958,65	
31/12/17	133	12	809	000642	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/11/17		13/11/17	104 038,52	
31/12/17	133	12	814	000643	16700000	L0000004	MZ		LOYER LEAS CTR 171290 10/11/17		13/11/17	259 486,25	
31/12/17	133	12	819	000643	16700000	L0000004	MZ		LOYER LEAS CTR 171290 10/11/17		13/11/17	2 540 982,18	
31/12/17	133	12	824	000644	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/09/17		10/09/17	1 459 919,68	
31/12/17	133	12	829	000645	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/09/17		10/09/17	302 133,33	
31/12/17	133	12	835	000646	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/09/17		10/09/17	288 691,41	
31/12/17	133	12	959	000665	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/12/17		14/12/17	944 103,29	
31/12/17	133	12	964	000669	16700000	L0000001	MZ		LOYER LEAS CTR 170591 10/12/17		14/12/17	205 500,57	
31/12/17	133	12	969	000670	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/12/17		14/12/17	197 830,51	
31/12/17	133	12	1158	000705	16700000	L0000002	MZ		LOYER LEASING 170594 10/06/17	A-DEBIT	11/06/17	101 371,84	
31/12/17	133	12	1163	000710	16700000	L0000002	MZ		PRE-LOYER LEASING 170594 10/06/17	A-DEBIT	08/06/17	54 892,80	
31/12/17	133	12	1201	000719	16700000	L0000001	MZ		PRE-LOYER CTR 170536 05/06/17	A-DEBIT	05/06/17	252 358,40	
31/12/17	133	12	1368	000760	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/06/17	A-DEBIT	11/06/17	673 261,15	
31/12/17	133	12	1417	000770	16700000	L0000003	MZ		LOYER 12/10/17 DOSSIER170536	A-DEBIT		1 470 523,91	
31/12/17	133	12	1422	000771	16700000	L0000001	MZ		LOYER 12/10/17 DOSSIER170591	A-DEBIT	12/10/17	304 327,90	
31/12/17	133	12	1428	000772	16700000	L0000002	MZ		LOYER 12/10/17 DOSSIER170594	A-DEBIT	12/10/17	282 490,91	
31/12/17	133	12	1526	000776	16700000	L0000004	MZ		PMT FOUR 007294 VIR N 17	RAPP-BANQUE	25/09/17		212 017 649,26
31/12/17	133	12	1562	000784	16700000	L0000003	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/12/17		10/12/17	547 860,70	
											TOTAL A REPORTER	17 091 446,47	363 940 634,96

Scanned with CamScanner

9-2- الملحق رقم 2

Exercice du	01/01/17	au	31/12/17

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	181 147 048
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		101 546
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		23 024 789
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	45 503 344
	Impôts différé (variation)	(-553 293)
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		5 389 422
Autres réintégrations *		7 271 632
	Total des réintégrations	80 737 441
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		5 922 803
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		20 112 718
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	26 035 521
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	235 848 968
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre