

إشكالية المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيم طويلة وقصيرة الأجل الخاصة بالتنازل عن التثبيات العينة في المؤسسة الاقتصادية

The issue of accounting and tax treatment of long-term and short-term capital gains arising from the disposal of tangible fixed assets within an economic enterprise

قادة بحيري ²	فتحي حفيظ ^{1*}
جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس (الجزائر) kada.bahiri@univ-sba.dz	جامعة جيلالي ليايس سيدي بلعباس (الجزائر) fethi.hafid@univ-sba.dz
تاريخ النشر: 2026/06/01	تاريخ القبول: 2026/05/14

ملخص

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على طرق المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة طويلة ، قصيرة الأجل الناتجة عن تنازل المؤسسة على التثبيات العينة و هذا وفقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. حيث أنه ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها قمنا بعرض المعالجة المحاسبية والجبائية لتنازل مؤسسة BTPH حسناوي عن بعض التثبيات العينية المتمثلة في معدات الإعلام الآلي. خلصت نتائج الدراسة إلى أن النظام الجبائي الجزائري يفرض نسب جزئية فقط خاضعة للضريبة من فوائض القيم بينما تبقى النسب الأخرى معفية من الضريبة والتي تؤخذ بعين الاعتبار في تحديد النتيجة الجبائية.

كلمات مفتاحية: فائض القيمة ؛ خسارة القيمة ؛ ضريبة ؛ تثبيات عينية.

تصنيف H3،H2:JEL

Abstract

The study aims to highlight on the methods of accounting and tax treatment of long and short added value resulting from the disposal of tangible assets by the company, according to the Algerian financial accounting system and the law of the direct taxes and assimilated taxes. To achieve our objectives and test the hypothesis , we presented the accounting and tax treatment about the disposal of tangible assets that related by the computer equipments in the company BTPH Hasnaoui. The results improved that the Algerian tax system imposes only partial taxable rates of capital gains, while the other rates remain tax exempt, that taken into account in the determination of the tax result.

Keywords: Value Added; Loss of Value; Tax ; Tangible Fixed Assets.

JEL Classification: H2,H3.

* المؤلف المرسل.

¹ Fethi HAFID, Djillali LIABES University of Sidi Bel Abbes, Algeria.

² Kada BAHIRI, Djillali LIABES University of Sidi Bel Abbes, Algeria.

مقدمة

تعتبر الموارد الجبائية وسيلة أساسية لجل دول العالم في تغطية نفقاتها كونها بند من بنود الإيراد العام، وذلك لما تلعبه الضريبة في زيادة نفقات الدولة. فالضريبة أو الجبائية في الدولة يحكما نظام معين أو سياسة هادفة تقوم على مبادئ أساسية واستراتيجيات محددة تساعد على تحديد الآثار المتوقعة من الاقتطاعات الجبائية بأنواعها، فبقدر ما هي وسيلة أو اقتطاع إجباري لتغطية النفقات، فهي تؤثر بشكل سلبي على المستويات المعيشية ومدخرات الأفراد بالإضافة إلى التأثير المباشر على أرباح المؤسسات الاقتصادية أو أدائها بشكل عام.

فالنظام الجبائي أو السياسة الجبائية وسيلة لتحقيق الأهداف الاقتصادية خاصة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية جراء التخفيضات الجبائية الممنوحة، الإعفاءات المقدمة التي تعمل على تشجيع بعض القطاعات الاقتصادية والتجارية، تحفيز الأنشطة الاقتصادية في مناطق جغرافية معينة، تشجيع النشاطات الإنتاجية الحديثة والحساسة وإرسائها في السوق الوطنية أو الدولية بإبعاد جميع أشكال المضايقات التنافسية.

أما من منظور المؤسسات الاقتصادية، تعتبر الضرائب المفروضة عليها كتكاليف تتحملها بصفة دائمة، أين بات عليها إيجاد الطرق الكفيلة للتحكم فيها، فالتكاليف الجبائية كباقي التكاليف الصناعية تعمل على التأثير في قرارات المؤسسات بالإضافة إلى التأثير في أدائها المالي مما استدعى الدولة إلى رسم سياسات جبائية تعمل على وضع التحفيزات من أجل فتح المجال أمام المؤسسات لتحسين أدائها المالي والتهوض بالاقتصاد الوطني. ومن بين التحفيزات وضع وتحديد نسب الضريبة تدخل في إطار فائض القيمة المحقق من جراء تنازل المؤسسة عن تثبيت معين سواء كان تثبيتا ماديا أو معنويا الذي يعتبر جوهر بحثنا، أي أثناء قيام المؤسسات الاقتصادية بتجديد تثبياتها تقوم بالتنازل عن التثبيت القديم جراء استبداله بآخر جديد و هنا ينتج الفرق ما بين قيمة سعر التنازل (البيع) عن التثبيات وما بين صافي القيمة المحاسبية لها أثناء المرحلة التنازل أي بيعها. هذا الفائض الذي يؤخذ بعين الاعتبار في تحديد الضريبة المفروضة على هذه المؤسسة.

بناءً على ما سبق يمكن صياغة الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال الدراسة كالتالي:

كيف يتم معالجة فوائض القيم الطويلة و القصيرة الأجل الخاصة بالتنازل عن التثبيتات العينة محاسبيا وجبايا و أثر ذلك على النتيجة المحاسبية والجباية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

من خلال التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- كيف يتم تحديد محاسبيا الربح الخاضع للضريبة لفائض القيمة قصير الأجل الخاص بالتنازل عن التثبيت المادي؟
- كيف يتم تحديد محاسبيا الربح الخاضع للضريبة لفائض القيمة طويل الأجل الخاص بالتنازل عن التثبيت المادي؟
- ما هي المعالجة المحاسبية والجباية لفوائض القيم الخاصة بالتنازل عن التثبيتات المادية في المؤسسة؟

للإجابة على إشكالية الدراسة و التساؤلات الفرعية تم صياغة الفرضيات التالية:

- فوائض القيم قصيرة الأجل التي تنتج عن طريق التنازل عن التثبيتات المكتسبة منذ 03 سنوات أو أقل، يكون الربح الخاضع للضريبة في حدود 70% من قيمة التنازل؛
- فوائض القيم قصيرة الأجل التي تنتج عن طريق التنازل عن التثبيتات المكتسبة منذ أكثر من 03 سنوات، يكون الربح الخاضع للضريبة في حدود 35% من قيمة التنازل؛
- يتم الأخذ بعين الاعتبار في تحديد النتيجة الجباية فقط القيم الخاضعة للضريبة للتنازل عن التثبيتات حسب النسب المحددة.

للإجابة على إشكالية الدراسة و اختبار فرضياتها سيتم التطرق إلى أولا إلى دراسة التثبيتات العينية في المؤسسة الاقتصادية، ثم بعد ذلك إلى النظام الجباي الجزائري، ليتم التطرق من خلاله إلى فوائض القيم الناتجة عن التنازل (بيع) التثبيتات المادية خلال الفترات قصيرة طويلة الأجل و ما هي الآثار الجباية المترتبة عن ذلك حسب ما أقره النظام الجباي الجزائري

ليتم في الأخير التطرق إلى المعالجة المحاسبية لفوائض القيم و مدى تأثيرها على تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية.

تم الاعتماد على المنهج الوصفي مع منهج دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية جزائرية. حيث يسمح المنهج الوصفي بوصف الظاهرة وتحليلها، بينما يتيح منهج دراسة الحالة دراسة نموذج محدد بعمق، من خلال جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بها وتحليلها للوصول إلى نتائج دقيقة تخدم أهداف هذا البحث.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيم قصيرة وطويلة الأجل الناتجة عن التنازل عن التثبيتات العينية داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال إبراز كيفية تحديد فائض القيمة الناتج عن عملية التنازل، وبيان الجزء الخاضع للضريبة منه وفقاً للتشريع الجبائي الجزائري.

1. الإطار النظري للتثبيتات العينية

قبل التطرق إلى التثبيتات العينية ينبغي أولاً التوجه على التثبيتات بصفة عامة حيث يعبر عن هذا المصطلح حسب النظام المحاسبي المالي على تلك الأصول غير الجارية العينية (الملموسة) ، المعنوية ، المالية التي تكون بحوزة المؤسسة لفترة أكثر من سنة مالية. (كتوش، 2013، صفحة 93) ، كما تعرف على أنها تلك الممتلكات التي يتم اقتنائها من قبل الوحدة الاقتصادية بغرض الاحتفاظ واستخدامها في العمليات اليومية العادية المرتبطة بالأنشطة الأساسية للمؤسسة. (عبد الناصر وإيهاب نظمي، 2020، صفحة 113) وتنقسم التثبيتات إلى ثلاثة أنواع و هي : تثبيات عينية (لملموسة) مثل البنايات و الأراضي و المعدات و التجهيزات تثبيات معنوية (غير ملموسة) مثل البرامج ، العلامات التجارية ، براءات الاختراع، التثبيتات المالية مثل الأسهم و أخيرا التثبيتات الجاري إنجازها وهي التثبيتات التي لازالت قيد الإنجاز من طرف المؤسسة ذاتها و التي ستوجه و تضم بعد إنجازها إلى التثبيتات المذكورة حسب طبيعتها.

1.1. التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي

حسب نص المادة 1.121 من النظام المحاسبي المالي يعتبر التثبيت العيني أو المادي أصل يقوم الكيان بالاحتفاظ واستعماله لمدة تفوق السنة إما لأغراض إدارية أو القيام بعملية إنتاجية أو تقديم الخدمات أو الإيجار إذا ما اقترن الأمر بالمباني والمحلات. (القرار المؤرخ في 26 يوليو، 2009، صفحة 8)

كما يعرف التثبيت على أنه عبارة عن أصل تحوزه المؤسسة بغرض التملك، أما التثبيتات العينية فيعرفها معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا أن الأصول الثابتة مهما كانت طبيعتها ومهما كان نوع المؤسسة التي تستخدمها تمتاز بخاصية رئيسية تتمثل في أنه يتم الاحتفاظ بها قصد الحصول على إيراد وليس قصد إعادة بيعها أثناء النشاط العادي للمؤسسة. (النقيب، 2004، صفحة 215)

وطبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول المالية التاريخية، يدرج التثبيت العيني في الحسابات كأصل مع احترام شرطين أساسيين هما:

- تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية؛

- إذا كانت تكلفته ممكنة التقدير بصورة صادقة؛

و من أهم مبادئ النظام المحاسبي المالي حسب نص المادة 4.121 منه : (القرار المؤرخ في 26 يوليو، 2009، صفحة 8)

- تدرج قطع الغيار و معدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيتات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيتات عينية أخرى، و كان الكيان يعزم استخدامها لأكثر من السنة المالية؛

- يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها؛ و عليه فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيتات؛

- تعالج مكونات الأصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كان مدة الانتفاع بها مختلفة أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة؛
- تدرج التثبيات في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، و تدرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، ووضعها في أماكنها، و الرسوم المدفوعة، و الأعباء المباشرة الأخرى. ولا تدرج المصاريف العامة و المصارف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط تدرج ضمن هذه التكاليف؛
- يدرج الأصل الثابت منتج داخل الكيان بتكلفة الإنتاج (تكلفة العتاد و اليد العاملة والأعباء الأخرى)؛
- تضاف تكلفة التفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد موقع إلى كلفة الإنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاماً للكيان؛
- تدرج في حساب النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيات العينية أو المعنوية في الحسابات كالأعباء في السنة المالية المستحقة إذا كانت تصلح مستوى نجاعة الأصل، وإذا كانت ترفع من القيمة المحاسبية للأصل تدرج في الحسابات في شكل تثبيات وتضاف إلى قيمة الأصل.

و يدرج النظام المحاسبي المالي التثبيات العينية في الحساب 21 من حساب التثبيات، حيث يتفرع هذا الحساب بدوره إلى الحسابات الفرعية التالية: 211 أراضي ، 213 مباني ، 215 تركيبات تقنية ، معدات و أدوات صناعية ، 218 تثبيات أخرى عينية.

2.1. اهتلاك التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي

حسب النظام المحاسبي المالي SCF فإن الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجاً في القيمة المحاسبية لأصل نتجه الكيان لنفسه. حيث و من بين المبادئ التي تطرق إليها هذا النظام بخصوص اهتلاك

التبثبات العينية، أنه يوزع المبلغ القابل للاهلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل، أي تقسيم قيمة الأصل على مدة استعماله أو استخدامه داخل المؤسسة و هذا مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة (قيمة التنازل بعد انتهاء مدة الاستعمال) لهذا الأصل على أين يتم تحديدها بصورة صادقة. فالنظام المحاسبي المالي عرف القيمة المتبقية على أنها المبلغ الصافي الذي يرتقب الكيان الحصول عليه لأصل عند انقضاء مدة نفعيته بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة. أما بخصوص الطرق المطبقة لحساب اهتلاك التثببات العينية في المؤسسة فقد حددها النظام المحاسبي المالي على أنها أربع طرق يمكن الاعتماد عليها و هي طريقة الخطية التي يتم تحديد واحتساب عبء ثابت (قسط الإهلاك) على المدة النفعية للأصل. الطريقة التناقصية تؤدي إلى عبئ متناقص على مدة الأصل النفعية، الطريقة التزايدية وعكس التناقصية يتم فيها عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل و في الخير طريقة و حدات الإنتاج يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل. (القرار المؤرخ في 26 يوليو، 2009، صفحة 9)

2. فوائض ونواقص القيم الناتجة عن التنازل عن التثببات العينية

تنشأ فوائض القيم أو نواقص القيم عندما تتنازل المؤسسة الاقتصادية عن أي تثبيت وذلك قبل انقضاء أو انتهاء مدة استعماله ، أي مقارنة القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت (بعد خصم أقساط الإهلاك من قيم الاقتناء) و ما بين قيمة التنازل (بيع التثبيت). فإذا كان الفرق الناتج بعد طرح القيمة المحاسبية الصافية من قيمة التنازل موجبا فإن المؤسسة ستسجل فائضا في القيمة على شكل ربح محقق ، أما إذا كان الفرق الناتج سالبا فإن المؤسسة ستسجل قيمة ناقصة ما تسمى بنواقص القيم و كأن المؤسسة سجلت خسارة تسمى أيضا بخسارة القيمة.

1.2. فوائض القيم عن التنازل عن التثبيت العيني

فائض القيمة هو الربح المحقق من جراء التنازل عن التثببات العينية ، حيث تكون قيمة التنازل للتثبيت اكبر من القيمة المحاسبية الصافية له أي بعد خصم جميع أقساط الإهلاك من قيمة الاقتناء. (Clothilde, 2022) يسجل محاسبيا قيمة فوائض القيم في جدول حساب

النتائج تحديدا في الحساب: 752 فوائض القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية. فالربح المحقق من جراء التنازل سيؤخذ بعين الاعتبار في تحديد النتيجة الجبائية لكن بإجراءات خاصة حددها النظام الجبائي الجزائري.

2.2. نواقص القيم عن التنازل عن التثبيت العيني

ناقص القيمة أو ما يسمى بخسارة القيمة هي عكس فائض القيمة أي خسارة تتحملها المؤسسة بعد التنازل عن التثبيتات العينية، حيث تكون قيمة التنازل للتثبيت أصغر من القيمة المحاسبية الصافية له أي بعد خصم جميع أقساط الإهلاك من قيمة الاقتناء. (Clothilde، 2022) يسجل محاسبيا قيمة فوائض القيم في جدول حساب النتائج تحديدا في الحساب: 652 نواقص القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية. فالخسارة المترتبة من جراء التنازل ستكون على شكل عبئ يخصم من النتيجة المحاسبية المالية السنوية.

3. المعالجة الجبائية لفوائض القيم الطويلة الأجل

لقد قسم النظام الجبائي الجزائري فوائض القيم على قسمين طويلة الأجل، قصيرة الأجل من حيث المعالجة الجبائية و هذا ضمن المادة 172 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ففوائض القيم قصيرة الأجل تنتج عن طريق التنازل عن أصول مثبتة (تثبيتات عينية) قد اكتسبتها المؤسسة منذ 03 سنوات أو أقل من ذلك ، أي التنازل عن تثبيت تم اقتناؤه أو إنتاجه قبل ثلاثة سنوات ، أما فوائض القيم طويلة الأجل تنتج عن طريق التنازل عن أصول ثابتة قد اكتسبتها المؤسسة منذ أكثر من 03 سنوات أي التنازل عن تثبيت تم اقتناؤه أو إنتاجه بعد ثلاثة سنوات. (قانون الضرائب المباشرة، 2026، صفحة 53) ، كأن تشتري المؤسسة وسيلة نقل أو آلة إنتاجية ليتم التنازل عنها بعد ثلاثة سنوات من ذلك.

1.3. الربح الخاضع للضريبة لفوائض القيم طويلة الأجل

إذا تعلق الأمر بفوائض القيم طويلة الأجل يتم تحديد الربح الجبائي الخاضع للضريبة على النحو التالي:

الجدول 1: جدول تحديد القسط الخاضع للضريبة لفوائض القيم طويلة الأجل.

فائض القيمة	خاضع للضريبة	غير خاضع للضريبة
طويلة الأجل	35%	65%

المصدر: (TAFIGHOULT, 2019, p. 169).

فحسب الفقرة الأولى من نص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإنه يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي، أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة إذا تعلق الأمر بفوائض القيم طويلة الأمد يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة. يعني إذا كان مثلاً فائض القيمة المحقق من تنازل عن آلة إنتاجية بعد 03 سنوات من اقتنائها يقدر بـ 100 000 دج، فالربح هنا الخاضع للضريبة يقدر فقط بـ: 35 000 دج، أما المبلغ المتبقي الذي يقدر بـ: 65 000 دج غير خاضع للضريبة و بالتالي سيؤخذ ذلك بعين الاعتبار في تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية.

2.3. الربح الخاضع للضريبة لفوائض القيم طويلة الأجل

يستثنى من الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم طويلة الأجل التي حددها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على النحو التالي: (قانون الضرب المباشرة، 2026، صفحة 53،54)

- فوائض القيم المذكورة أعلاه و المحققة بين شركات من نفس التجمع؛
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد قرض إيجاري من نوع ليزباك (lease-back) ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة،
- فوائض القيم الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة؛

○ فوائض القيم المحققة من طرف البنوك و المؤسسات المالية عند التنازل عن عنصر من الأصول في إطار عقود التمويل في صيغتي "المرايحة" و "الإجارة المنتهية بالتمليك".

فالأرباح المحققة أعلاه من جراء التنازل عن التثبيتات و التي تحقق فوائض القيم هي غير خاضعة للضريبة ، و بالتالي ستستثنى من حساب و تحديد النتيجة الجبائية.

4. المعالجة الجبائية لفوائض القيم قصيرة الأجل

فوائض القيم قصيرة الأجل هي تلك الفوائض التي تنتج عن طريق التنازل عن أصول مثبتة (تثبيتات عينية) قد اكتسبتها المؤسسة منذ 03 سنوات أو أقل من ذلك ، أي التنازل عن تثبيت تم اقتناؤه أو إنتاجه قبل ثلاثة سنوات، مثل تنازل مؤسسة اقتصادية عن وسيلة نقل أو آلة إنتاجية قد تم شراؤها أو اقتناؤها أو إنتاجها قبل مدة ثلاث سنوات.

1.4. الربح الخاضع للضريبة لفوائض قصيرة الأجل

إذا تعلق الأمر بفوائض القيم قصيرة الأجل يتم تحديد الربح الجبائي الخاضع للضريبة على النحو التالي:

الجدول 2: جدول تحديد القسط الخاضع للضريبة لفوائض القيم قصيرة الأجل.

فائض القيمة	خاضع للضريبة	غير خاضع للضريبة
قصيرة الأجل	70%	30%

المصدر: (TAFIGHOULT, 2019, p. 169).

يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي، أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة إذا تعلق الأمر بفوائض القيم قصيرة الأمد يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة. يعني إذا كان مثلاً فائض القيمة المحقق من تنازل عن آلة إنتاجية قبل 03 سنوات من اقتنائها يقدر بـ 200 000 دج، فالربح هنا الخاضع للضريبة يقدر بـ: 140 000 دج، أما المبلغ المتبقي الذي يقدر بـ: 60 000 دج غير خاضع للضريبة و بالتالي سيؤخذ ذلك بعين الاعتبار في تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية.

2.4. فوائض القيم قصير الأجل غير خاضعة للضريبة

يستثنى من الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم قصيرة الأجل الناتجة عن التنازل أثناء استغلال عناصر الأصول مثبتة، شمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، وهذا إذا التزم المكلف بالضريبة بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيات في مؤسسته قبل انقضاء أجل ثلاثة سنوات، ابتداءً من اختتام هذه السنة المالية، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها، يجب أن يرفق هذا الالتزام بإعادة الاستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيم. (قانون الضرب المباشرة، 2026، صفحة 53) يعني مثلاً إذا كان سعر اقتناء آلة إنتاجية قبل ثلاثة سنوات اشتراها المؤسسة بقيمة 1 000 000 دج و بعد التنازل عنها حققت المؤسسة فائض في القيمة يقدر بـ 20 000 دج وأرادت بعد ذلك شراء آلة إنتاجية أخرى بمبلغ 020 000 1 دج، يعني هنا تم إعادة استثمار فائض القيمة وبالتالي حسب النظام الجبائي الجزائري فقد يستثنى هذا الربح المحقق (فائض القيمة) من الضريبة لأنه تم استثماره مجدداً.

5. المعالجة المحاسبية لفوائض القيم

تنتج فوائض القيم عن طريق الفروقات الإيجابية الناتجة عن تنازل المؤسسة عن التثبيات العينية، أي ما بين مبالغ صافي القيم الحالية وأسعار التنازل عن هذه التثبيات حيث يتم تسجيلها كمنتجات أي ضمن الحسابات السابعة للنظام المحاسبي المالي وهذا في جدول حسابات النتائج بالحساب 752.

1.5. التسجيل المحاسبي لفوائض القيم

تسجل فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن التثبيات العينية على النحو التالي:

الجدول 3: التسجيل المحاسبي لفوائض القيم.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	**	ح.د.ع. عمليات التنازل التثبيتات		462
	**	إهلاك التثبيتات العينية		28×
***		معدات الإعلام الآلي (حاسوب)	21×	
****		الرسم على القيمة المضافة TVA	4456	
****		فارق التنازل عن المعدات	752	

المصدر: من إعداد الباحثين.

فارق التنازل إذا كان موجبا يعتبر ربح محقق يخض إلى الضريبة و يسجل في حساب 752
أما إذا كان سالبا فيعتبر خسارة (خسارة القيمة) غير خاضع للضريبة و يسجل كعبء في
حساب 652.

2.5. تأثير فوائض القيم على النتيجة الجبائية

تشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء
المدمجة (الاستردادات) مطروح منها بعض الأعباء (التخفيضات) ناقص العجز المالي (الخسارة).
فالاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي
الصافي. (يخلف و طرشي، 2017، صفحة 309) بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب
الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية وبالتالي
لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة. أما الأعباء المخفضة هي تلك العناصر
التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة و يجب خصمها من الربح الخاضع
للضريبة. (يخلف و طرشي، 2017، صفحة 309) و مثالا عن ذلك فوائض القيم الناتجة عن
التنازل عن التثبيتات حيث كما اشرنا سابقا فإن النظام الجبائي في قانون الضرائب المباشرة
والرسوم المماثلة فقد حدد بعض النسب من فائض القيمة تكون خاضعة للضريبة ، أما
النسب المتبقية فهي غير خاضعة لذلك و ذلك حسب مدة الفوائض قصيرة أو طويلة الأجل.

فإذا كانت فوائض القيم قصيرة الأجل فإن نسبة 30% منها غير خاضعة للضريبة أي تكون ضمن الأعباء المخفضة المخصوصة من النتيجة المحاسبية ، أما إذا كانت فوائض القيم طويلة الأجل فإن نسبة 65% منها غير خاضعة للضريبة أي تكون ضمن الأعباء المخفضة المخصوصة من النتيجة المحاسبية.

6. المعالجة الجبائية والمحاسبية لفوائض القيمة بشركة BTPH حسناوي سيدي

بلعباس

بعد معالجة موضوع الدراسة المتعلق بالمعالجة الجبائية و المحاسبية لفوائض القيم قصيرة طويلة الأجل نظريا سنحاول إسقاط ذلك على مؤسسة BTPH حسناوي الكائن مقرها بمدينة سيدي بلعباس و التي قامت بالتنازل عن بعض التثبيات العينة قد تم اقتناؤها بمدة لا تتجاوز ثلاثة سنوات حيث سنخصص الدراسة التطبيقية حسب المعلومات المتوفرة على فوائض القيم قصيرة الأجل و ما هي الإجراءات المترتبة عنها محاسبيا و جبائيا.

1.6. تقديم المؤسسة BTPH حسناوي سيدي بلعباس

مؤسسة BTPH حسناوي هي شركة للبناء والأشغال العمومية والهيدروليكية، فرع تابعة لمجمع حسناوي بالغرب الجزائري، وبالضبط في ولايات سيدي بلعباس ووهران، الذي يضم 17 شركة تمارس نشاطاتها في ثلاثة مجالات رئيسية: البناء ، الزراعة ، الخدمات كما يوظف المجمع أكثر من 3000 عاملا عبر جميع أنحاء البلاد ، مؤسسة BTPH حسناوي تأسست سنة 1983 و هي شركة ذات أسهم مؤهلة في إنجاز البناءات والهندسة المدنية، لها القدرة على إنجاز 1500 مسكن سنويا، وهي مكلفة بإنجاز مختلف برامج البناءات المدنية والصناعية تضم هذه الأخيرة عدة هياكل تقنية ومجموعات متخصصة، التي تنتج من خلال خبرتها، مجموعة كاملة من الخرسانة وسيدي الجاهزة للاستعمال. تعتبر مؤسسة BTPH حسناوي من أكبر الفروع بالمجمع حيث تمتلك أكثر من 2248 تثبيت عيني ، عدد عمالها 1536 عامل ، تحت رقم سجل تجاري: B/85/014 (مجمع حسناوي، 2022)

2.6. اقتناء تثبيت عيني (معدات الإعلام الآلي) لمؤسسة BTPH حسناوي

قامت مؤسسة BTPH حسناوي في 2021/12/18 بشراء معدات للإعلام الآلي (شاشة + حاسوب نقال) بقيمة 191250.00 دج على الحساب من طرف المورد SARL PC Stores خارج الرسم على القيمة المضافة مع العلم أن:

- الرسم على القيم المضافة TVA هو: 19%.

- قيمة TVA تساوي: $191250.00 \times 19\% = 36337.50$ دج

- مبلغ TTC يساوي: 227587.50 دج

تسجيل العملية المحاسبية بالمؤسسة كان كما يلي:

الجدول 4: التسجيل المحاسبي لعملية الشراء بالمؤسسة.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	191250.00	معدات الإعلام الآلي		21830030
	36337.50	الرسم على القيمة المضافة TVA		44520039
227587.50		SARL PC Stores	40400500	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق 01، 02).

3.6. تحديد قسط الإهلاك (لمعدات الإعلام الآلي) لمؤسسة BTPH حسناوي

طريقة الإهلاك المعتمدة من طرف مؤسسة BTPH حسناوي هي طريقة الإهلاك الخطي ، كما ان المؤسسة لا تقوم بتطبيق القيمة المتبقية ولا تعتمد على القاعدة الطردية الزمنية (إذا كانت الحيازة من 01 إلى 15 يوم من الشهر ، يدمج الشهر في حساب مدة الإهلاك ، أما إذا كانت الحيازة من 16 إلى غاية يوم 31 من الشهر لا يؤخذ الشهر في عين الاعتبار في حساب مدة الإهلاك).

تحديد إهلاك معدات الإعلام الآلي في المؤسسة محل الدراسة كان على النحو الآتي:

- الحيازة بتاريخ: 2021/12/18
- تنقسم معدات الإعلام الآلي إلى شاشة و حاسوب نقال
- قيمة الشاشة: 27450 دج
- مدة حياة الشاشة: 03 سنوات
- القسط السنوي للشاشة : 27450 دج / 3 = 9150 دج
- القسط اليومي للشاشة: 9150 / 365 يوم = 25.0684 دج
- الإهلاك في 2021/12/31 للشاشة هو: 25.0684×14 يوم = 350.95 دج
- قيمة الحاسوب النقال : 163800 دج
- مدة حياة الحاسوب: 03 سنوات
- القسط السنوي للحاسوب: 163800 / 3 = 54600 دج
- القسط اليومي للحاسوب: 54600 / 365 يوم = 149.5890 دج
- الإهلاك في 2021/12/31 للحاسوب : 149.5890×14 يوم = 2094.246 دج

يتم التسجيل المحاسبي للإهلاك في 2021/12/31 على النحو الآتي:
الجدول 5: التسجيل المحاسبي للإهلاك.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	2445.196	م خ إ معدات إعلام الآلي		68100030
2094.246		إهلاك المعدات (حاسوب)	28183030	
350.95		إهلاك المعدات (الشاشة)	28183030	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

بعد تحديد قسط الإهلاك المتعلق بسنة 2021 (14 يوم) ، يتم بعدها مباشرة بتحديد وتسجيل القسط السنوي لسنة 2022 على النحو الآتي:

الجدول 6: التسجيل المحاسبي للإهلاك لسنة 2022.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	63750	م خ إ معدات إعلام آلي		68100030
54600		إهلاك المعدات (حاسوب)	28183030	
9150		إهلاك المعدات (الشاشة)	28183030	

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

4.6. التنازل عن التثبيات (معدات الإعلام آلي) مؤسسة BTPH حسناوي

تقوم المؤسسة بالاستغناء عن التثبيات المادية لعدة أسباب مثل عدم الكفاية الإنتاجية تقادم المعدات ، تغيير طريقة الإنتاج ، حيث يتم التنازل عن التثبيات إما بالبيع أو التخلص منه. حيث بتاريخ: 2022/01/07 قامت مؤسسة BTPH حسناوي بالتنازل عن التثبيات (معدات الإعلام آلي) التي قامت بحيازتها (الملحق 03) ، و ذلك على النحو التالي:

أ- بالنسبة للشاشة

- التنازل عن الشاشة بقيمة: 29615.92 دج
- الرسوم على القيم المضافة: 5627.2 دج
- المبلغ الإجمالي للشاشة TTC: 35242.94 دج
- فائض القيمة المحقق من التنازل عن الشاشة: 29615.92 (قيمة التنازل) – 26923.56 (صافي القيمة الحالية VNC) = 2692.36 دج

ب- بالنسبة للحاسوب

- التنازل عن الحاسوب بقيمة: 184757.42 دج
- الرسوم على القيم المضافة: 35103.90 دج

- المبلغ الإجمالي الحاسوب TTC: 219861.32 دج
 - فائض القيمة المحقق من التنازل عن الحاسوب : 184757.42 (قيمة التنازل) –
160658.63 (صافي القيمة الحالية VNC) = 24098.79 دج
- حيث تم تسجيل عملية التنازل على النحو الآتي:

الجدول 7: التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن التثبيات.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	255104.26	ح.د.ع. عمليات التنازل		46211900
	526.44	التثبيات		28183030
	3141.37	إهلاك المعدات (حاسوب)		28183030
27450		إهلاك المعدات (الشاشة)	21830030	
163800		معدات الإعلام الآلي (حاسوب)	21830030	
40730.92		معدات الإعلام الآلي (شاشة)	44560039	
26791.15		الرسم على القيمة المضافة TVA	75200030	
		فارق التنازل عن المعدات		

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات المؤسسة.

5.6. المعالجة الجبائية لفوائض القيم المحققة من التنازل عن التثبيات (لمعدات

الإعلام الآلي) لمؤسسة BTPH حسناوي

مؤسسة BTPH حسناوي بعد تنازلها عن معدات الإعلام الآلي (شاشة + جهاز حاسوب) اللذان يعتبران من التثبيات العينية ، حيث تم اقتنائهما بتاريخ : 2021/12/18 ليتم بعدها التنازل عنها في مدة وجيزة بتاريخ : 2022/01/07 أي مدة أقل من 03 سنوات و بالتالي سيترتب

عن ذلك حساب و تحديد الربح الضريبي على فوائض القيم قصيرة الأجل و ذلك حسب ما
أقرته المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و ذلك على النحو الآتي:

الجدول 8: جدول تحديد القسط الخاضع للضريبة لفوائض القيم قصيرة الأجل.

فائض القيمة	خاضع للضريبة	غير خاضع للضريبة
قصيرة الأجل	70%	30%
26791.15	18753.80	8037.35

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات المؤسسة.

الربح الخاضع للضريبة على فائض القيمة قصيرة الأجل المحقق من طرف مؤسسة BTPH
حسناوي عن طريق تنازلها عن معدات الإعلام الآلي فهو فقط 70% من فارق التنازل والمقدر
بـ 18753.80 دج ، حيث أن فارق التنازل (فائض القيمة) الذي حققت المؤسسة يقدر بـ :
26791.15 دج.

عند تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية السنوية تؤخذ بعين الاعتبار
المبالغ غير خاضعة للضريبة أي خصم المبلغ المقدر بـ 8037.35 دج من النتيجة المحاسبية و
هذا قبل حساب نسبة الضريبة على أرباح الشركات المطبقة ، كون أن هذا المبلغ (30%) غير
خاضع للضريبة طبق نص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

لقد أقر النظام الجبائي الجزائري من أجل تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية بعض التحفيزات الجبائية على شكل تخفيض نسب الأرباح الخاضعة للضريبة، حيث ومن بين التحفيزات وضع وتحديد نسب الضريبة منخفضة تدخل في إطار تحقيق فوائض القيم المحقق من جراء تنازل المؤسسات عن بعض التثبيات العينية، أي فرض نسب ضريبة على الفرق ما بين قيمة سعر التنازل عن التثبيات و ما بين صافي القيمة المحاسبية لها، فعوض خضوع كل الربح المحقق إلى فرض ضريبة معينة يتم تحديد فقط نسب معينة تخض للضريبة أما النسب الأخرى تبقى غير خاضعة لذلك، حيث أن فوائض القيم قصيرة الأجل التي تنتج عن طريق التنازل عن التثبيات المكتسبة منذ 03 سنوات أو أقل و يكون الربح الخاضع للضريبة في حدود 70% من قيمة التنازل و هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى، أما بخصوص فوائض القيم قصيرة الأجل التي تنتج عن طريق التنازل عن التثبيات المكتسبة منذ أكثر من 03 سنوات و يكون الربح الخاضع للضريبة في حدود 35% من قيمة التنازل و هذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية. أما تحديد النتيجة المحاسبية يتطلب تحديد وتسجيل جميع الأعباء التي تتحملها خلال السنة المالية حتى و إن كانت غير قابلة للخصم جبائيا مع تسجيل أيضا جميع الإيرادات التي تحققها حتى و إن كانت غير خاضعة للضريبة، ثم تقوم بتصحيحات و التعديلات التي نص عليها النظام الجبائي في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و هذا من أجل تحديد النتيجة الجبائية، أي تحديد النتيجة المحاسبية طبقا لقواعد النظام المحاسبي المالي ثم حساب واستخراج النتيجة الجبائية طبقا لقواعد النظام الجبائي وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة، وهذا من خلال إخضاع النتيجة المحاسبية إلى التعديلات اللازمة سواء تعلق الأمر بالمدمجات أو التخفيضات و يدخل في إطار ذلك خصم الأرباح المحققة فوائض القيم عن تنازل التثبيات العينية غير خاضعة للضريبة. إلا أنه ورغم ذلك تبقى بعض النسب المتعلقة بالربح الضريبي لفوائض القيم قصيرة الأجل مرتفعة (70%)، لتجعل بذلك المؤسسات الاقتصادية تدفع نسب مرتفعة من الضريبة على أرباح الشركات لأن مقدار الربح غير خاضع للضريبة يقدر فقط بـ 30% من فائض القيمة، لذا وجب على الدولة

إعادة رسم بعض السياسات الجبائية التي تعمل على تخفيف العبء الجبائي من أجل فتح المجال أمام المؤسسات لتحسين أدائها المالي والنهوض بالاقتصاد الوطني.

- Clothilde. (2022, 02 17). *Cession d'immobilisation : plus-value, moins-value et fiscalité*. Consulté le 08 20, 2022, sur creer-gerer-entreprendre: <https://www.creer-gerer-entreprendre.fr/6-la-gestion-de-lentreprise/6-1-la-gestion-comptable/cession-dimmobilisation-plus-value-moins-value-et-fiscalite/>
- TAFIGHOULT, R. (2019). *Fiscalité algérienne* (éd. 1, Vol. 1). Algérie: imprimerie aures emballages.
- القرار المؤرخ في 26 يوليو. (2009, 03 25). 2. يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها. *الجريدة الرسمية العدد 8, 19* الجزائر.
- النقيب ك. ع. (2004). *المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة*. عمان: دار وائل للنشر.
- عبد الناصر، إ. ن. &، إيهاب نظمي، إ. (2020). *المحاسبة المتوسطة*. عمان: دار المسيرة للنشر و التوزيع.
- قانون الضرائب المباشرة، و. إ. (2026). *قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة*. 53. الجزائر.
- كتوش، ع. (2013). *المحاسبة العامة أصول و مبادئ و آليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي*. SCF (éd. الطبعة الثانية). (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية).
- مجمع حسناوي ح. (2022). *BTPH Hasnaoui*. Consulté le 08 02, 2022, sur groupe-hasnaoui: <https://www.groupe-hasnaoui.com/ar/activites/construction-division/btph/>
- يخلف، إ. &، طرشي، م. (2017, 12 31). نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات و تعديلات). *مجلة البحوث الاقتصادية و المالية*. 309. p,

الملحق رقم: 01

SARL PC STORE

N°04 cité 30 logis EPLF Rue Capt.Abdelhadj -
SSA
Tel : 045 74 14 52
Fax : 048 74 14 83
N° Compte : BNA-001007730300301417-83

N° Registre : 0023085 B 05
N° Art. Impo. : 22010174011
Mat. Fisc. : 000522002309625
Capital Soc. : 4 400 000 da

Client
BTPH Spe

Proforma

Numéro	Ref Doc	Date	Page
1197		15/12/2021	1

N° Registre : 988 0022147
Mat. Fisc. : 099822002214715
N° Art. Impo. 22648811011

N° Code	Designation	Qte	Prix unitaire	Montant HT	TVA
1 ECRHP24W	Ecran HP 24" led 24	1	30 500.00	30 500.00	19 %
2 LENOVTING15	PC PORTABLE LENOVO Thinbook15G2 -i7 Intel Core i7-1165G7 11eme Gen 2.8 (12 Mo de cache, jusqu'à 4,70 GHz) 1000 Go disque dur 8 Go ddr4 Ecran 15.6" HD/LED VGA NVIDIA GEFORCE MX450 2Go +VGA Intel Iris XE Graphics Réseaux sans fil+ Réseaux LAN+Usb TypeC+3 Usb 3.1+HDMI+Bluetooth Lecteur de carte mémoire +WEBCAM Free dos	1	182 000.00	182 000.00	19 %

MODE REGLEMENT : A terme
REF. REGLEMENT :

Montant HT : 212 500.00 DA
Remise : 10 % 21 250.00 DA
TVA : 38 337.50 DA
Timbre : 0.00 DA
Montant TTC : 227 587.50 DA

Améliore la présente facture proforma à la somme de deux cents vingt sept mille cinq cents quatre vingt sept DA et cinquante centimes

الملحق رقم : 02

		Ticket d'Imputation	
FR DEC 02 R00		Date : 04/03/2018	Page : 01/01
Journal	IMMO	Période	Décembre 2021
Pièce N°	221	Date	18 Décembre 2021
Libellé	ID N°130974 SARL PC STORE FC N°786		
Ticket N° : 61 552	786		
Observation			
N° Compte		Montant	
Débit	Crédit	Débit	Crédit
Intitulé du Compte			
21830030	Matériel informatique	191 250.00	
44520039	Tva sur Achat / Immo (Déductible) 17 %	36 337.50	
	40400500 SARL PC STORES		227 587.50
TOTAL :		227 587.50	227 587.50
Section analytique		Montant	
Compte Comptable	Code analytique	%	Montant
TOTAL :		%	
Visa Comptable			
Imputation		Saisie	
Date		Date	
Visa MAAREF		Visa 20/12/2021	

الملحق رقم: 03



R.C. 198 B 002747 2710 A 1 224-481101 N 1 F 09367200274776 N 1 S 0 935 2201 10013 AG
 BTPH BTPH Groupe - btp@btpgroup.com

CODE INTERNE	Date	NATURE DES MODIFICATIONS	DESCRIPTION	VAL. PROPOSEE	AMORTISSEMENT		VNC	Montant HT	TVA A REVERSE	TTC	PLUS VALUE
					(Cumul au)	01/01/2022					
BTPH094633	16/12/2021	Mise à jour informatique	Ecriture IP 24	27 453,00	526,44		26 926,56	29 615,92	5 693,02	35 308,94	2 092,30
BTPH094634	16/12/2021	Mise à jour informatique	PC PORTABLE LENOVO THINKBOOK 1552 7	151 000,00	3 141,37		147 858,63	164 757,42	35 303,30	204 060,72	24 060,79

Signature du vendeur

Signature de l'acquéreur