



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير



قسم المالية والمحاسبية

تخصص: مالية مؤسسة

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة ليسانس
في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة
المضافة (TVA)

دراسة حالة شركة سربال

إشراف الأستاذ:

* بشير زيدي

المؤطر بالمؤسسة الأستاذ:

* بن خليفة بلقاسم

من إعداد الطالبات:

* إبتسام قادري

* ياسمين بوخالفة

* رميساء بوليف

الموسم الجامعي: 2019/2018

شكر وعرفان

الحمد لله الذي هدى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى الحمد لله الذي أعاننا ووقفنا وأمدنا بالصحة والعافية وكان لنا عوناً ووهبنا التوفيق والسداد لإعداد هذا العمل المتواضع كما نتقدم بأسمى الشكر وأبلغ عبارات التقدير والعرفان إلى كل من قدم لنا يد المساعدة سواء من قريب أو من بعيد ونخص بالذكر أستاذ المشرف "**زبيدي بهير**" على ما قدمه لنا من توجيهات، كما نتوجه بالشكر و الامتنان إلى جميع الأساتذة الأفاضل الذين أفادونا بنصائحهم التي كان لها الأثر في إنجاز هذا العمل "**زكرياء دمدوم، صالح حميداتو**". والشكر موصول إلى مدير وعمال شركة سرببال و المؤطر "**بلقاسم بن خليفة**" الذي لم ييخل علينا بشيء رغم كل الظروف.

كما نتقدم بأحر الشكر إلى كل من جاهد من أجل رفع راية العلم والمعرفة. وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا مما يكثر ذكره ويحفظ أمره وأن يغمر قلوبنا بمحبته ويرضى عنا.

الملخص:

تبتت الجزائر ضريبة الرسم على القيمة المضافة منذ أبريل 1992، حيث هذا النظام مشابه للنظام الأسبق للرسم على رقم الأعمال و المعروف لدى المتعاملين، يقدم لهؤلاء، وبالأحرى الخاضعين الجدد، جوانب فريدة وخاصة.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، وعليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات طابع فلاحي أو لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية، حيث يطبق هذا الرسم بمعدلين 9% معدل منخفض و 19% كمعدل مرتفع.

كما تم إدراج عمليات البنوك والتأمين التي كانت خاضعة لرسم معين يسمى "الرسم على عمليات البنوك والتأمين" في مجال تطبيق الرسم ابتداء من 1 جانفي 1995، يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك بصفة كلية، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تم إجراء صفقة أو عملية خاضعة للرسم، وفي حالة خضوع شخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم من الرسم الذي يطالبه من عملائه و الذي يكون محرر في فاتورة من طرف ممولي أو الذي يدفعه عند الإستيراد و في الأخير لا يدفع هذا الشخص للخرينة سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء و الرسم المدفوع للممولين، في حالة ما إذا كانت قيمة الرسم المدفوع بأعلى قيمة تفوق قيمة الرسم المستحق هنالك قرض ضريبي يمكن للخاضع للرسم استرجاعه، كما تكتتب في العشرين من 20 الأولى من كل شهر في نفس الوقت الذي تقدم فيه البيانات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة تصريح شهري يتضمن كمية المنتجات الخاضعة للضريبة والمروجة للاستهلاك.

Summary:

Algeria has adopted the value-added tax (TVA) since April 1992, where it is similar to the previous system of fees on the number of businesses known to dealers, offering them, and especially the newcomers, unique and special aspects The value added tax shall be considered a general tax for consumption of operations of an industrial, commercial, artisanal or free nature. The value added shall be applied from the applied area of the

value-added operation. The operations shall be of non-commercial nature, 19as, high average.

The banking and insurance operations, which were subject to a specific fee called the "Fee on Banking Operations and Insurance", were included in the application of the fee. As of 1 January 1995, the value added tax is a tax to be borne by the consumer as a whole, If a person is subject to **TVA**, he can deduct from the fee he requires from his customers, who is the owner of the invoice from the financier or who pays it at the time of import. In the end, this person pays the treasury only the difference between the fee collected from the customers and Fee paid to financiers, in case of The value of the fee paid at the highest value exceeds the value of the fee. There is a tax loan that can be collected by the taxpayer. It will also be registered on the 20th of the first 20 of each month, at the same time as the VAT data provide a monthly statement including the amount of products subject to tax and consumption.

الصفحة	العنوان
	شكر وعرفان
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة الاختصارات
أ	المقدمة العامة
13 - 4	الفصل الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة.....
04	تمهيد
05	المبحث الأول: مفهوم ومعدلات الرسم على القيمة المضافة.....
05	المطلب الأول: تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة
06	المطلب الثاني: معدلات الرسم على القيمة المضافة.....
07	المبحث الثاني: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، الحدث المنشئ وآلية حسابه...
07	المطلب الأول: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.....
08	المطلب الثاني: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة.....
09	المطلب الثالث: آلية حساب الرسم على القيمة المضافة و التسجيلات المحاسبية
13	خلاصة
30-15	الفصل الثاني: دراسة حالة شركة سربمال.....
15	تمهيد.....
16	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة.....
16	المطلب الأول: لمحة عامة عن الشركة.....
17	المطلب الثاني: مراحل الإنتاج.....
18	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي والأهداف المستقبلية للشركة.....
22	المبحث الثاني: الرسم على القيمة المضافة في شركة سربمال.....
22	المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة على المشتريات.....
25	المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة على المبيعات.....
28	المطلب الثالث: كشف التصريح بالرسم على القيمة المضافة
30	الخلاصة.....
31	الخاتمة.....
	الملاحق

قائمة الجداول و الأشكال والاختصارات

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
5	العلاقة بين إدارة الضرائب و المؤسسة والواقع عليه الرسم.	(1.1)

قائمة الاختصارات:

المصطلحات بالفرنسية	المصطلحات بالعربية	الاختصار
Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Hors Taxe	خارج الرسم	HT
Tout Taxe Comprisse	متضمن الرسم	TTC
Autorisation Mensuelle	التصريح الشهري	G50
Droit de L'impôt Direct et Frais Similaures	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	ق ض م و ر م

المقدمة العامة

المقدمة العامة:

إن التطور السريع الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم الموارد نجد الموارد الجبائية التي تلجأ الدولة لتغطية متطلباتها الاقتصادية، ومن هنا يظهر لنا الدور الذي تلعبه الضريبة باعتبارها أهم الموارد التي تمول الخزينة العامة للدولة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي. "وتعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة بدون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة."¹

ولقد تعددت تقسيمات الضرائب من بينها الضرائب المباشرة وهي التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال، وضرائب غير مباشرة وهي عكس الضرائب المباشرة أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها لشخص آخر ومثال ذلك ضريبة الرسم على القيمة المضافة وهو ما سنتناوله في هذه الدراسة.

وعلى هذا الأساس يتم طرح الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة وفق النظام المحاسبي المالي؟

التساؤلات الفرعية:

* ماهي المعدلات المطبقة في الرسم على القيمة المضافة؟

* ماهو مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة؟

* كيف يتم تسجيل الرسم على القيمة المضافة محاسبيا؟

الفرضيات:

* المعدلات المطبقة في الرسم على القيمة المضافة هي 9% كمعدل مخفض و19% معدل مرتفع.

* يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات الخاضعة وجوبا واختيارا.

* يختلف التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.

أسباب اختيار الموضوع:

* توسيع الدراسة التي قمنا بها خلال تقرير الترخيص.

* علاقة الموضوع بالتخصص.

* التغيرات الطارئة في معدلات الرسم على القيمة المضافة.

أهداف الدراسة:

* محاولة إبراز المعالجة الصحيحة للرسم على القيمة المضافة في المؤسسات الجزائرية.

¹ - حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص: 08.

* معرفة انفتاح المحاسبين على أهمية معالجة الرسم على القيمة المضافة وحثية تطبيق النظام المحاسبي المالي.

* محاولة إنجاز بحث يثري معلومات الطالب حول المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

أهمية الدراسة:

* معالجة مختلف جوانب ضريبة الرسم على القيمة المضافة.

* دراسة مجال الضرائب (TVA)، وما تكتسبه من أهمية بالغة لأنه أساس الإيرادات العامة للدولة.

غير المباشرة

حدود الدراسة:.

تتمحور الدراسة حول الرسم على القيمة المضافة وكيفية معالجتها وتحصيلها، حيث حددنا فترة الدراسة

سنة 2018

المنهج المتبع:

بغية الإجابة عن إشكالية الدراسة ومن ثم التساؤلات الفرعية وإختبار الفرضيات المذكورة سابقا والإمام بمختلف جوانب الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي كونه الأنسب في حالتنا. أما عن الأدوات المستخدمة فقد اعتمدنا على المصادر والمراجع التالية: القوانين، الكتب و المذكرات الخاصة بالحاسبة والحماية.

تقسيمات البحث:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة وإختبار صحة الفرضيات إرتأينا بتقديم خطة تحقق مبدأ وحدة الموضوع وتسلسل الأفكار من خلال فصل نظري ويحوي مبحثين، المبحث الأول بعنوان الرسم على القيمة المضافة، أما المبحث الثاني نتحدث فيه عن مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، الحدث المنشئ وآلية حسابه، وفصل تطبيقي يحوي مبحثين، المبحث الأول تناولنا فيه لمحة عامة للشركة وكذا الهيكل التنظيمي للشركة وأهدافها المستقبلية ومراحل الإنتاج، أما المبحث الثاني يضم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات و المبيعات و كشف التصريح للرسم على القيمة المضافة.

صعوبات الدراسة:

لا يخلو أي بحث علمي من الصعوبات أو المشاكل و خلال إعدادنا لهذا الموضوع واجهتنا صعوبات ومشاكل نذكر منها:

* صعوبة إيجاد مؤسسة للتربص نظرا لحساسية الموضوع (سرية المؤسسة).

* التغيرات المتعددة في معدلات الرسم على القيمة المضافة.

* صعوبة الحصول على بعض المعلومات لا سيما منها المالية، من المؤسسة محل الدراسة.

الفصل الأول:

ماهية الرسم على القيمة المضافة

تمهيد:

ظهر الرسم على القيمة المضافة منذ عام 1948 بفرنسا وهو يعتبر دون شك أكبر ابتكار ضريبي في العشرين، وهي ضريبة ذات مبادئ ملتصقة ومتبناة من طرف حوالي 40 دولة في العالم ومن بينها الجزائر والتي تسعى للتأقلم مع الأنظمة العالمية وتطورها إذ تبنت نظام الرسم على القيمة المضافة منذ أبريل 1999 (المادة 65 من قانون رقم 90 /36).

ونظرا لأهمية الرسم على القيمة المضافة لدى الدولة تسعى هذه الأخيرة إلى تحصيلها لأنها تعد مصدرا هاما وأساسيا.

حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الرسم على القيمة المضافة.

المبحث الثاني: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، الحدث المنشئ وآلية حسابه.

المبحث الأول: مفهوم و معدلات الرسم على القيمة المضافة.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة صورة من صور الضرائب غير المباشرة، وهو كذلك الركيزة الأساسية للمؤسسة الاقتصادية، حيث نتحدث في هذا المبحث عن تعريف الرسم على القيمة المضافة (TVA) وخصائصه بالإضافة إلى المعدلات المطبقة.

المطلب الأول: تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة.

1- تعريف الرسم على القيمة المضافة:

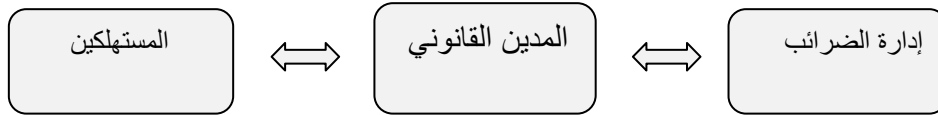
قبل تعريف الرسم على القيمة المضافة يجب التعرف أولاً على القيمة المضافة، إذ هي الفرق بين الإنتاج العام والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المتحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين.¹

يعرف الرسم على القيمة المضافة على أنه ضريبة غير مباشرة، تفرض على استهلاك السلع أو الخدمات، ويتم تحصيل هذا الرسم من قبل بعض المكلفين بالدفع إلى مصالح تحصيل الضرائب، إن المتحمل الفعلي للرسم على القيمة المضافة هو المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة الخاضعة للرسم وذلك أن سعر هذه الأخيرة يشمل تكلفة إنتاجها وهوامش ربح كل من المنتج والموزع إضافة إلى الرسم على القيمة المضافة.²

الشكل الموالي يوضح العلاقة بين إدارة الضرائب والمؤسسة والمستهلك النهائي:

الشكل رقم (1) : شكل توضيحي للعلاقة بين إدارة الضرائب والمؤسسة والواقع

عليه الرسم (المستهلك النهائي).



المصدر: من إعداد الطالبات.

2- خصائص الرسم على القيمة المضافة:

أ - ضريبة حقيقة: لأنها تمس استعمال الدخل، أي عملية الإنفاق المترتبة على الاستهلاك النهائي والسلع والخدمات.

ب - ضريبة غير مباشرة: لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المكلف القانوني، وإنما عن طريق المستهلك النهائي للسلع والخدمات الذي هو المكلف الحقيقي.

¹ - منصور بن أعمارة، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2009، ص: 15.

² - عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، دن، الجزائر، 2011، ص: 124.

ج - ضريبة متعلقة بالقيمة: أي أنها تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعته أو نوعيته أو كميته.¹

د- المؤسسة عن طريق ميكانيزم الدفع بالتقسيت: أي أن المكلف القانوني هو صاحب السجل التجاري، لكل طور من أطوار التوزيع يدفع كل جزء من الرسم على القيمة المضافة، بحيث في نهاية الدورة يكون العبء الضريبي لهذا الرسم مساوي للرسم المحتسب على سعر البيع للمستهلك.

هـ - ضريبة تتركز على ميكانيزم الخصم: حيث أنه يجب على المكلف بها أن يقوم بحساب ما يلي:

- الرسم على رقم الأعمال (المبيعات).

- الرسم على المشتريات.

- الرسم الواجب الدفع = الرسم على رقم الأعمال - الرسم على المشتريات.

و- ضريبة حيادية: لأنها لا تؤثر على النتيجة الجبائية للمكلفين القانونيين كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحمله.²

المطلب الثاني: معدلات الرسم على القيمة المضافة.

قبل سنة 2017 كان الرسم على القيمة المضافة يخضع لمعدلين، المعدل المخفض بـ 7%، والمعدل العادي بـ 17%، لكن بموجب قانون المالية لسنة 2017 تم تعديل هذين المعدلين إلى المعدل المخفض بـ 9%، ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المحددة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

المعدل العادي بـ 19% يطبق على كل المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات غير المحددة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وغير معفية.³

¹ - المادة 2، قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص: 390.

² - أوسامة أحلووش، المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة بومرداس، بومرداس، 2017، ص: 87.

المبحث الثاني: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، الحدث المنشئ وآلية حسابه

سنتعرف في هذا المبحث على العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إضافة إلى الحدث المنشئ له وآلية حسابه مع التسجيلات المحاسبية.

المطلب الأول: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

1- العمليات الخاضعة وجوبا: يطبق الرسم على القيمة المضافة على المؤسسات مهما كان شكلها

القانوني، ومهما يكن نوع النشاط الممارس، وتمثل العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة فيما يلي:

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات و التسليمات على الحال الأصلي.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة كما جاء تعريفهم في المادة الخامسة من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- التسليمات لأنفسهم.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمة وجميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.
- بيع العقارات والمحلات التجارية.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة غير المكونة من المعادن النفيسة.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها.
- خدمات الهاتف والتلكس بمختلف أنواعها التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.¹

¹ - المادة 2، قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، 2018.

2- العمليات الخاضعة إختياريا:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا وبناءا على تصريح منهم إكتساب صفة المكلفون بالرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات ل:

- التصدير.
 - الشركات البترولية.
 - المكلفين بالرسم الآخرين.
 - مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 من ق ض م و رم¹.
- 3- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:** حسب نص المادة الثامنة من قانون الرسوم على رقم الأعمال حددت مجموعة من الإعفاءات تستجيب لاعتبارات اقتصادية، اجتماعية وثقافية ونذكر من هذه الإعفاءات ما يلي:

- نشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة و الغازية والبحث عنها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنايب.
- عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية.
- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري.
- عمليات البيع الخاصة بالخبز، حليب الأكياس، الدقيق والسميد، السكر وزيت المائدة.
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.
- عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع الخاص بالتأمينات.
- عمليات الإيداع والإنتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال.
- التظاهرات الرياضية أو الثقافية والحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية والدولية للتعاون.²

المطلب الثاني: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة.

الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو الحدث الذي يولد الحقوق الجبائية للخبزينة، حيث تعطي لها حق استحقاقية الرسم ويختلف حسب طبيعة العملية إن كانت محققة في الداخل، أو عند الإستيراد والتصدير.

¹ - المادة 3، قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، 2018.

² - رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2017، ص: 44.

- 1- في الداخل:** يتكون الحدث المنشئ للرسم عامة بالنسبة:
- للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
 - للأشغال العقارية من قبض المبلغ كلياً أو جزئياً فيما يخص صفقات الأشغال.
 - للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية يتكون الحدث المنشئ من التسليم
 - لتأدية الخدمات بقبض المبلغ كلياً أو جزئياً.
- 2- عند الإستيراد:** يتكون الحدث المنشئ للرسم بمركبة البضائع والمدين بالرسم على القيمة المضافة عندئذ هو المصرح لدى الجمارك.
- 3- عند التصدير:** يتكون الحدث المنشئ للرسم بالنسبة للعمليات الخاضعة الموجهة للتصدير بمجرد تقديمها للجمارك والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- المطلب الثالث: آلية حساب الرسم على القيمة المضافة والتسجيلات المحاسبية.**
- 1- آلية حساب الرسم على القيمة المضافة:**
- يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بإتباع الخطوات الموالية:
- الخطوة الأولى:** يحسب الرسم المستحق على المبيعات بضرب المعدل المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم.
- الخطوة الثانية:** يستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة مع احترام المواعيد الزمنية.
- الخطوة الثالثة:** حساب الرسم الواجب تسديده، وذلك بالفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للخصم على المشتريات وعليه، يمكن التمييز بين ثلاث حالات لهذا الفرق وهي:
- الحالة الأولى:** قيمة الرسم المستحق تساوي قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ.
- الحالة الثانية:** قيمة الرسم المستحق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة الحق اتجاه إدارة الضرائب، لذلك فالمؤسسة لا تدفع أي مبلغ ويتم تسوية ذلك الحق عن طريق المتابعة للرسم المستحق على المبيعات للأشهر القادمة.
- الحالة الثالثة:** قيمة الرسم المستحق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة يجب على المؤسسة أن تدفع مبلغ الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الموالي¹.

¹ - أسامة أحلوش، مرجع سبق ذكره، ص: 87

2- التسجيلات المحاسبية للرسم على القيمة المضافة:

أ- الحسابات الفرعية للرسم على القيمة المضافة:

- $TVA\ 44562$ مسترجعة على التثبيات.
- $TVA\ 44566$ مسترجعة على الخدمات.
- $TVA\ 4457$ محصلة على المبيعات (مجمعة).
- $TVA\ 44567$ مرحلة مؤجلة استرجاعها (تسبيق).
- $TVA\ 4451$ واجبة الدفع.

ب- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

يكون التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة في دفاتر الخاضعين كما يلي:

* حالة الشراء:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
XXXX	XXXX	ح/ مشتريات البضاعة	401	380
	XXXX	ح/ TVA على المشتريات		4456X
XXXX		ح/ موردو الخدمات	401	-
		فاتورة شراء رقم.....		
التاريخ				
XXXX	XXXX	ح/ بضاعة	380	30
		ح/ مشتريات البضاعة		
		مذكرة إدخال رقم.....		

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
XXXX	XXXX	ح/ موردو الخدمات	53 أو 512	401
		ح/ البنك أو الصندوق		
		تسديد قيمة الموردون		

* حالة البيع:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
XXXX	XXXX	ح/ زبائن	411	700 4457
XXXX		ح/ مبيعات البضاعة		
XXXX		ح/ TVA محصلة على المبيعات		
		فاتورة بيع رقم.....		
التاريخ				
XXXX	XXXX	ح/ مبيعات مستهلكة	600	30
XXXX		ح/ بضاعة		
		مذكرة إخراج رقم.....		
التاريخ				
XXXX	XXXX	ح/ البنك	512	411
XXXX		ح/ الزبائن		
		تسديد ثمن البضاعة		

التسجيل المحاسبي لتسديد مستحقات الدولة:

الحالة الأولى: الرسم على القيمة المضافة مرصد (TVA المجمعة = TVA المسترجعة).

المبالغ		30/ش/ن	رقم الحساب	
XXXX	XXXX	ح/ TVA المجمعة	4457	4456X
XXXX		ح/ TVA المسترجعة		
		إقفال حساب TVA مرصد لشهر.....		

الحالة الثانية: الرسم على القيمة المضافة مرحل (TVA المجمعة > TVA المسترجعة).

المبالغ		30/ش/ن	رقم الحساب	
XXXX	XXXX	ح/ TVA المجمعة	4457	44567
XXXX	XXXX	ح/ TVA مرحلة		
XXXX		ح/ TVA المسترجعة	4456X	
		إقفال حساب مع وجود فارق للمؤسسة لشهر		

حسب الحالة الثانية فإن ح/44567 TVA مرحلة مؤجل استرجاعها (تسييق)، يقتطع من TVA
الجمعة للشهر الموالي.

*تدفع TVA في غضون 20 يوما الموالية من الشهر الموالي في إطار التصريح الشهري G50.

الحالة الثالثة: الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع (TVAالجمعة < TVA المسترجعة).

المبالغ		30/ش/ن	رقم الحساب	
XXXX	XXXX	ح/ TVAالجمعة	4456X 4451	4457
XXXX	XXXX	ح/ TVAالمسترجعة ح/ TVA واجبة الدفع إفقال حساب TVA مع وجود TVA واجبة الدفع لشهر.....		
20/الشهر الموالي/ن				
XXXX	XXXX	ح/ TVA واجبة الدفع ح/البنك أو الصندوق دفع TVA وقف G50	5XX	4451

خلاصة الفصل الأول:

في إطار النظام الجبائي الجديد الذي دخل حيز التنفيذ إبتداء من أفريل 1992، وفيما يخص إعادة صياغة النظام القديم للرسوم على رقم الأعمال تم تعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية خدمات المؤسسة (المدين القانوني)، فدور المؤسسة يتمثل فقط في تحصيل الرسم من المستهلك ثم تسديده إلى مصلحة الضرائب، حيث المعدلات المطبقة في الرسم على القيمة المضافة هي: 9% كمعدل مخفض و 19% كمعدل مرتفع، ويطبق هذا الرسم الناتج عن العمليات الخاضعة له و المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال الناتج عن مثل هذه العمليات الخاضعة، حيث يركز على مبدأ الإسترجاعات الذي يعني أن المكلف بالرسم على المبيعات يدفع الرسم بعد استرجاع الرسوم المدفوعة على المشتريات، ولمعرفة مبلغ الرسم المستحق القابل للدفع خلال فترة معينة يجب:

* حساب الرسوم المستحقة على المبيعات.

* معرفة الرسوم المدفوعة عند شراء العناصر المتداولة و الدائمة.

* استخراج الفرق (الرسم على القيمة المضافة المستحق) ودفعه إلى إدارة الضرائب قبل 20 من الشهر

الموالي الذي حقق فيه رقم الأعمال المصرح به.

الفصل الثاني:

دراسة حالة شركة سربال

تمهيد:

بعد انتهائنا من دراسة الجانب النظري لكيفية المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة، سنحاول إسقاط هذه الدراسة النظرية على شركة سربال والتطورات التي مرت بها كذلك التعريف بمنتجات هذه الشركة، محاولين توضيح كيف تتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة داخل المؤسسة الاقتصادية، اعتمادا على فواتير البيع والشراء الخاصة بالمؤسسة.

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى ذكر لمحة تاريخية وجيزة عن الشركة نبين فيها كيفية نشأتها والتطورات التي شهدتها، بالإضافة إلى دراسة تحليلية للنشاط الذي تمارسه، ودراسة هيكلها التنظيمي المصمم من طرف الإدارة وفي الأخير ذكر الأهداف المستقبلية التي تصبوا إدارة الشركة إلى تحقيقها.

المطلب الأول: لمحة عامة عن الشركة.

ومن الناحية العامة سوف نتطرق إلى نشأة الشركة وموقعها ومحتواها وكذا التركيب الصناعي والمواد المستعملة وصولاً إلى الإنتاج.

1- نشأة الشركة وموقعها ومحتواها.**أ- نشأة الشركة:**

بدأت فكرة إنجاز شركة CERAM-BELLE سنة 1987، حيث كان الانطلاق الفعلي للإنجاز في سبتمبر 1989 وذلك من طرف شركة إسبانية وألمانية التي كلفتنا بتركيب المصنع (CERAM-BELLE)، وقد تم الانتهاء من هذا المشروع وبداية الإنتاج في فيفري 1991، وهي شركة ذات مسؤولية محدودة رأس مالها يقدر بـ 45,000,000.00 دج، ونشاطها الرئيسي صناعة المربعات الخزفية.

ب- موقعها ومحتواها:

تقع شركة CERAM-BELLE لإنتاج المربعات الخزفية في غمرة دائرة قمار ولاية الوادي، أما محتواها فهي تحتوي على آلات للإنتاج... الخ. وتشغل الشركة مساحة تقدر بـ 20000 متر مربع.

2- التركيب الصناعي والمواد الأولية المستعملة ومنتجات الشركة.**أ- التركيب الصناعي: تحتوي المؤسسة على تجهيزات صناعية مستوردة من الخارج نوردها فيما يلي:**

- آلات لخلط الطين.

- خزانات.

- آلات سحب مطاطية.

- آلات تفتيت الطين والمربعات الخزفية غير صالحة.

- مطحنة لطحن الطين.

- فرنين للطهي.

- الغرفة السوداء.

ب- المواد المستعملة: تستعمل الشركة في إنتاج المربعات الخزفية أربعة أنواع من المواد الأولية:

- طين رمادي مصدره ولاية باتنة.
- طين أصفر مصدره دائرة تقرت.
- المربعات الخزفية غير الصالحة.
- الدهن: وتقوم المؤسسة باستيراده من الخارج.
- ج- منتجات المؤسسة: وتقوم المؤسسة بإنتاج نوعين من المربعات الخزفية:
 - المربعات الخزفية مقاس 15 سم × 15 سم.
 - المربعات الخزفية مقاس 20 سم × 30 سم.

المطلب الثاني: مراحل الإنتاج.

تمر عملية إنتاج المربعات الخزفية عبر ثلاث مراحل أساسية:

1- مرحلة تحضير الطين للإنتاج:

يتم في هذه المرحلة خلط الطين على أرضية وذلك بنسبة 40% طين رمادي و40% طين أصفر و20% مربعات خزفية غير صالحة (chomatte).

الآلة (1): تقوم هذه الآلة بنقل الطين إلى الموزع.

الآلة (2): تقوم هذه الآلة بتفريغ الطين على سطح مطاطي ليتم نقله إلى المفتت.

الآلة (3) المفتت: تقوم هذه الآلة بعملية رحي الطين وتحويله إلى المطحنة عبر السطح المطاطي الثاني.

الآلة (4) المطحنة: يتم في هذه الآلة طحن الطين وتحويله إلى مسحوق ثم يحول إلى الخزان ويضاف إليه الماء بنسبة 8% من وزنه ثم يترك لمدة 24 ساعة لعملية التجانس والتخمير.

2- مرحلة التصنيع:

الآلة (6) آلة الضغط: وتقوم باستقبال الطين وضغطه لتحويله إلى مربعات خزفية غير ملونة بمقياس 20 سم × 30 سم أو 15 سم × 15 سم.

الآلة (7) الفرن الأول: ودور هذه الآلة هو طهي المربعات الخزفية بدرجة حرارة تقدر بـ 1030° لمدة 45 دقيقة للحصول على مربعات خزفية مطهية غير ملونة.

3- عملية الدهن:

يتم تحضير الدهن على مستوى المصنع بعد استيراد المواد الأولية من الخارج ويشرف على هذه العملية مختصين، لأنها تتطلب قياسات فيزيائية (الكثافة، والرطوبة، اللزوجة).

الآلة (8): يتم على مستوى هذه الآلة دهن المربعات الخزفية بواسطة مادتين مادة بيضاء أو مادة شفافة ودهن هاته الأخيرة بمادة ملونة.

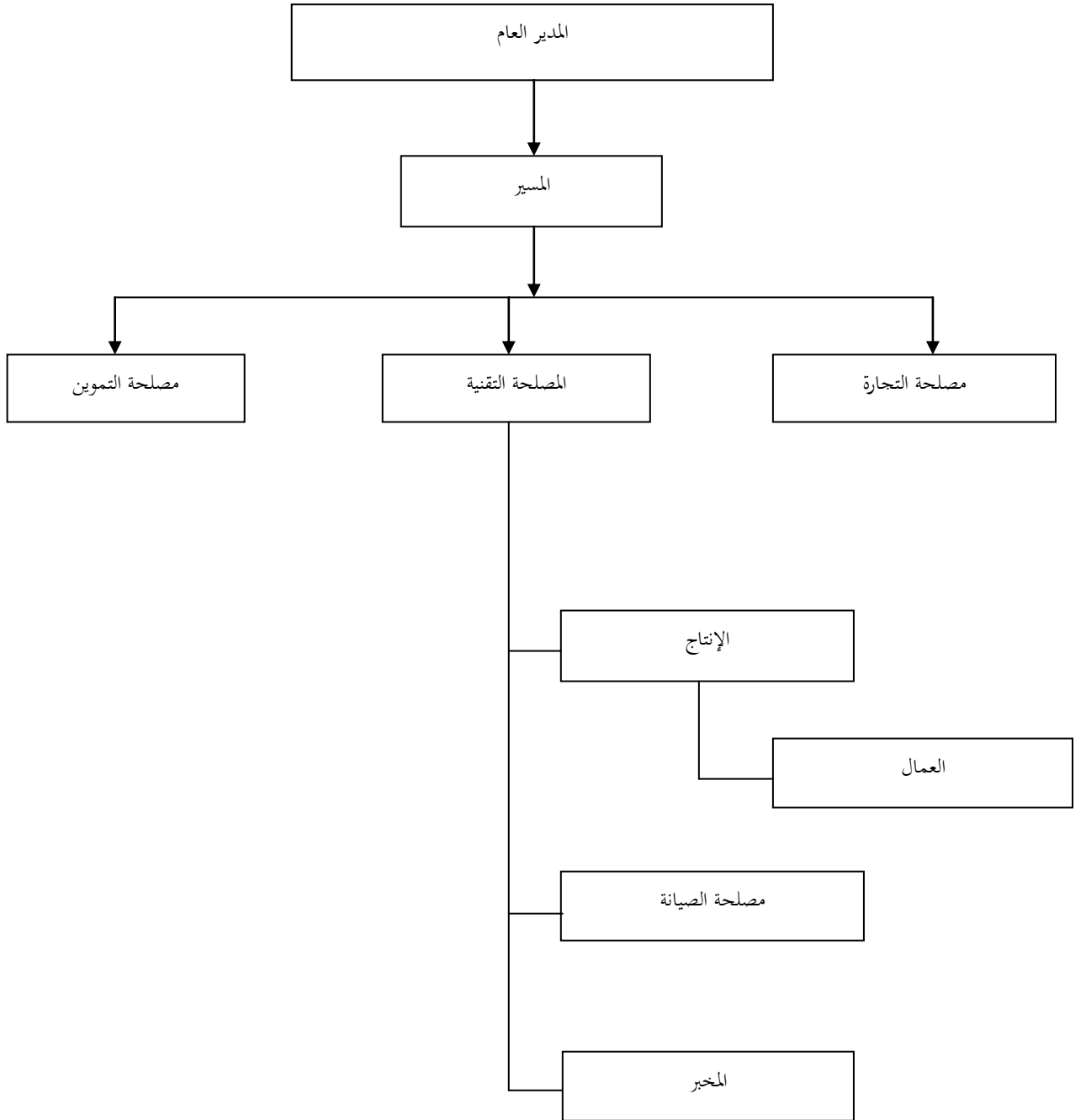
- الأشكال الزخرفية وهي مستوردة وعملية الطبع تتم بواسطة آلة خاصة بالطبع، وتحضر نسخة على مستوى المصنع بالغرفة السوداء.

الآلة (9) الفرن الثاني: وبعد عملية الدهن تحول المربعات الخزفية إلى الفرن لإجراء عملية الطهي الثاني لمدة تتراوح بين 35 و40 دقيقة بدرجة حرارة تتراوح بين 1035° إلى 1040° ليصبح المنتج جاهزا.
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي والأهداف المستقبلية للشركة.

1- الهيكل التنظيمي:

ينقسم هيكل الشركة تقسيما وظيفيا مصاغا في شكل تنظيم يحدد الوظائف والمسؤوليات، وهو ما يضمن توزيع المهام بصورة نظامية من شأنها المحافظة على عدم التداخل في الوظائف والمهام، والشكل التالي يوضح الهيكل العام للشركة:

الهيكل التنظيمي للشركة:



المصدر: مستخرج من إدارة الشركة.

أ- المدير العام: يقوم بتسيير الشركة حيث يقوم بالمتابعة والمراقبة وإمضاء الوثائق الإدارية وكذلك على عقود البيع والشراء وتوقيع الصكوك الخاصة بأموال الشركة.

ب- المسير: وينوب على المدير العام في بعض المهام مثل التوقيع على بعض عقود البيع وخاصة الصغيرة منها، وهو المكلف بإدارة الشركة في حالة غياب المدير العام.

ج- المصلحة التقنية: وهي المصلحة المسؤولة عن المصالح الفرعية التالية:

- الإنتاج: وهي المصلحة التي تقوم بعملية التصنيع حيث يتم فيها تحويل المواد الأولية إلى منتجات والمتمثلة في المربعات الخزفية عبر عدة مراحل، وتضم هذه المصلحة 60 عاملا مقسمة على أربعة مجموعات تعمل بالتناوب 8 ساعات لكل فوج.

- الصيانة: مهمتها التدخل السريع والفوري للحد من التعطلات الكهربائية والميكانيكية، تشحيم العتاد، صيانة الأجهزة بتغيير قطع الغيار اللازمة وصناعة بعض القطع والهيكل في ورشة الصيانة ويعمل في هذه المصلحة 8 عمال.

- المخبر: وتحتوي الشركة على مخبر مهمته تكمن في تحليل ومراقبة المادة الأولية وكذلك جودة المنتج النهائي.

- مصلحة التجارة: مسؤولة عن بيع وتوزيع منتجات الشركة على الزبائن وتمثل مهامها فيما يلي:

- استقبال المنتجات التامة.

- استقبال طلبات الزبائن وإرسالها إلى قسم الإنتاج.

- تسليم المنتجات إلى الزبائن حسب الطلبات.

- مصلحة التموين: وهو القسم الذي يوفر المادة الأولية اللازمة للإنتاج حيث يتم جلبها من داخل الوطن أو خارجه (الدهن).

2- الأهداف المستقبلية للشركة:

لشركة سربال أهداف كثيرة تصبوا إلى تحقيقها منها ما هو على المدى القصير ومنها ما هو على المدى الطويل:

أ- على المدى القصير:

- مضاعفة القدرات الإنتاجية للشركة.

- تحسين نوعية المنتجات.

- إنتاج أنواع أخرى من المربعات الخزفية.

- توسيع منطقة البيع وزيادة حصتها في السوق.

ب- على المدى الطويل:

- زيادة رأس مال الشركة من خلال اللجوء إلى الادخار والاستفادة من ميزات المصادر التمويلية الأخرى.

- إيجاد مناطق بيع خارج الوطن.

المبحث الثاني: الرسم على القيمة المضافة في شركة سربال

في محاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي اعتمدنا شركة سربال، موضحين من خلالها كيف تتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة على مستوى مصلحة المحاسبة من خلال فواتير الشراء والبيع وملاحقتها لسنة 2018 .

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة على المشتريات

يكون التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المسترجعة كما يلي:

فاتورة رقم: 01: (أنظر الملحق رقم 01)

المبالغ		2018/01/01	رقم الحساب	
31271.69	26278.73	ح/ مشتريات البضاعة ح/ TVA على المشتريات ح/ موردو الخدمات فاتورة شراء رقم 074	401	380
	4992.96			44566
2018/01/01				
26278.73	26278.73	ح/ بضاعة ح/ مشتريات البضاعة مذكرة إدخال رقم 074	380	30
09/01/2018				
31271.69	31271.69	ح/ موردو الخدمات ح/ البنك تسديد قيمة الموردون	512	401

فاتورة رقم 2: (انظر الملحق رقم 2)

المبالغ		2018/02/17	رقم الحساب	
470680.224	395529.6	ح/ مشتريات البضاعة ح/ TVA على المشتريات ح/ موردو الخدمات فاتورة شراء رقم 00017	401	380
	75150.624			44566
2018/02/17				
395529.6	395529.6	ح/ بضاعة ح/ مشتريات البضاعة مذكرة إدخال رقم 00017	380	30
		2018/02/26		
470680.224	470680.224	ح/ موردو الخدمات ح/ البنك تسديد قيمة الموردون	512	401

فاتورة رقم 3: (انظر الملحق رقم 3)

المبالغ		2018/4/30	رقم الحساب	
234825.18	197332.08	ح/ مشتريات البضاعة ح/ TVA على المشتريات ح/ موردو الخدمات فاتورة شراء رقم 00027	401	380
	37493.10			44566
2018/4/30				
197332.08	197332.08	ح/ بضاعة ح/ مشتريات البضاعة مذكرة إدخال رقم 00027	380	30

المبالغ		2018/05/05	رقم الحساب	
234825.18	234825.18	ح/ موردو الخدمات ح/ البنك تسديد قيمة الموردون	401	512

فاتورة رقم 4: (انظر الملحق رقم 4)

المبالغ		2018/07/11	رقم الحساب	
1260504.20	1260504.20	ح/ مشتريات البضاعة	380	
239495.80	239495.80	ح/ TVA على المشتريات	44566	
1500000	1500000	ح/ موردو الخدمات فاتورة شراء رقم 00069	401	-
2018/07/11				
1260504.20	1260504.20	ح/ بضاعة	30	
1260504.20	1260504.20	ح/ مشتريات البضاعة مذكرة إدخال رقم 00069	380	
2018/07/15				
1500000	1500000	ح/ موردو الخدمات ح/ البنك تسديد قيمة الموردون	401	512

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة على المبيعات.

يكون التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المحصلة كما يلي:

فاتورة رقم 5: (أنظر الملحق رقم 5)

المبالغ		2018/01/13	رقم الحساب	
83460	99317.40	ح/ زبائن	411	
15857.40		ح/ مبيعات البضاعة	700	
		ح/ TVA محصلة على المبيعات	4457	
		فاتورة بيع رقم 0451626		
2018/01/13				
83460	83460	ح/ مبيعات مستهلكة	600	
83460		ح/ بضاعة	30	
		مذكرة إخراج رقم 0451626		
2018/02/05				
99317.40	99317.40	ح/ البنك	512	
99317.40		ح/ الزبائن	411	
		تسديد ثمن البضاعة		

فاتورة رقم 6: (انظر الملحق رقم 6)

المبالغ		2018/02/27	رقم الحساب	
826000	982940	ح / زبائن	700	411
156940		ح / مبيعات البضاعة	4457	
		ح / TVA محصلة على المبيعات		
		فاتورة بيع رقم 00099		
2018/02/27				
826000	826000	ح / مبيعات مستهلكة	30	600
		ح / بضاعة		
		مذكرة إخراج رقم 00099		
2018/03/03				
982940	982940	ح / البنك	411	512
		ح / الزبائن		
		تسديد ثمن البضاعة		

فاتورة رقم 7: (انظر الملحق رقم 7)

المبالغ		2018/04/04	رقم الحساب	
46860	55763.4	ح / زبائن	700	411
8903.40		ح / مبيعات البضاعة	4457	
		ح / TVA محصلة على المبيعات		
		فاتورة بيع رقم 00029		
2018/04/04				
46860	46860	ح / مبيعات مستهلكة	30	600
		ح / بضاعة		
		مذكرة إخراج رقم 00029		

8018/04/17				
55763.4	55763.4	ح/ البنك	411	512
		ح/ الزبائن		
		تسديد ثمن البضاعة		

فاتورة رقم 8: (انظر الملحق رقم 8)

المبالغ		2018/07/01	رقم الحساب	
668200	795158	ح/ زبائن	411	
126958		ح/ مبيعات البضاعة	700	
		ح/ TVA محصلة على المبيعات	4457	
		فاتورة بيع رقم 007		
2018/07/01				
668200	668200	ح/ مبيعات مستهلكة	600	
		ح/ بضاعة	30	
		مذكرة إخراج رقم 007		
2018/08/02				
795158	795158	ح/ البنك	411	512
		ح/ الزبائن		
		تسديد ثمن البضاعة		

المطلب الثالث: كشف التصريح بالرسم على القيمة المضافة

$$\text{TVA لشهر جانفي} = \text{TVA المجمعة} - \text{TVA المحصلة}$$

$$10864.44 = 4992.96 - 15857.40 =$$

المبالغ		2018/01/31	رقم الحساب	
10864.44	15857.40	ح/TVA المجمعة	4456X 4451	4457
	4992.96	ح/TVA المسترجعة		
		ح/TVA واجبة الدفع		
		إقفال حساب TVA مع وجود TVA واجبة الدفع		
		لشهر.....		
2018/02/20				
108640.44	10864.44	ح/TVA واجبة الدفع	512	4451
		ح/البنك أو الصندوق		
		دفع TVA وقف G50		

$$\text{TVA شهر فيفري} = 75150.624 - 156940 = 81789.376 \text{ (واجبة الدفع)}$$

المبالغ		2018/02/29	رقم الحساب	
75150.624 81789.376	165940	ح/TVA المجمعة	4456X 4451	4457
		ح/TVA المسترجعة		
		ح/TVA واجبة الدفع		
		إقفال حساب TVA مع وجود TVA واجبة الدفع		
		لشهر.....		

2018/03/20				
	81789.376	ح/ TVA واجبة الدفع		4451
81789.376		ح/البنك أو الصندوق	512	
		دفع TVA وقف G50		

$$\text{TVA لشهر أبريل} = 37493.10 - 8903.40 = 28589.7$$

المبالغ		2018/04/30		رقم الحساب	
	8903.40	ح/ TVA المجمعة		4457	
	28589.7	ح/ TVA مرحلة		44567	
37493.10		ح/ TVA المسترجعة	44566		
		إفقال حساب مع وجود فارق للمؤسسة لشهر			

$$\text{TVA شهر جويلية} = 239495.80 - 126958 = 1125378$$

المبالغ		2018/07/30		رقم الحساب	
	126958	ح/ TVA المجمعة		4457	
	1125378	ح/ TVA مرحلة		44567	
239495.8		ح/ TVA المسترجعة	44566		
		إفقال حساب مع وجود فارق للمؤسسة لشهر			

خلاصة الفصل الثاني:

وفي ختامي هذا الفصل نتوصل الى أن شركة سربال هي شركة ذات مسؤولية محدودة، نشاطها الرئيسي صناعة المربعات الخزفية، تحتوي على تجهيزات صناعية مستوردة من الخارج، تقوم بإنتاج نوعين من المربعات الخزفية، وتستعمل في انتاجها اربعة انواع من المواد الأولية، يحسب على اساسها الرسم على القيمة المضافة تقوم فيما بعد مصلحة المحاسبة (قسم المحاسبة) بتجميعه والتصريح بالرسم الواجب دفعه في نهاية كل شهر، اما التسبيق فيتم ترحيله الى الشهر القادم على مدى السنة المحاسبية. وفي آخر القول نقول أن الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة التي تعتبر ركيزة المؤسسة ومصدرا هاما واساسيا، وأداة لدولة في التدخل الاقتصادي والتوجيه.

الختامة

الخاتمة

لقد حاولنا من خلال هذا البحث تسليط الضوء على معالجة الرسم على القيمة المضافة باعتباره من أهم الموارد الجبائية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الميزانية العامة ومدى تأثيره على حصيلة إيراداتها، حيث أن هذا النظام أصبح يكتسي أهمية بالغة في النظام الجزائري من خلال النظام الجبائي، ويظهر ذلك في تزايد اهتمام السلطات الخاصة بهذا النظام من خلال التعديلات المستمرة، وخاصة تلك التعديلات المتعلقة بمجال التطبيق والمعدلات، ولقد حاولنا من خلال هذا البحث دراسة الرسم على القيمة المضافة، وكان الغرض من ذلك هو الإجابة على التساؤلات المطروحة وإنطلاقا من هته الدراسة التي قمنا بها يمكن استخلاص النتائج التالية:

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:

- إن المعدلات المطبقة في الرسم على القيمة المضافة هي 9% كمعدل مخفض يطبق على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المحددة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، و19% يطبق على كل المنتجات والمواد والأشغال والخدمات غير المحددة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وغير معفية.

الفرضية الثانية:

- يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات الخاضعة وجوبا على المؤسسات مهما كان شكلها القانوني، ومهما يكن نوع النشاط الممارس، أما العمليات الخاضعة اختيارا فيجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة أن يختاروا وبناء على تصريح منهم إكتساب صفة المكلفون بالرسم على القيمة المضافة.

الفرضية الثالثة:

- يتم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة حسب ثلاث TVA المجموعة تساوي TVA حالات، حالة المسترجعة في هذه الحالة يكون الرسم على القيمة المضافة مرصدا، الحالة الثانية المجموعة أقل من المسترجعة يكون الرسم على القيمة المضافة مرحلا، أما الحالة الثالثة تكون واجبة الدفع حيث المجموعة أكبر من المسترجعة.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا النظرية والميدانية للرسم على القيمة المضافة تم استخلاص النتائج التالية:
- يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم موارد لخزينة الدولة.

- إن الرسم على القيمة المضافة تفرض بوضع سعر ثابت يتحول لكل شخص إبتداء من المنتج وصولا إلى المستهلك بجزء معين من السعر الإجمالي خلال مرور البضاعة بجميع الأشخاص أصحاب العلاقة من إنتاجها إلى غاية بيعها إلى المستهلك.

- إن الرسم على القيمة المضافة كغيره من الضرائب يتميز بالمرونة وفقا لتحديد التشريعات الضريبية المعمول بها.

التوصيات و الاقتراحات:

وكمساهمة منا في في هذا الجانب نقترح التوصيات التالية:

- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة عن طريق المناشير الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة بواجباتهم وحقوقهم.

- باعتبار أن الفواتير أهم وسيلة إثباته فنرى ضرورة تقنين الفواتير مثلما هو الحال بالنسبة للدفاتر المحاسبية، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب.

- على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه إدارة الضرائب.

- المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة الاقتصادية لقوانين المالية كونها تتغير من وقت إلى آخر.

أفاق الدراسة:

رغم الجهود الذي بذل من أجل إبراز الإضافة التي قدمها النظام المحاسبي المالي في مجال المعالجة المحاسبية، إلا أنه من الطبيعي أن يكون به بعض النقائص وذلك راجع إلى كون موضوع المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم واسع ومتشعب وكثير التغيير في القوانين المالية وبالأخص الرسم على القيمة المضافة، وهذا ما يتطلب الاستمرارية والاطلاع الدائم.

كما أن هناك مجموعة من الأسئلة تبقى مفتوحة للدراسة والبحث منها:

* ماهو الدور التمويلي والتوجيهي للرسم على القيمة المضافة للخرزينة العامة ؟

* ما مدى تأثير الرسم على القيمة المضافة على الضغط الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ؟

ونرجو أن نكون قد ساهمنا ببحثنا هذا في إثراء المكتبة الجامعية على أمل أن يجد القارئ أو الباحث

تميزا خاصا من حيث الفكرة والمنهجية، وأن تشكل لبنة إضافية وما توفيقنا إلا بالله رب العالمين.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

❖ الكتب:

- 2- حميدة بوزيده ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
- 3- عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، دن، الجزائر، 2011.

- منصور بن عمارة، أعمال موجهة للتقنيات الجبائية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، الجزائر، 32009.

❖ المذكرات و محاضرات:

- 4- أوسامة أحلوش، المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة بومرداس، بومرداس، 2017.
- 5- رتيبة بوهالي ، محاضرات في جباية المؤسسة، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2017.

❖ القوانين والمراسيم:

- 6- وزارة المالية، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر، 2015.
- 7- المادة 02، قانون الرسم على رقم الأعمال، وزارة المالية للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015.
- 8- المادة 02، قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، 2018.
- 9- المادة 03، قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، 2018.

الملاحق