

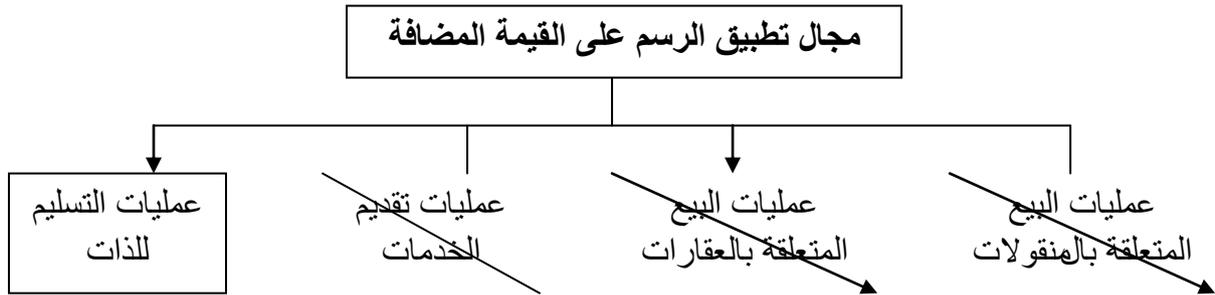
المحور الرابع الرسم على القيمة المضافة

1 . التعريف و مجال التطبيق

1/تعريف: الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تمس إجباريا العمليات التجارية، الصناعية، الحرفية، والمهن الحرة، وهي متعلقة بعمليات الشراء، أو الخدمات، وعمليات البيع . وهي بمثابة حقوق بالنسبة للمشتري سيتم إرجاعها عند البيع، وبمثابة ديون على البائع يدفعها لمصلحة الضرائب بعد أن يسترجع حقوقه.

2/مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

يمكن تصنيفها بصفة عامة إلى أربعة أصناف:¹



1.2/عمليات البيع المتعلقة بالمنقولات "Opérations de des biensmeubles"

:vente

يمكن تعريف عمليات البيع بأنها عبارة عن عمليات انتقال السلع و المنتجات مقابل ثمن متفق عليه، حيث تعتبر بصفة عامة كل عمليات البيع المنفذة من طرف الأشخاص التابعين للنظام الحقيقي خاضعة للرسم على القيمة المضافة، ما عدا تلك المعفاة صراحة، وعلى هذا الأساس تعتبر عمليات البيع المنفذة من طرف المنتجين و المستوردين وكذا من طرف تجار الجملة بالإضافة إلى المساحات الكبرى خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

✓ الإعفاءات:

- عمليات البيع المنفذة من طرف الفلاحين؛
- عمليات البيع المنفذة من طرف تجار التجزئة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
- إعفاء بعض السلع الضرورية (الخبز، السميد، الحليب، الدواء، ...).

¹ عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص 69، 70.

2.2. العمليات المتعلقة بالعقارات " Opérations portant sur des biens immeubles "

تعتبر العمليات المرتبطة أساسا بالعقارات خاضعة للرسم على القيمة المضافة مثل:

- عمليات الأشغال العقارية التي تقوم بها مؤسسات الأشغال العمومية (بناء العمارات، بناء المطارات و الموانئ، شق الطرقات، حفر الآبار وبناء السدود، الربط بالقنوات، توصيل الكهرباء و الغاز....، إلخ.
- عمليات بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بإسمهم قصد إعادة بيعها.
- عمليات تجزئة الأراضي (Lotissement) التي يقوم بها ملاك الأراضي من خلال تجزئة الأراضي إلى قطع صالحة للبناء وبيعها.
- عمليات الأشغال العقارية المنفذة لصالح وزارة الدفاع الوطني أو لصالح بنك الجزائر، أو لصالح القنصليات الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل.

3.2 / عمليات تقديم الخدمات " Opérations de prestation des services "

- عمليات الإيجار ذات الطابع التجاري؛
- عمليات نقل الأشخاص و البضائع؛
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
- خدمات الانترنت و الاتصالات السلكية و اللاسلكية؛
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛
- العيادات الطبية والمدارس الخاصة وغيرها.

4.2 / عمليات التسليم للذات " Opérations de Livraison à soi-même "

التسليم للذات هو عبارة عن عملية تسمح للمؤسسة بالحصول على منتجات قامت هي بانتاجهاو تسليمها لنفسها أو بناء عقارات بوسائلها الخاصة موجهة لتغطية احتياجات مصالحها. حيث يعتبر الخاضع للرسم في هذه الحالة بمثابة زبون ومورد في نفس الوقت و كأن المؤسسة قامت بعملية البيع لنفسها، وعليه يمكن أن نميز بين نوعين من التسليم للذات:

- تسليم للذات لأملك منقولة مثل قيام مؤسسة مختصة في إنتاج المكاتب و أجهزة الإعلام الآلي بتسليم هذه المنقولات لفائدة مصالحها الإدارية؛

- تسليم للذات لأمالك عقارية، مثل قيام مؤسسة مختصة في الأشغال العمومية ببناء مباني موجهة لإيواء مكاتبها الإدارية أو بناء مستودعات موجهة لحفظ مخزوناتها.

1.5/العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا:

- عمليات البيع الموجهة للتصدير؛
- العمليات المحققة لصالح الشركات البترولية أو المكلفين بالرسم الآخرين وكذا المؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

2.قابلية الرسم للخصم: الرسم على القيمة المضافة من الضرائب العامة على الإستهلاك، وهو ضريبة غير مباشرة تقتطع من المستهلك الأخير الذي يتحملها بشكل كلي . فالمؤسسة:

-تدفع (TVA) عندما تشتري أو تحصل على خدمة (ينشأ لديها حق قابل للإسترجاع)

-تقبض (TVA) عندما تبيع أو تقدم خدمة (ينشأ لديها إلتزام واجب التسديد)

يقع على عاتق المؤسسة (حسب قانون الرسم على القيمة المضافة) على اعتبار أنها وسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب أن تقوم دوريا (مرة كل شهر) بتسوية وضعيتها الجبائية اتجاه إدارة الضرائب من خلال المقاصة بين ما قامت بدفعه من رسوم للموردين وما قبضته من زبائنها، **ولذلك إذا كان:**

* ما دفعته المؤسسة من رسوم أكبر مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق للمؤسسة على مصلحة الضرائب.

* ما دفعته المؤسسة من رسوم أقل مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق لمصلحة الضرائب على المؤسسة.

3.حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة

- المعدلات المعمول بها: المعدل العادي الذي يقدر ب19% ، وهناك معدل مخفض للرسم على القيمة المضافة 9% .

-عند التسجيل المحاسبي:

أ/ حق للمؤسسة على مصلحة الضرائب (د/4456:رسوم تسترجع) وهو حساب مدين.

ب/ حق لمصلحة الضرائب على المؤسسة (د/4457:رسوم مستحقة) وهو حساب دائن.

4. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة :

1.4 مرحلة الشراء :

في حالة شراء مخزون، (أو خدمات) أو مثبتات مع وجود TVA قابل للاسترجاع، يدخل الأصل للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما TVA فتعتبر كحق تجاه مصلحة الضرائب فيسجل في الجانب المدين في الحسابات المخصصة كالتالي:

XX	د/ مشتريات مخزنة	38X
XX	د/ رسوم قابلة للاسترجاع	44563
XX	د/ موردين السلع و الخدمات	401
	فاتورة شراء رقم ...	

2.4 مرحلة البيع :

عند بيع السلع، المنتجات أو الخدمات، فإن المورد سيحصل من الزبائن قيمة TVA، فيعتبرها ديناً تجاه مصلحة الضرائب، لذا يسجلها في الجانب الدائن للحسابات المخصصة كالتالي:

XX	د/ زبائن	411
XX	د/ مبيعات البضاعة	70x
XX	د / رسوم مستحقة على المبيعات	4457
	فاتورة بيع رقم ...	

3.4 تسديد و استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

ترتكز TVA على مبدأ الاسترجاع الذي يعني أن المكلف بالرسم على المبيعات يدفع الرسم بعد استرجاع الرسوم المدفوعة على المشتريات.

5.4 مرحلة الاسترجاع : نقصد بالاسترجاع، اقتطاع الرسوم المدفوعة خلال الشهر من الرسوم

المحصلة خلال نفس الفترة، قبل التسديد لمصلحة الضرائب، و لهذا تقوم المؤسسة بإعداد تصريح الرسم يوم 20 من الشهر الموالي ، في وثيقة n°50 .G

قاعدة التأخير الشهري في استرجاع TVA

تصريح شهر ن قبل 20/ن+1.

د/4457 رسوم مستحقة على المبيعات (رسوم مدفوعة)

- د/44562 رسوم قابلة للاسترجاع على الاستثمارات (رسوم مدفوعة)

- د/44563 رسوم قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات (رسوم مدفوعة)

د/44566 تسبيق على رسم القيمة المضافة ن-1

= الفرق

ويمكن أن تحدث إحدى الحالات الثلاث الآتية عند إعداد التصريح برقم الأعمال المحقق خلال الدورة، حيث يختلف التسجيل المحاسبي للاسترجاع حسب إشارة هذا الفرق، إذ نميز:

• الفرق معدوم:

تساوي بين TVA المحصل و TVA المدفوع، فلا يبقى للمؤسسة لا حق و لا دين تجاه مصلحة الضرائب. و عند إعداد التصريح برقم الأعمال يقوم المدين بإدراج ملاحظة " لا شيء - Néant".

	Xx	د/ رسوم مستحقة على المبيعات	4457
Xx		د/ رسوم قابلة للاسترجاع تصريح شهر...	4456x

• الفرق سالب: الرسوم المستلمة تقل عن الرسوم القابلة للدفع، وذلك يدل على وجود تسبيق على الرسم أي للمؤسسة حق تجاه مصلحة الضرائب، فيقوم المدين بإعداد تصريحه برقم الأعمال مع إدراج ملاحظة "تسبيق - précompte" ويحول الفرق إلى حساب "تسبيقات" لكي يسترجع ضمن التصريحات الموالية،

ويسجل التصريح:

	xx	د/ رسوم مستحقة على المبيعات	4457
	xx	د/ رسوم مستحقة	44567
Xx		د/ رقم على السلع والخدمات إثبات الرسم المسترجع	4456x

- **الفرق موجب:** في حالة ما إذا كانت الرسوم المستلمة من الزبائن تفوق الرسوم القابلة للاسترجاع، ذلك يدل على وجود رسم واجب الدفع لمصلحة الضرائب، يساوي قيمة هذا الفرق.

	XX	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات		4457
XX		ح/ ر ق م على السلع والخدمات	4456x	
XX		ح/ TVA واجبة الدفع	4455	
		إثبات الرسم المسترجع		

6.4. **مرحلة التسديد:** تسدد المؤسسة الخاضعة إلى الرسم على القيمة المضافة مبلغ الرسم إلى إدارة الضرائب وذلك في حالة وجود الفرق الموجب، فبعد إعداد التصريح تقوم المؤسسة بتسديد الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب قبل 20 من الشهر الموالي بالتسجيل التالي:

	XX	ح/ TVA واجبة الدفع		4455
XX		ح/ البنك/ الصندوق	53/512	
		تسديد الرسم		

ومن خلال كل ما سبق نستنتج أن الرسم على القيمة المضافة ليس له تأثير على نتيجة الدورة المحاسبية وذلك للأسباب التالية:

- لا يعتبر الرسم الذي يدخل في تأسيس سعر البيع إيرادا؛
- لا يعتبر الرسم الذي يسدد إلى إدارة الضرائب تكلفة استغلال؛
- لا يعتبر الرسم القابل للاسترجاع على المواد و الخدمات عنصرا لتكلفة الشراء.

التصريح ب TVA لمصالح الضرائب:

لابد على المؤسسة أن تقوم بالتصريح لدى مصلحة الضرائب في نهاية كل شهر خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي.

مثال: ليكن لديك المعطيات التالية الخاصة بالمؤسسة (س) خلال سنة معينة:

الأشهر	المشتريات	المبيعات
جانفي	200.000	100.000
فيفري	150.000	300.000
مارس	100.000	100.000
أفريل	150.000	200.000
ماي	200.000	100.000

إذا فرضنا أن رصيد بداية المدة معدوم ، معدل TVA 19% ، سجل في اليومية القيود الخاصة بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة مع العلم أنه في حالة التسديد يكون عن طريق شيك بنكي.

الحل:

لابد من تحديد الفرق بين: TVA على المبيعات – (TVA على المشتريات + TVA مسترجعة)

الأشهر	المشتريات	المبيعات	TVA/المشتريات	TVA/المبيعات	TVA حق	TVA واجبة الدفع
جانفي	200.000	100.000	38.000	19.000	19.000	/
فيفري	150.000	300.000	28.500	57.000	/	9.500
مارس	100.000	100.000	19.000	19.000	/	/
أفريل	150.000	200.000	28.500	38.000	/	9.500
ماي	200.000	100.000	38.000	19.000	19.000	/

- التسجيلات المحاسبية اللازمة في يومية المؤسسة :

		شهر جانفي		
	19.000	من ح/ TVA المجمعـة للمبيعات		4457
	19.000	ح/ دين: TVA مؤجلة		44567
38.000		إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات تصريح شهر جانفي	44563	
		شهر فيفري		
	57.000	من ح/ TVA المجمعـة للمبيعات		4457
28.500		إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات	44566	
9.500		ح/ TVA واجبة الدفع	4455	
19.000		ح/ دين: TVA مؤجلة	44567	
		تصريح شهر فيفري		
		// //		4455
	9.500	ح/ TVA واجبة الدفع		
9.500		ح/البنك	512	
		تسديد TVA لشهر فيفري		
		شهر مارس		4457
	19.000	من ح/ TVA المجمعـة للمبيعات		
19.000		إلى ح/ TVA القابلة للإرجاع	44563	
		تصريح شهر مارس		
		شهر أفريل		4457
		من ح/ TVA المجمعـة للمبيعات		
	38.000	إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات	44563	
28.500		ح/ TVA واجبة الدفع	4455	
9.500		تصريح شهر أفريل		
		// //		4455
		ح/ TVA واجبة الدفع		
	9.500	ح/البنك	512	
9.500		تسديد TVA لشهر افريل		
		شهر ماي		4457
		من ح/ TVA المجمعـة للمبيعات		44567
	19.000	ح/ دين: TVA مؤجلة		
	19.000	إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات	44563	
38.000				