



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

تقرير تربص مقدم لاستكمال متطلبات شهادة الليسانس
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: محاسبة ومالية
التخصص: محاسبة وجباية

المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA Sarl Kas Starter Commerces

المؤطر بالمؤسسة:
أحمد الصالح سبع

الأستاذ/ الدكتور:
محمد الهادي ضيف الله

إعداد الطالبة: محمد الطيب عيساوي
محمد الصالح سديره
عبد الصمد الاخوة محمد
عادل نصيب

السنة الجامعية: 2018/2017

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



2018/2017

الموسم الجامعي:

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية
تخصص: محاسبة وجباية

ترخيص إيداع تقرير تربص

نحن الممضين أسفله:

الأستاذ المشرف: محمد الهادي ضيف الله

الأستاذ المؤطر بالمؤسسة: أحمد الصالح سبع

المتابعين والمشرفين على التربص للطالب:

بعنوان:

نشهد بأن الطالب المعني:

- التزم بشروط التربص.
 - قد التزم بالعنوان والخطة المتفق عليها.
 - قام بجميع التصحيحات والملاحظات المعطاة له من طرفنا.
 - التزم بشروط ومواصفات إعداد تقرير التربص وطريقة الإيداع، المحددة من طرف الكلية.
- وهو ما يؤهل تقرير التربص للإيداع وقابليتها لعرضها على الأساتذة المقيمين.
وعليه فإننا نصرح للطالب: بطباعة وإيداع تقريره على مستوى القسم.

الوادي في : / / 2018

الأستاذ المشرف

الأستاذ المؤطر بالمؤسسة

تمهيد:

تعد الجزائر من بين الدول التي عرفت فيها النفقات العمومية ارتفاع مذهل خصوصا بعد الاستقلال ويعود ذلك لاهتمامها بالتنمية وإنشاءها للهياكل القاعدية التي تقوم عليها الدولة، ولكي تستطيع تمويل هذه النفقات تعتمد على مجموعة من الإيرادات تعتبر الضرائب والرسوم من أهمها. ونظرا للتطورات الاقتصادية لم تعد الأنظمة الجبائية المطبقة تفي بالغرض المطلوب منها، لهذا كان لا بد من اجتهاد المشرع الجبائي لإصلاح النظام الجبائي لكي يستطيع مواكبة هذه التغيرات، وأمام كل هذا عمدت الجزائر إلى إصلاح نظامها الضريبي في بداية التسعينات حيث ظهر الرسم على القيمة المضافة TVA كبديل للرسم على رقم الأعمال TUGP و TUGPS في شكل ضريبة غير مباشرة تساهم في زيادة وتعظيم موارد الدولة المالية.

وفي خضم كل هذه الإصلاحات ظهر النظام المحاسبي المالي SCF كنتيجة الاجتهاد المحاسبي الذي يعتبر وسيلة تدارك مجموع النقائص الموجودة في المخطط المحاسبي الوطني PCN المطبق في الجزائر، المستمد من معايير المحاسبية للإبلاغ المالي الدولي IAS, IFRS والذي بدوره أعطى تسجيل للعمليات المحاسبية للرسم على القيمة المضافة بشيء من الاختلاف في أرقام الحسابات المتعلقة بها.

الإشكالية:

ومن خلال الطرح السابق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية:

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

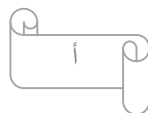
ولتسهيل حل هذه الإشكالية قمنا بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو الرسم على القيمة المضافة وكيف يتم تحديده وعأؤه ومجال تطبيقه؟
- ما هي آلية التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة وفق النظام المحاسبي المالي؟
- ما هو واقع التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة بمكتب مصطفى عوادي؟

الفرضيات:

وبناء على التساؤلات السابقة واستنادا للإشكالية المطروحة حاولنا الإجابة عن هذه التساؤلات المقترحة بتقديم الفرضيات التالية:

- الرسم على القيمة المضافة جاء كبديل للرسم على رقم الأعمال نتيجة السلبات التي انجرت عنه كالازدواج الضريبي.



- وفقا للنظام المحاسبي المالي يتم تسجيل الرسم على القيمة المضافة للمشتريات والمبيعات وفي حالة وجود فرق يتم تسويته بالطرق المحاسبية والقانونية المتعارف عليها، ويتم التصريح بها خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي.

- يتم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة في مكتب مصطفى عوادي وفقا للقواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

مبررات اختيار الموضوع:

ان اختيارنا لهذا الموضوع كانت لعدة أسباب منها:

- الاطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الضريبية؛
- أهمية الضرائب كمصدر أساسي يعتمد عليه في تمويل الخزينة العمومية؛
- التنسيق بين الجانب النظري والتطبيقي لفهم الموضوع؛
- المشاكل التي تواجهها المؤسسات في تطبيق النظام المحاسبي المالي نتيجة خصوصية الوضع الاقتصادي وغياب دور السوق المالي وحركيته؛
- إحساسنا بأهمية الموضوع خاصة بعد إصلاح النظام الجبائي الجزائري؛
- ارتباطه بتخصص الدراسة تقني في المحاسبة والضرائب.

أهمية الدراسة:

- إمكانية استفادة الطلبة من هذا الموضوع في بحوثهم؛
- الدور الذي أصبحت تلعبه الضريبة كأداة لضبط النشاط الاقتصادي وتوجيهه؛
- التحولات العالمية وانعكاساتها على الاقتصاد والنظام الضريبي الجزائري؛
- تتمثل أهمية هذا الموضوع في تزامنه مع الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المالي وسعي الجزائر إلى مواكبة التطور العالمي وذلك بفسح المجال أمام الشركات الأجنبية مما أدى إلى تبني فكرة المعايير المحاسبية الدولية والتوحيد المحاسبي.
- تحديد التشريعات الجبائية حسب متطلبات المحيط الدولي الجديد وأهمية مسايرتها.
- إعطاء السلطة العامة اهتمام كبير إلى هذا الجانب خاصة مع التحولات التي عرفتتها الجزائر بصفة عامة من جهة، ومن جهة أخرى أهمية الضريبة كأداة تدخلية وتوجيهية من اجل مواكبة هذه التحولات والنهوض بالاقتصاد.

أهداف الدراسة:

نسعى من خلال البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف منها:

- إبراز مدى مواكبة الإصلاح الضريبي للإصلاح المحاسبي؛
- دعم الجانب التقني في مثل هذه المواضيع لان هناك نقص كبير في الجانب التقني بخلاف الجانب النظري؛
- دراسة التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي بالنسبة للرسم على القيمة المضافة؛
- إثراء المكتبة في مجال المحاسبة والضرائب.

حدود الدراسة:

من أجل معالجة إشكالية بحثنا قمنا بوضع محددات الدراسة على النحو التالي:

الإطار المكاني: عرف الاقتصاد الجزائري تغيرات في الجانب الضريبي والمحاسبي، وعليه فان دراستنا لا تنصب على معالجة هذه التغيرات ككل وإنما اخذ عينة وتحليلها، ولقد قمنا بإسقاط الجانب النظري في واقع مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي.

الإطار الزمني: يتمحور حول المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة من خلال الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي ودعم مسيرة التوحيد المحاسبي، وقد اقتصرنا دراستنا لسنة 2016.

منهج الدراسة:

لمعالجة هذا الموضوع ومن أجل الإجابة على الإشكالية المتعلقة بدراستنا ولإثبات أو نفي صحة الفرضيات ارتأينا إلى ضرورة انتهاج المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، ومنهج دراسة الحالة في المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

صعوبات الدراسة:

لقد واجهنا صعوبات ومشاكل عديدة نوردتها قصد لفت أنظار القائمين على شؤونها من أجل تسهيل مهام الباحثين وتبصيرهم لترشيد التعامل معها، ويمكن إبراز أهم الصعوبات فيما يلي:

- بعد الإصلاحات التي تمت على المستويين المحاسبي والضريبي وجد المهنيين صعوبة في تقديم شرح حول موضوع المذكرة لأنهم تأصلوا على النظام القديم وهذا ما جعلنا نفع في متاهة فهم الموضوع وللإلمام بجوانبه المختلفة؛

- قلة المصادر والمراجع المتعلقة بالموضوع مما أدى بنا إلى التوجه إلى جامعات ومراكز مهنية أخرى.

محتويات الدراسة:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار فرضيات البحث تم تقسيم الموضوع إلى ثلاث فصول كل فصل مقسم إلى ثلاث أجزاء ومقدمة وخاتمة.

تناولنا في الفصل الأول المفاهيم المتعلقة بالرسوم والتي تعد مدخلا ضروريا لدراسة هذا الموضوع وحددنا فيه كذلك تعريف الرسم على القيمة المضافة بعد إصلاحات 1992 والإيجابيات والسلبيات المترتبة على تطبيقها بالإضافة للتطرق إلى وعاء ومعدلات الرسم على القيمة المضافة ومجال تطبيقها.

وأما بالنسبة للفصل الثاني فيه قمنا بإظهار التسجيلات المحاسبية للرسم على القيمة المضافة وتصريحها الجبائي على أساس النظام المحاسبي المالي وكذلك مختلف الإجراءات القانونية لتسوية منازعاتها.

وفي الأخير الفصل الثالث الذي كان الحوصلة التطبيقية لموضوع الرسم على القيمة المضافة حيث تمت فيه دراسة حالة بمكتب مصطفى عوادي وذلك من خلال التعرف على إنشاء المكتب وهيكله التنظيمي وأيضا دراسة الرسم على القيمة المضافة فيه محاسبيا.

تمهيد:

لقد كان النظام الضريبي الجزائري قبل سنة 1992 لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية بسبب عدم ملائمة للمعطيات الاقتصادية الجديدة، خاصة بعد توجيه الاقتصاد الوطني من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق الحر، بالإضافة إلى عيوب النظام الضريبي المتمثلة في تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي وثقل العبء الضريبي، هذه الأسباب جعلت النظام الضريبي صعب التحقق والتحكم فيه، مما دفع إلى ضرورة وضع إصلاحات لهذا النظام؛

تجسدت هذه الإصلاحات في تطور المعدلات الضريبية بالإضافة إلى إلغاء بعض الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جديدة، ومن هذه الضرائب الجديدة الرسم على القيمة المضافة الذي هو موضوع دراستنا لهذا الفصل.¹⁻²

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك، وتعرف عليه أكثر في المباحث التالية:

المبحث الأول: مفهوم الرسم على القيمة المضافة؛

المبحث الثاني: التنظيم الفني للرسم على القيمة المضافة؛

المبحث الأول: مفهوم الرسم على القيمة المضافة

نظرا لعجز نظام الرسم على رقم الأعمال الذي كان مطبقا في الجزائر على مواكبة ومسايرة الظروف الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف الدولة خاصة مع الإصلاحات المدرجة في السنوات الأخيرة، وبسبب الانتقادات الكثيرة الموجهة له كان لا بد من القيام بإصلاح جبائي واسع لإيجاد التكامل والتلاؤم بين الاقتصاد والضريبة، وعلى إثر ذلك تم إدخال نظام جبائي حديث يقوم بتعويض نقائص نظام الرسم على رقم الأعمال وهو نظام الرسم على القيمة المضافة.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن الرسم على القيمة المضافة

بعد الحرب العالمية الأولى بدأ الاتجاه في الدول الغربية إلى فرض الضريبة بصفة عامة على جميع النشاطات والتحرك الاقتصادية؛ حيث نشأت الضريبة على القيمة المضافة للمرة الأولى سنة 1954 في فرنسا بفضل الأستاذ موريس لوريه الذي وضع قواعده الرئيسية سنة 1953 فكان معدل الضريبة العادي المطبق 20%³؛

وكانت الضريبة على القيمة المضافة تتضمن زيادات لغاية 23% و25% كما تتضمن المعدلات المخفضة بحدود 10% و6% وبعد فترة طويلة من التعديلات والتطورات لقواعد هذه الضريبة، اتجه المشرع الضريبي نحو تطويرها بحيث شمل حقل تطبيقها العمليات العقارية سنة 1963 والبيع التجاري بالتجزئة سنة 1966، حيث أدت هذه الشمولية مع تطبيق التوجيهات الأوروبية سنة 1977 إلى توسيع نطاق هذه الضريبة ليشمل جميع النشاطات الاقتصادية والتجارية وغير التجارية؛ ومن جهة أخرى تغيرت معدلات هذه الضريبة وتعددت دون توقف.

في البدء كانت هنالك 5 معدلات مختلفة زائد معدلين مطبقين على تقديم الخدمات أما اليوم فلم يعد يطبق في أوروبا إلا معدلان أساسيان هما المعدل العادي والمعدل المخفض وأضيف إليهما معدل خاص يشمل بعض الأدوية (المدفوعة من الضمان الاجتماعي) والكتب والصحف وبطاقات الدخول إلى المسارح وخدمات التلفزيون والراديو؛

1- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص: 39.

2- علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2006، ص: 225.

3- بن اعمار منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة، ط2، الجزائر، 2010، ص: 43.

إن الضريبة على القيمة المضافة توصف بأنها أحدث ضريبة في العالم ولقد اقترحها لوريه مفتش المالية الفرنسية في سنة 1952 بيد أنها لم تخرج إلى حيز التطبيق إلا في سنة 1954؛
ابتداءً من سنة 1970 قامت الجزائر بإدخال بعض الإصلاحات الضريبية وتمثلت في فرض رسم على الأرباح الهدف منه تدعيم الأسعار واستمر العمل به حتى نهاية 1977 حينما صدرت قوانين جبائية تشكل في مجموعها النظام الضريبي الجزائري حيث فرضت الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر 104-76 المؤرخ في 1976/12/09 على أن يسري نفاذه مع مطلع جانفي 1977 وقانون التسجيل والطابع الذي صدر بشأنه الأمر رقم 105-76 المؤرخ في 1976/12/09 ويسري نفاذه في 1977 الرسم على رقم الأعمال بموجب الأمر 102-76 المؤرخ في 1976/12/09 والذي كان يشتمل:

-الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج؛

-الرسم الوحيد الإجمالي على تقديم الخدمات.

وجدير بالذكر أن هذين الرسمين قد ألغيا و عوضا بالرسم على القيمة المضافة التي هي نظام جبائي عالمي أنشئ في الجزائر بموجب قانون 36-90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 وذلك في مادته 65 وهذا القانون طرح القواعد العامة المتعلقة بالرسم المذكور (TVA) إلا إن المواد من 72 إلى 99 من القانون رقم 25-91 المؤرخ في 1991/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1990 فصلت وحددت كليات تطبيق الرسم على القيمة المضافة ولم تدخل حيز التطبيق إلا ابتداءً من 1992/04/01 وذلك لتأخر المصادقة عليها من جهة وإعطاء فرصة لاستيعاب أحكامها لأعوان الإدارة الضريبية وكذلك الخاضعين لها من جهة أخرى¹.

المطلب الثاني: عموميات عن الرسم على القيمة المضافة

في هذا المطلب نتعرف على تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصه ومميزاته وأهدافه ومبادئه

1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة: قبل التطرق إلى مفهوم الرسم على القيمة المضافة نتطرق إلى مفهوم القيمة المضافة:

يمكن القول إن القيمة المضافة هي الزيادة التي تطرأ خلال العملية الإنتاجية على القيمة الأصلية لعوامل الإنتاج المستخدمة في إتمام هذه العملية.

تعريف 1: إن هذا الرسم يتعلق بالقيمة المضافة للمؤسسة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، كما أن الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الدولة ليتحملها المستهلك النهائي².

تعريف 2: الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة تفرض على جميع العمليات في المجالات الصناعية، التجارية والحرفية أي جميع القطاعات الاقتصادية باستثناء الفلاحة وبعض العمليات غير الصناعية وغير التجارية والعمليات المعفاة والمنصوص عليها قانونيا³.

تعريف 3: يعتبر الرسم على القيمة المضافة رسم عام على الاستهلاك، بمعنى أنه ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك النهائي ويتم تسديدها في كل مرحلة من مراحل الإنتاج⁴.

تعريف 4: ضريبة القيمة المضافة بكل بساطة عبارة عن ضريبة المبيعات في مراحل مختلفة والتي تستثنى مشتريات السلع والخدمات الوسيطة من القاعدة الضريبية⁵.

1- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، ورقلة، العدد 02، 2003، ص: 27.

2- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، ورقلة، العدد 02، 2003، ص: 27.

3- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط5، الجزائر، 2005، ص: 139.

4- كروش عيسى وآخرون، الرسم على القيمة المضافة وأثره على إيرادات الميزانية العامة، مذكرة ليسانس، فرع إدارة أعمال، المعهد الوطني للتجارة،

ملحق الوادي، 2002، ص: 29-30.

5- غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة، دار وائل، ط2، الأردن، 2001، ص: 165.

- ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة تمس القيمة المضافة خلال كل مرحلة من مراحل الإنتاج، فهو رسم يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي أو التجاري أو الحرفي ما عدا تجار التجزئة أو العمليات التي تكتسي طابعاً فلاحياً؛
- 2- خصائص الرسم على القيمة المضافة: يتميز الرسم على القيمة المضافة بعدة خصائص منها¹:
- 2-1- ضريبة حقيقية: لأنه يشمل كل مستعمل للدخل (النفقات) والاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- 2-2- ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة بصفة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي،
- 2-3- ضريبة تؤدي حسب آلية الدفعات المقسمة: حقيقية في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة المضافة حيث تضرب فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج،
- 2-4- ضريبة نسبية للقيمة: ضريبة حسب قيمة السلعة، حيث تدفع حسب قيمة المنتوجات وليست حسب الكيفية الطبيعية للمنتج من ناحية الكم أو الكيف.
- 2-5- ضريبة تتوقف على آلية الخصم: ضريبة تركز على آلية قابلية الخصم وبهذا الصدد يجب الحسم على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية،
- 2-6- ضريبة حيادية: فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانوني لأنه يتحمل من طرف المستهلك النهائي.
- 2-7- ضريبة عينية: حيث أنها تفرض على المادة الخاضعة للضريبة (سلع وخدمات) النهاية تفرض على المستهلك النهائي للسلعة وليس على السلعة بذاتها².
- 2-8- ضريبة غير تراكمية: حيث أنها تحصل وتدفع مجزأة عند كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية وتحسب على سعر المبيعات مجرداً من قيمة الضريبة المدفوعة،
- 3- مميزات الرسم على القيمة المضافة: يتميز الرسم على القيمة المضافة بما يلي³:
- يعتبر ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي؛
 - يعد ضريبة قيمية لكونه يحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة؛
 - يعتبر ضريبة بسيطة نظراً لقلّة المعدلات المستعملة؛
 - يمثل ضريبة عامة على المنتجات والخدمات لأنه يمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي؛
 - يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي فيما يخص المنتجات المنجزة داخل الوطن وكذلك المنتجات المستوردة، لأن وعائها لا يتكون في كل مرحلة من قيمة السلعة بكاملها وإنما بالقيمة المضافة، أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية؛
 - يسد بطريقتهم جزأة في كل مرحلة نظراً لأن الخاضعين له، يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبيّنة في فواتير المشتريات أو الخدمات.
- 4- أهداف الرسم على القيمة المضافة: إن الدولة تحاول بفرض الرسم على القيمة المضافة التقليل من عدد المكلفين به، عن طريق توجيهه إلى المستهلك النهائي وبالتالي تحقق أهدافها المتمثلة في⁴:
- تحقيق التوزيع العادل لعبء الضريبة بما يعمل على تحقيق العدالة بتقرير الإعفاءات بالنسبة للسلع الضرورية والأساسية، لرعاية ذوي الدخل المحدود وتحقيق التدرج في المعاملة الضريبية؛
 - حصول الحكومة على موارد مالية لمواجهة تزايد النفقات العامة؛
 - توجيه الاستهلاك بحيث يؤدي ذلك إلى تخصيص أفضل الموارد؛

1- بن اعمار منصور، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 46-47.

2- خالد عبد العليم السيد عوض، الضريبة على القيمة المضافة، دار ايتراك، ط1، مصر، 2007، ص: 18 (بتصرف).

3- عوادي مصطفى، نصر رجال، جباية المؤسسة، الوادي، 2011، ص: 23.

4- قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياتي، ضريبة القيمة المضافة، دار الثقافة، ط1، الأردن، 2008، ص- ص: 227-228 (بتصرف).

- تشجيع الصادرات عن طريق إعفائها من الرسم، والسماح برد الرسم على السلع إذا تم تصديرها للخارج، وفرض رسم على السلع المستوردة على نحو يحقق المنافسة العادلة مما يؤدي إلى تنشيط وتشجيع التصنيع المحلي¹⁻².

المبحث الثاني: التنظيم الفني للرسم على القيمة المضافة

لقد تميز نظام الرسم على القيمة المضافة بالبساطة والسهولة في مجال تطبيقه الواسع، حيث يطبق على عدد كبير من العمليات منها التي تخضع إجباريا والتي تخضع اختياريا؛ بالإضافة إلى قواعد تأسيسه ومعدلاته ونظام الشراء بالإعفاء نتعرف عليها بتفصيل أكثر عن طريق القيام بدراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة.

المطلب الأول: تحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة ومعدلاته

نظرا لصعوبة حساب قيمة الرسم على القيمة المضافة على أساس وعائها الضريبي، تم إلغاء بعض المعدلات وبقي معدلين فقط سنتعرف عليهما في هذا المطلب.

1- تحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة: نظريا يعتبر الوعاء الضريبي للرسم القيمة المضافة هو القيمة المضافة على السلع والخدمات التي قدمتها الشركة، مع ذلك ففي الممارسة العملية نجد ان القيمة المضافة تقاس بالزيادة في أسعار البيع، فكل شركة في سلسلة الإنتاج والتوزيع لمنتج معين سوف تجمع رسم القيمة المضافة على مبيعاتها (على أساس زيادة في سعر البيع) ويسدد رسم القيمة المضافة على مشترياتها من البضائع والخدمات من المشاريع الأخرى³؛

ويتمثل أساس تحديد وعاء الرسم في رقم المبيعات الذي يتحقق في المرحلة التي يفرض فيه، أي العملية التي تستدعي دفع الرسم وفقا لما استقر عليه الرأي في تحديده وفق مبادئ المحاسبة المالية المتعارف عليها وطبقا لنظام الرسم على القيمة المضافة يمكن تحديد وعاء الرسم بإحدى الطريقتين الأساسيتين كما يلي⁴:

1- طريقة الخصم المباشر: حيث يفرض الرسم على الفرق بين قيمة المدخلات وقيمة المخرجات خلال فترة معينة.

2- طريقة الخصم غير المباشر: وبموجبها يحسب الرسم على إجمالي المبيعات في نهاية فترة معينة ثم يطرح منه الرسم الذي سدد في المراحل السابقة.

3- طريقة الجمع: وهي الطريقة الثالثة لتحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة، وبمقتضاها تحتسب القيمة المضافة بجمع كل المدخلات في العملية الإنتاجية سواء كانت أجور عمال أو مرتبات موظفين أو أرباح أو إكراميات أو غير ذلك.

وطبقا لهذه الطريقة يتم احتساب الرسم على القيمة لكل مرحلة من مراحل الإنتاج أو التوزيع للسلعة، على أساس تجميع عناصر القيمة المضافة ثم احتساب الرسم على هذه القيمة.

2- معدلات الرسم على القيمة المضافة: عدلت بموجب قانون المالية لسنة 2017 فبقي هناك معدلين هما المعدل العادي 19% والمعدل المخفض 9%⁵.

1-2- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 9%: تختلف السلع والخدمات الخاضعة للمعدل 9% حسب الحق في الخصم أو بدونه.

- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض مع الحق في الخصم: ومن بين المنتجات والمواد والعمليات والخدمات التي تخضع إلى هذا المعدل ما يلي:

- العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

1- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004، ص: 126.

2- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004، ص: 126.

3- قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياتي، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 275-276 (بنصرف).

4- فتيحة احمودة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 82-84.

5- بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، الجزائر، 2011، ص: 101.

- أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية والتي تنجز لصالحها، وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجراند والنشرات والدوريات ونفايات الطباعة؛
- عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات؛
- عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي؛
- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض بدون الحق في الخصم:
- بائعي الأملاك وما شابهها -المستفيدون من الصفقات -الوكلاء بالعمولة والسماسة-مستغلو سيارات الأجرة
- العروض المسرحية والبالى والحفلات الموسيقية -السيرك والعروض والمنوعات والألعاب بكل أنواعها
- 1-2- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل ال عادي 19%: تختلف السلع والخدمات الخاضعة لمعدل 19%مع الحق في الخصم أو بدونه¹.

- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي مع الحق في الخصم:
- العمليات المتعلقة بالأنشطة الفندقية والسياحية.
- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي مع عدم الحق في الخصم:
- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص؛
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها؛
- عمليات النقل باستثناء مستغلو سيارات الأجرة.

المطلب الثاني: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

يتمثل مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة في جميع المؤسسات والأشخاص الخاضعين لهذا الرسم سواء كانوا خاضعين إجباريا أو اختياريا.

وتحديد مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يعني البحث عن العمليات والأشخاص الخاضعين له، فالمبدأ الرئيسي أن العمليات أو الأشخاص الذين تتوفر فيهم المواصفات التي نص عليها قانون الرسم على القيمة المضافة في مادته الأولى يدخلون في مجال التطبيق.

1-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة: يجب التفريق بين نوعين من العمليات الخاضعة لهذا الرسم، منها تلك الإلزامية حسب ما تم تحديده بوضوح من طرف قانون الرسم على القيمة المضافة، وتلك التي أصبحت إجبارية بعد عملية الاختيار من طرف الأشخاص المنجزين لهذه العمليات؛ والمتفحص لنص المادة 01 من قانون الرسم على القيمة المضافة يجد أنها ميزت نوعين من العمليات، فمنها ما يخضع للرسم وجوبا ومنها ما يخضع اختياريا².

1-1-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا: الرسم على القيمة المضافة يستحق على:

- عمليات البيع والأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية؛

كما تدرج العمليات والخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة لزوما في المادة 02 من قانون الرسم على القيمة المضافة والتي تضم:

*العمليات الخاصة بالمنقولات: وهي تخص العمليات التالية:

- العمليات التي يقوم بها المنتجون وتجار الجملة وعمليات البيع بالتجزئة؛
- عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور المنصوص عليه في المادة 02 من قانون الضرائب غير المباشرة.

*العمليات الخاصة بالعقارات: وهي تتمثل فيما يلي:

- الأشغال العقارية - عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها والتي يقوم بها ملاك القطع الأرضية؛

¹- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، 2007، ص: 115.

²- محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط 1، الجزائر، 2009، ص-ص: 143 - 146.

- مبيعات العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها؛
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية؛
- عمليات بناء وبيع العقارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكذلك عمليات بناء السكنات الاجتماعية.
- ***التسليمات لأنفسهم:** وهي العمليات التي يقوم بها الشخص من أجل الحصول على ملك أو خدمة باستعمال وسائله الخاصة وهي تتمثل في¹:
 - عمليات تثبيت القيم المنقولة؛
 - الأملاك غير تلك المثبتة، على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
 - العمليات المنجزة بين الوحدات أو محلات المؤسسة الواحدة.
- ***أداء الخدمات:** تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل:
 - عمليات نقل الأشخاص أو السلع؛
 - أشغال الدراسات والبحوث؛
 - العمليات المنجزة في إطار ممارسة المهن الحرة المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي.
- 1-2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريًا:**

إن العمليات الخاضعة اختياريًا للرسم على القيمة المضافة موضحة في ال مادة 03 من قانون الرسم على القيمة المضافة (قانون الرسوم على رقم الأعمال)، ويمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بناءً على طلب منهم على ألا يتعلق نشاطهم ب: التصدير / الشركات البترولية / المكلفون بالرسم الأخرى / المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء
- 2- الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة:** إن صفة الخاضع للرسم ناتجة عن إنجاز عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري أو حرفي أو مهن حرة، فالخاضع هو كل شخص يقوم بعمليات تقع داخل مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء نتج عن ذلك تسديد الرسم أو كانت العملية معفية². وهناك عدة فئات تخضع للرسم على القيمة المضافة وهي:
 - * **المنتجين / تجار الجملة / تجار التجزئة / الشركات الفرعية / الأشخاص الوسطاء** وتتمثل كل فئة فيما يلي:
 - ***المنتجين:** الأشخاص الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية بصناعة المنتجات أو تحويلها ويتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفقتهم صناعاً؛
 - ***تجار الجملة:** وهم التجار الذين يبيعون إما لتجار آخرين بغية إعادة البيع بالشروط نفسها للسعر أو الكمية لمؤسسات أو مستثمرات أو جماعات عمومية أو خاصة.
 - ***تجار التجزئة:** إن تجار التجزئة الذين يقومون بعمليات البيع لتجار آخرين استثنائياً يخضعون للرسم على القيمة المضافة وجبائياً تطبق عليهم نفس شروط تجار الجملة، كما يجب عليهم تحرير فواتير ودفع الرسم على القيمة المضافة.
 - ***الشركات الفرعية:** هي الشركات التي تكون في حالة تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها، بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.
 - ***الأشخاص الوسطاء:** هم مسيرو الشركة المدارة من طرف أعضاء مجلس الإدارة ومدراءها، وموظفيها الأجراء كما تشمل أباء وأمهات وأبناء وفروع وأزواج مسيري الشركات المتفرعة لهذه الشركة وأعضاء مجالس إدارتها ومديريها.

¹- بن اعمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 48-50.

²- بن اعمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 48-50.

3-العمليات المعفية من الرسم على القيمة المضافة: تشمل العمليات المنجزة داخليا وعند الاستيراد وعند التصدير¹.

3-1-العمليات المنجزة داخليا: هناك العديد من الإعفاءات يمكن اختصارها كما يلي:

-العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين لا يتعدى رقم أعمالهم الإجمالي مبلغ 100000دج بالنسبة لتأدية الخدمات و130000 دج لبقية النشاطات؛

-بيع المنتجات الخاضعة لضريبة غير مباشرة عن الصنع أو التداول أو الاستهلاك باستثناء المدخول؛
-العمليات التي تتم بين وحدات أو محلات المؤسسة الواحدة؛
- المنتجات والمواد الغذائية والأعمال والخدمات.

3-2-عند الاستيراد: يعفى من هذا الرسم ما يلي:

-البضائع المستوردة والمنتجات التي تكون إما:

*معفاة في الداخل من الرسوم على القيمة المضافة؛

*موضوعة تحت أحد الأنظمة الموقعة للحقوق الجمركية التالية: الاستيداع، القبول المؤقت، العبور، الإيداع.

-البضائع المستفيدة من قبول استثنائي والمعفاة من الحقوق الجمركية؛

-سفن الملاحة والسفن البحرية واليات شباك الصيد البحري والطائرات المخصصة للخطوط الجوية الجزائرية؛

-المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في بناء السفن الملاحية والطائرات، والمحركات وقطع الغيار والوقود والشحوم المعدة للطائرات؛

- ترميمات السفن والطائرات المخصصة لشبكة الخطوط الجوية الجزائرية وتحويلاتها في الخارج؛

-البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع والتنظيم الجاري العمل به.

3-3-عند التصدير: ويشمل هذا الإعفاء:

-عمليات البيع والصنع المتعلقة بالبضائع المصدرة بشرط ان:

* يقيد البائع أو الصانع الإرساليات في المحاسبة بتاريخ إرسالها وكذا علامات الطرود وأرقامها على الوثيقة التي ترافق الإرسالية؛

*لا يكون التصدير مخالف للقوانين والتنظيمات؛

*عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية.

ويقصى من هذا الإعفاء:

-المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات والمتعلقة بالتحف الفنية والكتب العتيقة والأثاث

واللوحات الفنية الزيتية والمائية والبطاقات البريدية والتحف الأصلية.

-عمليات البيع المتعلقة بالأحجار الكريمة والمعادن.

المطلب الثالث: قواعد فرض الرسم على القيمة المضافة وحق الإعفاء

إن فرض الرسم على القيمة المضافة على العمليات السابقة الذكر، يخضع لقواعد أساسية حيث

يختلف الحدث المنشئ للرسم باختلاف العمليات، مما يؤثر على وعاء الرسم أي رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة ويمكن الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بشرط استيفاء الشروط المنصوص عليها قانونيا².

فيحق بعد ذلك لمن استفاد من الإعفاء حسم أو إسقاط أو حذف الرسم على القيمة المضافة التي تلقت

الأصول القابلة للاهلاك، وفيما يلي تفصيل ذلك في فرعين اثنين.

¹- عوادي مصطفى، نصر رحال، مرجع سبق ذكره، ص:32-34.

²- فتحة المودة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 95.

1-قواعد فرض الرسم على القيمة المضافة: يخضع لقاعدتين أساسيتين¹:

1-1-الحدث المنشئ للرسم: إن الحدث المنشئ للرسم هو الحدث الذي يسفر عن نشوء ديون الملزم بالضريبة تجاه الخزينة العمومية، ويختلف الحدث المنشئ للرسم باختلاف العمليات المحققة سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد أو عند التصدير.

*في الداخل: يتكون الحدث المنشئ للرسم من:

بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير انه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن ويقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (سلفة، دفعات أو تسديدات لتصفيات).

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها بالجزائر يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو جزئي للثمن، غير انه عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة وهذا المقدار للرسم يبقى مستحقا بعد هذا التاريخ.

- بالنسبة للتسليمات للذات: فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للرسم، يتكون الحدث المنشئ من التسليم باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

*عند الاستيراد: يتكون الحدث المنشئ للرسم من حركة البضائع، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

*عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للرسم من المنتجات الخاضعة للرسم المخصصة للتصدير بمجرد تقديم هذه المنتجات للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

1-2-تأسيس الرسم على القيمة المضافة: يتكون الوعاء الضريبي أو قاعدة الإخضاع لعملية ما من القيمة الإجمالية التي يطبق عليها المعدل القانوني الخاص بها، فهو يتكون من سعر البيع أو الأشغال أو الخدمات مضافا إليها كل الحقوق باستثناء الرسم على القيمة المضافة².

عندما يتعلق الأمر بالتصدير فان الأساس الخاضع للرسم يتكون من الثمن المتحصل عليه أو قيمة البضاعة المباعة بما فيها حقوق النقل، التامين والرسوم الجمركية.

أما فيما يخص الاستيراد فان الأساس الخاضع للرسم يتشكل من الثمن المدفوع من طرف المرسل مضافا إليه بعض المصاريف كالنقل، التامين والرسوم الجمركية.

*العناصر المستثناة من الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة: يمكن أن يخصم من الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتها للزبون:

-التخفيضات والحسومات المالية والانقاصات الممنوحة وحسوم القبض؛
-حقوق الطبع الجبائية؛

-المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ؛

-المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

وقد تم تحديد قواعد خاصة لتعيين الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة فيما يخص:

¹ - قطاف نبيل، دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات، رسالة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2008، ص-72-73.

² - محمد حمو، منور اوسريير، مرجع سبق ذكره، ص- 151-153.

-عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية:

***في مرحلة الإنتاج:** الأساس الخاضع للرسم هو سعر البيع عند خروج المنتج من المصنع.
***في مرحلة التوزيع:** الأساس الخاضع للرسم وفقا لشروط البيع بالجملة فقط، هو هامش البيع بالجملة.
-**الأشغال العقارية:** يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات والمذكرات أو الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة¹ :

-**عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة والعقارات:** يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من:
***بالنسبة للتسليمات للذات للأموال المنقولة:** من ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة أو من ثمن التكلفة يضاف إليه الربح العادي للمنتج المصنع.

***بالنسبة للتسليمات للذات المتعلقة بالعقارات:** من ثمن تكلفة الإنجاز.

-**أصحاب الامتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية:** يتكون المبلغ الخاضع للرسم بالنسبة لهؤلاء من:

***مبلغ الإيرادات المخصوم منها الالتزام المدفوع للبلدية أن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص.** *الأجر الثابت أو النسبي إن كانت الحقوق تحصل لصالح البلدية.

-**وكلاء النقل ووسطاء العبور:** يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم، غير انه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للضريبة:

***مصاريف النقل** عندما يقوم بها الغير ***مصاريف شحن وتفريغ السلع** ***مصاريف التحميل** ***الحقوق والرسوم المدفوعة عند الاستيراد.**

-**المؤسسات التابعة:** لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأسمال المؤسسة التابعة مباشرة، أو من الأشخاص الوسطاء أو التي يمارس فيها مهام من بينها اتخاذ القرارات، ولكن يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء كان خاضع أو معفي من الرسم على القيمة المضافة.

-**المجزؤون للأراضي وتجار الأملاك العقارية والمتاجر:** يتشكل رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء زائد المصاريف والحقوق والرسوم المسددة من طرف المقتني ما عدا الرسم على القيمة المضافة.

2-حق الإعفاء: تمنح الدولة بعض المكلفين بالضريبة إعفاء عند القيام بالشراء².

-**نظام الشراء بالإعفاء:** يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على انه يخصم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المحصل عليه من العملية المنجزة؛

2-1 مفهوم نظام الشراء بالإعفاء: يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح للخاضعين للضريبة الذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم المدفوع على الشراء، الحق في اقتناء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك، والسلع والخدمات المخصصة إما للتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية.

العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم: يطبق نظام الشراء بالإعفاء على:

***البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير وتكوينها أو توبيخها أو تغليفها.**

***السلع والخدمات المنصوص عليها في التشريع المعمول به والتي يشتريها ممولو الشركات البترولية، والمعدة في تخصيصها مباشرة لأنشطة التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب.**

¹ - قطاف نبيل، **دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات**، رسالة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2008، ص-72-73.

² - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة**، منشورات الساحل، الجزائر، 2009، ص-42-44.

*المشتريات من المواد الأولية أو العناصر التي تدخل في المصنع والغلافات الخصوصية التي تستعمل في صناعة وتوضيب أو تغليف أو تسوية المنتجات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة والمحقة من طرف منتجي الأملاك المنقولة والعقارية.

2-2- الإجراءت المحددة لنظام الشراء بالإعفاء:

2-2-1-الاعتماد: تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً، حيث يتوقف منح الاعتماد على:

*مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر حسابية بشكل قانوني؛

*تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

-إجراء منح الاعتماد: تودع طلبات الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب المختص إقليمياً والذي بدوره يبعث الملف إلى المدير الجهوي للضرائب التابع له في أجل مدته ثلاثين يوماً ابتداءً من تاريخ تسلمه للملف.

2-الحصة: تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على رسم القيمة المضافة، والتي تبلغ مدة صلاحيتها سنة من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب.

الحصة السنوية لا يمكن أن يتعدى مبلغها إما قيمة البيع من غير الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص، من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتجات من نفس النوع خلال السنة المنصرمة يضاف إليه نسبة 15%.

كما يمكن أن تمنح حصة إضافية من طرف مدير الضرائب للولاية أو رئيس مركز الضرائب، بناءً على تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة.

في بداية السنة وقبل تجديد الرخصة السنوية، يمكن أن يمنح مدير الضرائب على مستوى الولاية حصة مؤقتة تحدد بربع حصة السنة السابقة.

عندما يطلب الاعتماد من قبل مؤسسة حديثة النشأة تمنح لها حصة مؤقتة لأجل ثلاثة أشهر وتراجع فيما بعد هذه الحصة في نهاية السنة المالية.

3-إنجاز المشتريات بالإعفاء: تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بناءً على تقديم المستفيد للبائع (مشتريات محلية) أو إلى مصلحة الجمارك (عند الاستيراد) شهادة أشرت عليها مصلحة الضرائب التي يتبع لها المستفيد والتي تتضمن التزام بدفع الضريبة وكذا الغرامات عند اللزوم. في حالة استعمال المنتجات لغير التخصيص الذي من أجلها لإعفاء تمنح هذه الشهادة من طرف مفتشية الضرائب التي يتبع لها المستفيد المعفي.

4-إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناة بالإعفاء: يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة، أن يودعوا نهاية السنة المالية وفي يوم 15 جانفي على الأكثر، لدى مفتشية الضرائب التي يتبعون لها خوفاً من دفع غرامة جبائية مقدرة ب 100000 دج، كشفاً مفصلاً يبين نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم.

يجب أن يتضمن الكشف المفصل للمعلومات الخاصة بنوع وقيمة المخزونات من المنتجات أو الأشياء أو السلع التي اشتروها بالإعفاء من الرسم والباقية في حوزتهم عند تاريخ الفاتح جانفي في منتصف الليل. إذا تعذر وضع جرد مفصل حسب نوع وقيمة هذه المنتجات أو الأشياء أو السلع يحدد مبلغ هذه المخزونات تحديداً إجمالياً على أساس ثمن شراء السلع المصدرة أو المسلمة طبقاً لتخصيصها خلال السنة المالية المنصرمة.

5-نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة: إن إنجاز استثمار ما، يحتاج في غالب الأحيان إلى موارد مالية معتبرة من أجل اقتناء أو لاستيراد المعدات!

1- بن اعمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 71-73.

وبغرض تخفيض الضغوط المالية التي تتقل كاهل خزينة المستثمرين أسس القانون لصالحهم نظام الإعفاء من الرسم الذي يسمح لهم باقتناء أو استيراد هذه التجهيزات دون الرسوم. لا يعتبر عدم دفع الرسم على القيمة المضافة إعفاء، بل إلغاء للرسم بما انه يبقى النشاط المبذول خاضع للضريبة بصدد اقتناء هذه الأملاك.

6- مجال تطبيق نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة: يطبق نظام الإعفاء من الرسم على: السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في الاستثمار المنجز في إطار الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 2001/08/20 والمتعلق بتطوير الاستثمار؛

- مواد التحضير والخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسعة، عما تقوم بها مؤسسات تمارس نشاطات أنجزها المستثمرين الشباب المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب.

- مواد التجهيزات المستعملة من طرف المستثمرين الشباب المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم الشباب.

- العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بإنجاز استثمارات ذات أهمية وطنية وهذا إلى غاية انتهاء الاستثمارات المبرمجة.

7- شروط منح الإعفاء من الرسم: تخضع الاستفادة من الإعفاء من الرسم إلى الشروط التالية:

يجب على المؤسسة أن تمارس إحدى النشاطات المذكورة أعلاه؛

يجب أن تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي؛

يجب أن تخصص مواد التجهيزات في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

إن الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة تضع في اعتبارها درجة قدرة المكلف بما يتناسب مع رقم أعماله الخاضع للضريبة.

تمهيد:

إن الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري وان كانت كافية لفهم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة في المؤسسة، إلا انه يبقى هناك اختلاف مع ما تم دراسته نظريا ومع ما هو مطبق في الواقع العملي والمهني وفقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول. إذ يجب على الطالب تقديم معطيات رقمية وحقائق واقعية عملية حول موضوع الدراسة، حيث سنحاول في هذا الفصل إسقاط ما جاء سابقا وذلك باختيار مؤسسة من المؤسسات الاقتصادية التي يمسك محاسبتها Sarl Kas Starter Commerce. ولقد قسمنا فصلنا هذا إلى مبحثين هما كالتالي:

المبحث الأول: لمحة عامة حول مقر التربص؛
المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

المبحث الأول: لمحة عامة حول مقر التربص

سننتظر في هذا التقرير إلى نبذة تاريخية والتعريف بالمؤسسة ودراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة؛ مع ذكر مهامها.

المطلب الأول: نبذة تاريخية حول المؤسسة

أنشأت هذه المؤسسة سنة 2015 بالوادي؛ برأس مال الشركة يقدر 20.000.000 (20 مليون دينار جزائري) وفي سنة 2016 تم تعديل رأس مال الشركة يقدر 4.70.000.000 (4 ملايين و70 مليون دينار جزائري).

المطلب الثاني: تعريف المؤسسة

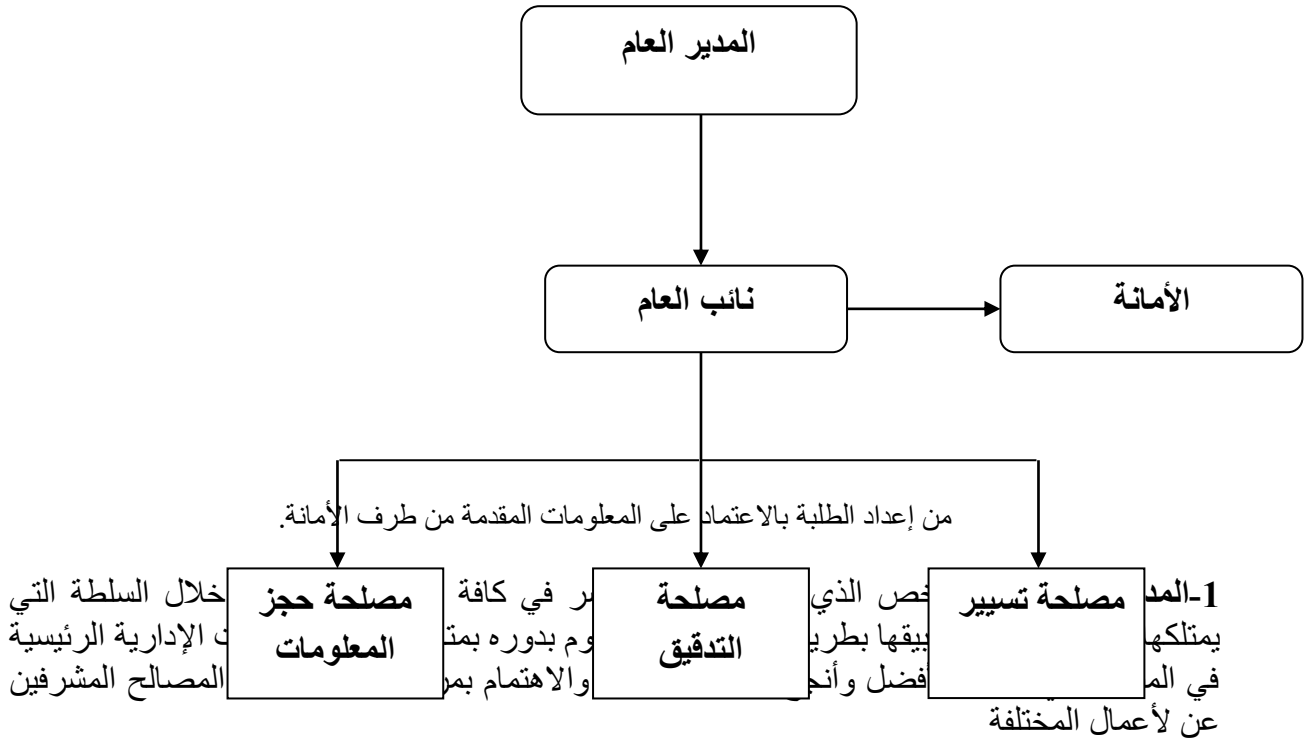
مكتب العمل هو مؤسسة رسمية تعمل على الاستيراد والتصدير في قطاع الغيار والاليات الثقيلة وتسيير الأعمال ودراسة الحالات وهو عبارة عن مكتب ذو طابع خدمي يهتم بالمصالح المالية للأشخاص الذين يتعاملون مع المكتب أي الزبائن

تقع المؤسسة بمدينة الوادي في حي تكسبت حيث يتعامل مع العديد من الإدارات العمومية والهيئات؛ ويضم المكتب ثلاث مصالح: -مصلحة تسير الأجور -مصلحة التدقيق -مصلحة حجز المعلومات وهذه المصالح تسير وفق خطة عمل دقيقة يتم تقديم الأعمال فيها على حسب معاينة وزمن محدد من قبل إدارة المكتب

المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة

لكل مؤسسة إطار تنظيمي يضم مجموعة من المصالح ويترأسها مدير يمارس مهامه طبقا للأحكام الواردة؛ وهو مسؤول عن تسير الحسن وعن التأطير الجيد وهو ملزم بالحضور لتنشيط مختلف المصالح وتسخير كل الموارد المادية والبشرية لخدمة المصلحة وتوسيع آفاق المؤسسة. كما يتسلسل الهيكل التنظيمي للمكتب فنجد أن المدير العام مرتبط بالأمانة ونائب العام وفي وسط السلسلة نجد خلية المراقبة كما يتألف المكتب من مكتب مصلحة تسير الأجور ومكتب مصلحة التدقيق ومكتب مصلحة مخبر المعلومات والذين يقومون بدورهم بمراقبة جميع الملفات المحاسبية للزبائن التي قامت مصلحة المحاسبة بدراسة حيث يوضحون كل الأخطاء التي قد تقع في أحد الملفات أو العمليات، وهي موضحة في الشكل الموالي.

الشكل رقم: 01: يوضح الهيكل التنظيمي



2-نائب العام: يقوم بنفس مهمة المدير العام ويساعده على مهامه ويناوب عنه عند غيابه

3-الأمانة: من المعروف أن مهام أمانة المدير هي استقبال الجيد للضيوف وتوجيههم باعتباره مركز الاستقبال كما تقوم بإنجاز جل الأعمال الإدارية فضلا عن كونها محطة اتصال بمدير المكتب كما تقوم أيضا بإنجاز محاضر تنصيب جميع موظفي المكتب وهي حلقة وصل بين مختلف أطراف المكتب: كمصلحة التسيير ومصلحة التدقيق

4-مصلحة التسيير: تنقسم هذه المصلحة إلى أقسام تتابع لأعمال اليومية الخاصة بالعملاء وتتكون مما يلي:

4-1-قسم الأجور: يعمل المكلف بقسم الأجور على حساب جميع الأجور الخاصة بالعملاء وإعداد التصريحات الشهرية والفصلية الخاصة بالأجور؛ إضافة إلى ذلك يقوم بجمع المعلومات المتعلقة بمصالح المحاسبية وقسم النزعات والاتصالات

4-2-قسم المنازعات: يقوم المكتب بالرد على كل المشاكل والرسالات من طرف مصلحة الضرائب والضمان الاجتماعي ويشمل التصريحات الجبائية ودراسة الميزانيات

4-3-الدراسة: دراسة جميع الوثائق المحاسبية عند نهاية كل ميزانية مالية ويشمل دفتر الجرد اليومي وسجلات الدخول وتصريحات العمال

5-مصلحة التدقيق: يقوم بدوره بمراقبة سلامة البيانات المالية للشركات والعملاء وتقاريرهم السنوية ونصف السنوية وربيع السنوية وعليه التركيز بشكل خاص على ما يلي:

- التقيد بالمعايير المحاسبية
- التقيد بقواعد الإدراج والإفصاح وغيرها من المتطلبات القانونية المتعلقة بإعداد التقارير المالية
- التعديلات الجوهرية الناتجة عن التدقيق

6-مصلحة حجز المعلومات: هو مركز تجميع المعلومات والوثائق والمستندات والملفات بمختلف تواريخها وشكلها الخاصة بالعملاء المسجلين في المؤسسة وله أهمية كبرى حيث يتم الرجوع إليه عند الحاجة

المطلب الرابع: مهام المؤسسة

إن المؤسسة تنشط في مجال الميدان المالي والمحاسبي بحيث يقوم بما يلي:

- تحديد نتيجة أرباح وخسائر المنشأة
- خدمة الاستشارات المالية والمحاسبية
- تدقيق حسابات الشركات
- إعداد الملفات الإدارية للعمال
- إعداد دراسات تقنية اقتصادية
- إعداد الوثائق المحاسبية المطابقة لقواعد المحاسبة المتعارف عليها

المطلب الخامس: الاتصال الخارجي بالمؤسسة

علاقة المؤسسة بالمحيط الخارجي

1-علاقة المؤسسة بإدارة الضرائب: تقوم المؤسسة بتقديم التصريحات الشهرية G50 لعملائه ويقوم أيضا بإعداد الميزانيات الجبائية في مواعيدها،

2-علاقة المؤسسة بالضمان الاجتماعي:

تقوم المؤسسة بمسك الأجور لأرباب العمل وهو ما ينجر عنه القيام بالتصريحات الشبه الجبائية لدى صندوق الوطني لضمان الاجتماعي CNAS سنذكر أهم الإجراءات التي يقوم بها المحاسب من أجل إعداد التصريحات شبه جبائية

3 -علاقة المؤسسة بالبنوك: يتعامل المكتب مع البنوك في عمليات التسديد والتحصيل بالشيكات المقدمة ويقوم بسحب كشوف الحسابات الجارية للعملاء، ويقوم بإجراء عمليات المقاربة البنكية والتدقيق في حسابات العملاء.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

في محاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، اعتمدنا على عدد من فواتير الشراء والبيع، موضحين من خلالها كيف يتم معالجة الرسم على القيمة المضافة على مستوى مصلحة المحاسبة من خلال فواتير الشراء والبيع لسنة 2017.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة على المشتريات

سنعتمد فواتير شراء شهر مارس فيكون التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المسترجعة كما يلي:

مثال 1: فاتورة رقم 01-2017 (انظر الملحق رقم 01)

		07/01/2017		
	3197595.00	من المذكورين ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA ق. إ	380	
3805138.05	607543.05	إلى ح/ موردو السلع والخدمات فاتورة رقم 01-2017	401	4456
		07/01/2017		
	3197595.00	من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة الدخول للمخازن	380	30
3197595.00				

مثال 2: فاتورة رقم 02-2017 (انظر الملحق رقم 02)

		08/01/2017		
	462465.00	من المذكورين ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA ق. إ	380	
550333.35	87868.35	إلى ح/ موردو السلع والخدمات فاتورة رقم 20160255	401	4456

462465.00	462465.00	من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة الدخول للمخازن 08/01/2017	380	30
-----------	-----------	---	-----	----

مثال 3: فاتورة رقم 03-2017 (انظر الملحق رقم 03)

5484085.25	4608475.00	من المذكورين ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA ق. إ إلى ح/ موردو السلع والخدمات فاتورة رقم 03-2017 23/01/2017	401	380
	875610.25			4456
4608475.00	4608475.00	من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة الدخول للمخازن	380	30

مثال 4: فاتورة شراء تثبيبات رقم 0018 (انظر الملحق رقم 04)

علما بأن نسبة الرسم على القيمة المضافة المطبق هي 19%، حسب قانون المالية 2017.

1002000	850000	من المذكورين ح/ معدات وأدوات ح/ TVA ق. إ إلى ح/ موردو التثبيبات حيازة استثمار فاتورة رقم 0018 2017/09/20	404	218
	152000	//		44566

1002000	1002000	من ح/ موردو التثبيتات إلى ح/ البنك شيك رقم 0837	512	404
---------	---------	---	-----	-----

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة على المبيعات
يكون التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المحصلة كما يلي:
مثال 1: فاتورة رقم 000153 (انظر الملحق رقم 05)

669240	683638.80	2017/03/06 من ح/ زبائن إلى المذكورين ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA محصلة ح/ TAP الرسم على النشاط المهني فاتورة رقم 000153	700	411
6194.80			44570	
8204		2017/03/06	445711	
535392	535392	من ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة إلى ح/ بضاعة الخروج من المخازن	30	600

مثال 2: فاتورة رقم 000154 (انظر الملحق رقم 06)

843040	861540.80	2017/03/06 من ح/ زبائن إلى المذكورين ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA محصلة ح/ TAP الرسم على النشاط المهني فاتورة رقم 000154	700	411
6194.80			44570	
12306			445711	

674432	674432	2017/03/06 من ح/ مشتريات بضاعة مستهلكه إلى ح/ بضاعة الخروج من المخازن	30	600
--------	--------	--	----	-----

مثال 2: فاتورة رقم 000155 (انظر الملحق رقم 07)

669240	683638.80	2017/03/06 من ح/ زبائن إلى المذكورين ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA محصلة ح/ TAP الرسم على النشاط المهني فاتورة رقم 000155	700 44570 445711	411
6194.80				
8204		2017/03/06		
535392	535392	من ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة إلى ح/ بضاعة الخروج من المخازن	30	600

علما بأن المؤسسة تطبق هامش ربح بنسبة 20% من ثمن الشراء.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي في يومية البنك للتسديد والتحصيل

1-التسجيل المحاسبي لتسديد المورد

1509984	1509984	2017/06/30 من ح/ المورد إلى ح/ البنك تسديد الفاتورة	512	401
1378160	1378160	2017/06/30 من ح/ المورد إلى ح/ البنك تسديد الفاتورة	512	401

1378160	1378160	من ح/ المورد إلى ح/ البنك تسديد الفاتورة	512	401
---------	---------	--	-----	-----

2-التسجيل المحاسبي للتحصيل من الزبائن

683638.80	683638.80	2017/06/30 من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن تسديد الفاتورة	411	512
861540.80	861540.80	2017/06/30 من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن تسديد الفاتورة	411	512
683638.80	683638.80	2017/06/30 من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن تسديد الفاتورة	411	512

المطلب الرابع: كشف التصريح بالرسم على القيمة المضافة G50

سنتطرق في هذا المطلب إلى التصريح بالرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني TAP

279104	18584.40 28714 231805.60	2017/07/20 من ح/ TVA محصله من ح/ TAP الرسم على النشاط المهني من ح/ TVA محصلة إلى ح/ TVA ق. ا	44570 445711 44570	
43630.40	43630.40	2017/07/20 من ح/ ضرائب ورسوم غ م عن رقم الأعمال إلى ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة	4456	642
		2017/07/20	447	

43630.40	43630.40	من ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة إلى ح/ البنك التسديد بشيك	512	447
----------	----------	---	-----	-----

خلاصة:

نهاية قولنا في هذا الفصل هو أن المؤسسة يتطلب عليها القيام من خلال نشاطها بتقديم وتلقي خدمات يحسب على أساسها الرسم على القيمة المضافة، تقوم فيما بعد مصلحة المحاسبة بتجميعه والتصريح بالرسم الواجب دفعه في نهاية كل شهر أما التسبيق فيتم ترحيله إلى الشهر القادم على مدى السنة المحاسبية، وحوصلة هذا كله نقول إن الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة التي تعتبر أداة الدولة في التدخل الاقتصادي وتوجيهه.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1- بن إعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة، ط2، الجزائر، 2010.
- 2- بن ربيع حذيفة، المحاسبة العامة في المؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 3- بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، الجزائر، 2011.
- 4- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- 5- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2007.
- 6- خالد عبد العليم السيد عوض، الضريبة على القيمة المضافة، دار ايتراك، ط1، مصر، 2007.
- 7- عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 8- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جبطلبي، برج بوعريريج، 2009.
- 9- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2006.
- 10- عوادي مصطفى، نصر رحال، جباية المؤسسة، الوادي، 2011.
- 11- غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة، دار وائل، ط2، الأردن، 2001.
- 12- قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياني، ضريبة القيمة المضافة، دار الثقافة، ط1، الأردن، 2008.
- 13- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط5، الجزائر، 2005.
- 14- محمد حمو، منور اوسرير، محاضرات في جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط1، الجزائر، 2009.
- 15- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004.
- 16- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2005.

ثانياً: المذكرات والرسائل

- 1- حكيم مية وآخرون، الدور التمويلي والتوجيهي للرسم على القيمة المضافة، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة، المركز الجامعي الوادي، 2007.
- 2- دحدوح رياض، حداد عزيز، اليات تحصيل الضرائب في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة، مذكرة الدراسة الجامعية التطبيقية، فرع المراقبة والتسيير العلمي للمؤسسات، جامعة التكوين المتواصل الخروبة، 2005.
- 3- زهاني محمد توفيق وآخرون، الرسم على القيمة المضافة TVA، تقرير تربص نهاية الدراسة، المركز الجامعي محمد خيضر بسكرة، 1998.
- 4- صادقي وليد وآخرون، الرسم على القيمة المضافة ميكانيزمات عمله وآليات تحصيله في الجزائر، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012.
- 5- فتيحة أحمودة وآخرون، دراسة الرسم على القيمة المضافة من الجانب الجبائي والمحاسبي، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة، المركز الجامعي الوادي، 2010.
- 6- قطاف نبيل، دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات، رسالة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2008.
- 7- كروش عيسى وآخرون، الرسم على القيمة المضافة وأثره على إيرادات الميزانية العامة، مذكرة ليسانس، فرع إدارة أعمال، المعهد الوطني للتجارة، ملحق الوادي، 2002.
- 8- منال تومي وآخرون، الإصلاحات الجبائية في الجزائر وأثره على المؤسسة، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة، المركز الجامعي الوادي، 2007.

ثالثاً: القوانين والتشريعات والتعليمات

- 1- الجريدة الرسمية العدد 74، المادة رقم 25 من قانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجزائر، الصادرة في 25 نوفمبر 2007.

2- الجريدة الرسمية العدد 72، المطبعة الرسمية الجزائر، 2011 وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، منشورات الساحل، 2009.

3- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، منشورات الساحل، 2009.

4- وزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، تعليمية وزارية رقم 02 المتضمنة أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010، الجزائر، الصادرة في أكتوبر 2009.

5- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2013.

6- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قوانين جبائية، نشر مشترك بين المديرية العامة للضرائب ومنشورات الساحل، الجزائر، 2010.

رابعاً: المحاضرات

1- دموم زكرياء، محاضرات في مقياس المحاسبة المعمقة، سنة ثالثة محاسبة وضرائب، جامعة الوادي، 2013.

2- سالمى محمد الدينوري، محاضرات في المحاسبة المالية، سنة أولى، المركز الجامعي الوادي، 2011.

3- عاشور كتوش، محاضرات في مادة المحاسبة العامة وفقاً للنظام المحاسبي المالي SCF، سنة أولى، جامعة حسيبة بن بو علي الشلف.

4- مداني بلغيث، محاضرات في المحاسبة المالية 1 حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، سنة أولى، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010.

5- مداني بلغيث، محاضرات في المحاسبة المالية 1 حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، سنة أولى، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011.

خامساً: المجلات

1- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 2، ورقلة، 2003.

سادساً: المواقع الإلكترونية

1- [http:// www.onefd.edu.dz](http://www.onefd.edu.dz) الساعة 21:45، 22 أبريل،

تعتبر الإصلاحات الجبائية التي مست النظام الجبائي خطوة هامة نحو ترشيد النظام وجعله يواكب متطلبات التنمية الاقتصادية، حيث يصنف الرسم على القيمة المضافة كأحد مكونات هذا النظام بعد الإصلاحات التي جاءت نتيجة الانتقال إلى اقتصاد السوق.

ولم تتوقف هاته الإصلاحات على الجانب الضريبي فحسب وإنما تعدته إلى الجانب المحاسبي الذي كان له تأثير على القوانين الضريبية حيث ساهمت في تعديل وزيادة بعض القوانين المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وتسجيل العمليات المحاسبية الخاصة بها في إطار معلومة مالية قائمة على دقة وصحة المستندات المعتمدة في التسجيل.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: والتي نصت على أن الرسم على القيمة المضافة جاء كبديل للرسم على رقم الأعمال نتيجة للسلبات التي انجرت عنه كالازدواج الضريبي، ولقد تم إثبات صحتها من خلال الفصل الأول.

الفرضية الثانية: حيث نصت على انه وفقا للنظام المحاسبي المالي يتم تسجيل الرسم على القيمة المضافة للمشتريات وللمبيعات، وفي حالة وجود فرق يتم تسويته بالطرق المحاسبية والقانونية المتعارف عليها، ويتم التصريح بها خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي، والتي تم إثباتها من خلال الفصل الثاني.

الفرضية الثالثة: جاء فيها انه يتم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة في مكتب مصطفى عوادي وفقا للقواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، والتي تم إثباتها من خلال الفصل الثالث.

نتائج الدراسة:

وبناء على هذا توصلنا إلى النتائج التالية:

- إن الرسم على القيمة المضافة ضريبة 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 الضرائب غير المباشرة تعد أداة في يد الدولة تحارب بها الانكماش الاقتصادي أو التضخم وكذلك الإفراط في الاستهلاك وذلك برفع معدلاتها؛

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

- إن النظام المحاسبي المالي جاء بحلول محاسبية لجميع المشاكل المحاسبية المعاصرة، للوصول إلى قوائم وتقارير مالية تقدم وضعية المؤسسة الحقيقية وتلبية جميع احتياجات مستخدمي المعلومة المالية.

التوصيات:

- ضرورة تكوين الأكاديميين والمهنيين بصفة أكثر لتعويدهم على ما هو جديد في النظام المحاسبي المالي؛

- يجب على المؤسسة إعطاء أهمية أكبر للرسم على القيمة المضافة لأنه يعتبر ضريبة موجهة للنشاط الاقتصادي؛

- على المؤسسة الاقتصادية المتابعة المستمرة والدورية فيما يخص كل التشريعات الضريبية وتحليلها من أجل الاستفادة قدر المستطاع من المزايا المنوطة.

أفاق الدراسة:

بالرغم من محاولة الإلمام بكل جوانب الموضوع إلا أن هناك بعض النقاط لم يتم إدراجها وأخرى لم يتم التفصيل فيها وللتوسع أكثر مجموعة من الأسئلة تبقى مفتوحة للدراسة والبحث منها:

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

- ما هو الدور التمويلي والتوجيهي للرسم على القيمة المضافة للخرينة العامة؟

- كيف يتم القياس والإفصاح المحاسبي عن الرسم على القيمة المضافة في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي؟