

معالجة عقد الإيجار التمويلي بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي - دراسة حالة بمديرية كبريات المؤسسات -

The treatment of finance lease between response to the financial accounting system or submission to the tax system

-A case study in the directorete of major institutions-

ط.مصطفى شيكر* ، أ.د.ناصر مراد

جامعة البليدة 2

تاريخ الاستلام: 21/11/2020؛ تاريخ القبول: 27/07/2022

ملخص: إن الإصلاح المحاسبي في الجزائر كان ضرورة حتمية أملتتها العديد من المتغيرات الداخلية و الخارجية، غير أن هذا الإصلاح لم يراعي خصوصيات النظام الضريبي، مما نتج عنه عدة اختلافات بين النظامين. و عليه تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عقد الإيجار التمويلي. و قد خلصت هذه الدراسة إلى أنه يوجد اختلاف بين المعالجة المحاسبية و الجبائية لعقد الإيجار التمويلي، و الذي يكمن في الاهتلاك ، كما أن عقد إيجار التمويل يحقق وفر ضريبي للمؤجر.

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي المالي؛ النظام الجبائي الجزائري؛ عقد الإيجار التمويلي؛ الوفر الجبائي.

Abstract: The accounting reform in Algeria was very important by many internal and external changes. However, this reform did not take into account the specificities of the tax system, resulting in several differences between the two systems. The aim of this study is to identify the effect of applying the financial accounting system on finance lease. This study concluded that there is a difference between the accounting and tax treatment of finance lease, which lies in amortization. Moreover, the finance lease achieves the tax benefits to the lessor.

Keywords: the financial accounting system; the Algerian tax system; the finance lease; the tax benefits.

Résumé : La réforme comptable en Algérie a été très importante par de nombreux changements internes et externes. Cependant, cette réforme n'a pas pris en compte les spécificités du système fiscal, ce qui a entraîné plusieurs différences entre les deux systèmes. L'objectif de cette étude est d'identifier l'effet de

l'application du système de comptabilité financière sur la location-financement. Cette étude a conclu qu'il existe une différence entre le traitement comptable et fiscal du crédit-bail, qui réside dans l'amortissement. De plus, le contrat de location-financement procure des avantages fiscaux au bailleur.

Mots-clés : le système de comptabilité financière; le system fiscal algérien; location –financement; l'avantage fiscal.

1- تمهيد :

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 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 والمصدقية 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 عقد الإيجار التمويلي.

ومن خلال الطرح السابق يمكن حصر إشكالية الدراسة في السؤال الجوهرى الآتي:

ماهو أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المعالجة الجبائية لعقد الإيجار التمويلي؟

2-1 فرضية الدراسة:

يوجد تناقض كبير بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي، مما يؤدي إلى ظهور اختلافات في المعالجة المحاسبية و الجبائية لها.

3-1 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى الوصول إلى النقاط التالية:

- التعرف على الإطار المفاهيمي لعقد الإيجار التمويلي؛

- معرفة الطرق المحاسبية والجبائية في معالجة عقد الإيجار التمويلي و أثر الاختلاف بينهما؛
- الوقوف على واقع تطبيق القواعد المحاسبية والقوانين الجبائية في المؤسسات فيما يتعلق بعقد الإيجار التمويلي.

1-4 المنهج و الأدوات المستعملة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهجين الوصفي و التحليلي لكونهما يتماشيان مع طبيعة الموضوع.

2- مفهوم عقد الإيجار التمويلي:

عرف النظام المحاسبي المالي عقد الإيجار التمويلي على أنه عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة، عن حق استعمال أصل مقابل دفعة واحدة أو دفعات عديدة، و تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي للمخاطر و المنافع ذات الصلة بملكية الأصل إلى المستأجر، مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2009، 2009، صفحة 19).

وحتى يتم تصنيف عقد الإيجار على أنه تمويلي يجب توفر المعايير التالية (بكري، 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 ولو لم يتم تحويل الملكية.

3- المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار التمويلي:

ينص 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 (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2009، 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× ح/ تثبيات إيجار التمويل مدينا، و 167 ح/ ديون على عقود الإيجار دائنا، وتسجل دفعات التسديد بجعل كل من 167 ح/ ديون على عقود الإيجار و 661 ح/ أعباء فوائد مدينا، و 512 ح/ البنك دائنا.

يفرض النظام المحاسبي المالي أن يكون الأصل المستأجر موضع اهتلاك في حسابات المستأجر حسب القواعد العامة التي تخص التثبيات، و إذا لم يكن هناك يقين معقول بأن يعدو المستأجر مالكا للأصل عند نهاية عقد الإيجار، فإن الأصل يجب أن يهتلك على أقصر مدة لهذا العقد و مدته النفعية (قرار مؤرخ في 26 يوليو 2009، 2009، صفحة 20).

عند المؤجر:

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

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

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

4-المعالجة الجبائية لعقد الإيجار التمويلي:

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

يعتبر المؤجر جبائيا صاحب الملك للأصل هو مالكا للعين المؤجر، وفي إطار عمليات القرض الإيجاري يقوم بتسجيل الأصل في التثبيات 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 ق م 2014، 2013، صفحة 17) .

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 141 من ق م ر م، 2019).

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

- في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي يرخص للبنوك و المؤسسات المالية و شركات الاعتماد الإيجاري باستعمال الاهتلاك الخطي أو التنازلي للأصول الثابتة على فترة تساوي مدة عقد الاعتماد الإيجاري (المادة 2 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 (المادة 5 ق م ت 2001، 2001، صفحة 38).

- تستفيد المعدات المتعلقة بإنجاز الاستثمار من الامتيازات الجبائية و الجمركية المنصوص عليها في الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 20 غشت 2001 و المتعلق بتطوير الاستثمار، عندما يتم اقتنائها عن طريق الاعتماد 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) ابتداء 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 الملبينات و زراعة الزيتون و تجديد أدوات الإنتاجو الاستثمار في الصناعة التحويلية (المادة 24 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 "لايزياك" 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).

5- واقع معالجة عقد إيجار تمويلي في المؤسسات (الدراسة الميدانية)

بعد تطرقنا لأهم المفاهيم والقواعد التي تضبط عقد الإيجار التمويلي من منظور النظام المحاسبي من جهة، ومن منظور النظام الجبائي الجزائري من جهة أخرى، ارتأينا أن نقف على واقع الموضوع في شكل دراسة ميدانية والتي تمت بمديرية كبريات المؤسسات، وبالأخص على مستوى مكتب التحقيقات لدى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

5-1 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% كرسوم على النشاط المهني باعتبارها شركة تمارس نشاط الإنتاج، تعتمد نظام الإهلاك الخطي الثابت.

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

5-2 المعالجة المحاسبية:

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

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

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

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

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

REMP LISSEUSE ROTATIVE بقيمة: 18.898.949,00 دج،

PRESSE INJECTION بقيمة: 6.390.439,00 دج؛

MOULE COMPLET بقيمة: 26.102.002,00 دج؛

MACHINE POU FILIES بقيمة: 742.165,00 دج؛

MACHINE DE SERTISSAGE بقيمة: 12.254.389,00 دج؛

GROUPE FROID بقيمة: 13.333.966,00 دج؛

LINGNE DE PRODUCTION JUS بقيمة: 118.784.525,00 دج؛

COMPRESSEUR40BARS بقيمة: 15.511.215,00 دج.

وقد كانت المعالجة المحاسبية باعتبار المعدات التي لها نفس المواصفات ونفس السعر كعنصر واحد، بحيث أن الجرارات بقيمة: 108.153.582,70 دج، والآلات الشوكية بقيمة: 22.382.603,00 دج، والمقطورات بـ 21.386.800,00 دج، ومعدات العقد الإيجاري من نوع "لايزناك" بقيمة: 212.017.649,26 دج، (أنظر الملحق 01) وفق الجدول التالي:

الجدول 1: التسجيل المحاسبي للآلات الشوكية

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
مدین	دائن	2017/06/10		مدین	دائن
2181	167	معدات	ديون عقد إيجار التمويل	22.382.603	22.382.603
			الحصول على إيجار التمويل		
مدین	دائن	2017/06/10		مدین	دائن
167	512	ديون عقد إيجار التمويل	مصاريف الفوائد	296.223,75	458.221,80
661			البنك	161.998,05	
			تسديد الدفعات		

مدین	دائن	2017/12/31	مدین	دائن
6818	2818	مخصصات الاهتلاك اهتلاك المعدات قسط الاهتلاك	2.611.303,70	2.611.303,70

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

وبنفس القيود والطريقة بالنسبة للجرارات والمقطورات ومعدات عقد لايزيك

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 القانوني، يتم في نهاية السنة تسجيل أقساط الاهتلاك 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 الاهتلاك 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 لايزيك	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.

5-3 المعالجة الجبائية:

نظرا لاختلاف المبادئ المحاسبية و التي تتركز 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 الجبائية بها، و هذا ما يعرف بالأعباء المقبولة جبائيا و المرفوضة محاسبيا (التخفيضات)، و عليه يتم حساب النتيجة الجبائية كما يلي: النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الإدماجات – التخفيضات

حيث حققت الشركة نتيجة محاسبية بمبلغ قدره: 181.147.048,00 دج، ونتيجة جبائية بمبلغ قدره: 235.848.968,00 دج (أنظر الملحق رقم 02)، وهذا الاختلاف بين النتيجتين راجع إلى الإدماجات والتخفيضات، حيث نلاحظ أن مبلغ مجمع الاهتلاك الخاص بالعتاد المتحصل عليه عن طريق عقد الإيجار التمويلي بمبلغ: 23.024.789,63 دج قد تم دمجها في النتيجة الجبائية وهو المبلغ المقبول محاسبيا طبقا للنظام المحاسبي المالي، والمرفوض جبائيا طبقا لأحكام المادة 27 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010، وتخفيض الفرق بين مجمع الدفعات ومجمع الفوائد بمبلغ: 20.112.718 دج من النتيجة الجبائية(الملحق رقم 01)، وهو المبلغ المرفوض محاسبيا والمقبول جبائيا طبقا لأحكام نفس المادة من نفس القانون، وعليه يظهر جليا الفرق بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية لعقود الإيجار التمويلية، و الذي بدوره يؤثر على الضريبة المدفوعة، و التي سنوضحها من خلال الجدول التالي:

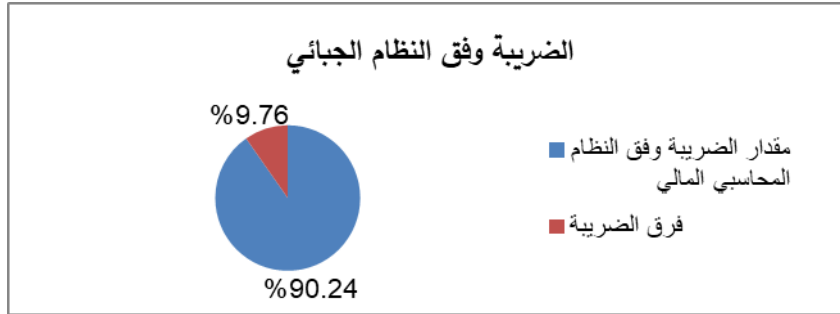
جدول 3: أثر الاختلاف بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي على الضريبة المدفوعة لعقد الإيجار

الحالة	النتيجة	الضريبة (IBS) 19%
وفق النظام الجبائي	235.848.968,00 دج	44.811.303,92 دج
وفق النظام المحاسبي المالي	212.824.178,37 دج	40.436.593,89 دج
الفرق	-23.024.789,63 دج	4.374.710,02 دج
النسبة (الفرق/ حالة عدم القبول)		9.76%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على ما سبق

نلاحظ من خلال الجدول أن عدم توافق القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي فيما يخص قبول إهلاك عقد التمويل الإيجاري يزيد من عبء الضريبة على الشركة بمقدار 4.374.710,02 دج و هو مبلغ معتبر، و الشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل 1: الفرق بين الضريبة وفق النظام الجبائي و الضريبة وفق النظام المحاسبي المالي



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الجدول السابق و مخرجات Excel

يمثل الشكل مقارنة بين مقدار الضريبة الحقيقي المدفوع من طرف الشركة (100%)، أي حالة عدم قبول الإهلاك وفق النظام الجبائي، و مقدار الضريبة المدفوع في حالة توافق القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية و المقدرة 90.24% من الضريبة على الأرباح فقط، أي توفر ما نسبة 9.76%.

6- الخاتمة:

لقد حاولنا من خلال هذه الورقة البحثية الوقوف على مختلف العمليات المحاسبية و الجبائية الخاصة بعقد الإيجار التمويلي و إبراز نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي في معالجتها.

6-1 نتائج الدراسة:

قد خلصت هذه الدراسة 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 الإهلاك ؛
- يجد المستأجر صعوبات في المحاسبة عن الإيجار التمويلي وفق النظام المحاسبي المالي، كصعوبة التصنيف على أساس القيمة الحالية لمدفوعات الإيجار، و صعوبة تحديد السعر التحفيزي الذي

يسمح للمستأجر ممارسة خيار شراء الأصل المؤجر، وكذا صعوبة تحديد القيمة العادلة المتعلقة بالقيمة المتبقية في نهاية عقد الإيجار التمويلي؛

- حسب مضمون النظام المحاسبي المالي يلزم المستأجر للأصل في إطار عقد إيجار تمويلي بتسجيل أقساط الإهلاك دون المؤجر، رغم انه ليس المالك القانون للأصل، غير أن المشرع الجبائي يرى عكس ذلك فيلزم المؤجر (المالك القانوني) بتسجيل الإهلاك دون المستأجر، الأمر الذي يحقق وفر ضريبي للمؤجر بمقدار معدل الضريبة جداء قسط الإهلاك؛

- يستفيد المؤجر في إطار الإيجار التمويلي من عدة امتيازات جبائية، كالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) و الرسم على النشاط المهني (TAP) و الرسم الإشهاري للأصول و العقارات المشتراة بموجب عقد الإيجار التمويلي، و الإعفاء من حقوق التسجيل بالنسبة لنقل ملكية الأصول المؤجرة بموجب عقد الإيجار التمويلي، وكذا إمكانية خصم أقساط الإهلاك للأصول المؤجرة في هذا الإطار من الأرباح الخاضعة للضريبة؛

- غياب التحفيزات الجبائية بالنسبة للمستأجر حال دون التوجه لتطبيق الإيجار التمويلي؛

- 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.

2-6 مقترحات الدراسة:

يمكن اقتراح بعض التوصيات كما يلي:

- تشجيع المؤسسات باللجوء إلى الإيجار التمويلي و ذلك بتقديم تحفيزات جبائية كافية؛

- ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي وفق مستجدات المعايير الدولية الحديثة، خاصة فيما يتعلق بالإيجار التمويلي، بحكم أنه بقية ساكنا دون تحديث رغم تطور المعايير الدولية وفق متطلبات العالم المستجدة؛

- ضرورة تكييف القوانين الضريبية مع المستجدات المحاسبية لتقليص الفجوة بين النظامين؛

- الاستفادة من تجارب بعض الدول في محاولة تحقيق الانسجام بين النظامين.

3-6 آفاق الدراسة:

- أثر المعالجة المحاسبية و الجبائية على القوائم المالية -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-

7- قائمة المراجع:

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

- عطية عبد الرحمن، 2011، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى.

- القانون رقم 01-12 مؤرخ في 19 يوليو 2001 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

- القانون رقم 02-11 المؤرخ في 24 ديسمبر 2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003.

- الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 22 يوليو 2009 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009.

- القرار المؤرخ في 26 يوليو 2009 الذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها، 2019، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19.

- القانون 13-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014.

- المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019.

- المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019.

8- Referrals and references

- Belkhir bekari , 2016, lessons in deep accounting according to the financial accounting sustem, algeria, university publication bureau.

- Atiya abderrahmen, 2011, deep accounting according to the financial accounting system, first edition.

-Law № 01-12 of july 19,2001, containing the supplementary finance law of 2001.

-Law № 02-11 of december 24,2002, containing the finance law of 2003.

- Command № 09-01 of july 22,2009, containing the supplementary finance law of 2009.

- Decision of july 26,2009 defining the rules for evaluation accounting, content and presentation of financial statements, 2009, official journal of the algeria republic, issue 19.

- Law 08-13 december 30, 2013 containing the finance law for the year 2014.

- Article 141 of the law direct taxes and similar fees, 2019.

- Article 173 of the law direct taxes and similar fees, 2019.

8- ملاحق:

8-1 الملحق رقم 1:

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

DATE	JOURNAL	FOLIO	N° LIGNE	PIECE	COMPTE	UNITE	REFERENCE	LIBELLE	LIBELLEA	DEBIT	CREDIT
10/06/17	102	6	30	00006	16700000	MZ	CONTRAT 17094	LEASING SGA			108 153 582,70
10/06/17	102	6	33	00006	16700000	MZ	CONTRAT 17094	LEASING SGA			21 386 800,00
10/06/17	102	6	36	00006	16700000	MZ	CONTRAT 17094	LEASING SGA			22 382 603,00
31/12/17	133	12	479	00057	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/06/17		06/07/17 755 302,44	
31/12/17	133	12	484	00057	16700000	MZ		PRE LOYER 12 ANS CTR 170536 12/06/17		06/07/17 131 415,17	
31/12/17	133	12	489	00057	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/06/17		06/07/17 181 119,07	
31/12/17	133	12	494	00057	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/07/17		10/07/17 1 438 940,60	
31/12/17	133	12	499	00057	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/07/17		10/07/17 297 791,56	
31/12/17	133	12	505	00057	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/07/17		10/07/17 284 542,80	
31/12/17	133	12	510	00057	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/08/17		11/08/17 943 269,16	
31/12/17	133	12	515	00058	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/08/17		11/08/17 193 758,28	
31/12/17	133	12	520	00058	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/08/17		11/08/17 248 945,63	
31/12/17	133	12	525	00058	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/08/17		10/08/17 506 122,75	
31/12/17	133	12	770	00061	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/08/17		10/08/17 106 196,32	
31/12/17	133	12	775	00061	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/08/17		10/08/17 37 663,79	
31/12/17	133	12	784	00061	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/11/17		14/11/17 194 941,84	
31/12/17	133	12	789	00061	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/11/17		14/11/17 202 499,90	
31/12/17	133	12	794	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/11/17		14/11/17 985 825,81	
31/12/17	133	12	799	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/11/17		13/11/17 495 379,35	
31/12/17	133	12	804	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/11/17		13/11/17 97 958,65	
31/12/17	133	12	809	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/11/17		13/11/17 104 038,52	
31/12/17	133	12	814	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 171290 10/11/17		13/11/17 259 486,25	
31/12/17	133	12	819	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 171290 10/11/17		13/11/17 2 540 982,18	
31/12/17	133	12	824	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/09/17		10/09/17 1 459 919,68	
31/12/17	133	12	829	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/09/17		10/09/17 302 133,33	
31/12/17	133	12	835	00064	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/09/17		10/09/17 288 691,41	
31/12/17	133	12	959	00066	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/12/17		14/12/17 944 103,29	
31/12/17	133	12	964	00066	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/12/17		14/12/17 205 500,57	
31/12/17	133	12	969	00067	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170594 10/12/17		14/12/17 197 830,51	
31/12/17	133	12	1158	00070	16700000	MZ		LOYER LEASING 170594 10/06/17	A-DEBIT	11/06/17 101 371,84	
31/12/17	133	12	1163	00071	16700000	MZ		PRE-LOYER LEASING 170594 10/06/17	A-DEBIT	08/06/17 54 892,80	
31/12/17	133	12	1201	00071	16700000	MZ		PRE-LOYER CTR 170536 05/06/17	A-DEBIT	05/06/17 252 358,40	
31/12/17	133	12	1368	00076	16700000	MZ		LOYER LEAS CTR 170536 10/06/17	A-DEBIT	11/06/17 673 261,15	
31/12/17	133	12	1417	00077	16700000	MZ		LOYER 12/10/17 DOSSIER 170536	A-DEBIT		1 470 523,91
31/12/17	133	12	1422	00077	16700000	MZ		LOYER 12/10/17 DOSSIER 170594	A-DEBIT	12/10/17 304 327,90	
31/12/17	133	12	1428	00077	16700000	MZ		LOYER 12/10/17 DOSSIER 170594	A-DEBIT	12/10/17 282 490,91	
31/12/17	133	12	1526	00077	16700000	MZ		PMT FOUR 007294 VIR N 17	RAPP-BANQUE	25/09/17	212 017 649,26
31/12/17	133	12	1562	00078	16700000	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

2-2 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 values 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)		20 112 118
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
Total des déductions		26 035 521
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
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	235 948 968
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre