

1-6 التعريف ومجال التطبيق

2-6 قابلية الرسم على القيمة المضافة للخصم

3-6 حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة

4-6 التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة (نموذج التسجيل)

1-6 تعريف الرسم ومجال تطبيقه:

1-1-6 تعريف الرسم على القيمة المضافة (TVA): يُعدّ الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على المستهلك، ويُطبّق على رقم الأعمال الناتج عن تداول السلع وتقديم الخدمات في مختلف مراحل الدورة الاقتصادية. ويتميّز هذا الرسم بكونه يطال القيمة المضافة التي تتحقّق في كل مرحلة من مراحل الإنتاج أو التوزيع، مع انتقال العبء الضريبي في النهاية إلى المستهلك النهائي.

لقد تم اعتماد نظام الرسم على القيمة المضافة في الجزائر في إطار إصلاحات جبائية هيكلية، حيث دخل حيز التطبيق بموجب قانون المالية لسنة 1992، بهدف توسيع الوعاء الضريبي وتحقيق قدر أكبر من العدالة والشفافية في النظام الجبائي.

تلعب المؤسسات الاقتصادية دورًا محوريًا في هذا النظام، إذ تتولى تحصيل الرسم لحساب الخزينة العمومية عبر آلية الخصم، دون أن تتحمل عبئه النهائي، مما يجعلها وسيطًا ضريبيًا بين المستهلك النهائي وإدارة الضرائب.

2-1-6 مجالات تطبيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) : يُعدّ تحديد مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة من الركائز الأساسية لفهم هذا الرسم، إذ يبيّن العمليات الاقتصادية التي تخضع له وجوبًا وفق التشريع الجبائي. وتتمثل مجالات تطبيقه في ما يلي:

أ- عمليات بيع السلع: تُخضع للرسم على القيمة المضافة جميع عمليات بيع السلع المنقولة التي تتم داخل التراب الوطني، متى كانت منجزة بصفة اعتيادية ومقابل عوض من طرف شخص خاضع للرسم. ويشمل ذلك المنتجات الصناعية، التجارية، والفلاحية، سواء تم البيع مباشرة أو عن طريق وسيط.

ب- عمليات تقديم الخدمات: تخضع كذلك للرسم على القيمة المضافة جميع الخدمات المقدّمة مقابل أجر، مهما كانت طبيعتها، متى أنجزت في إطار نشاط مهني أو تجاري. وتشمل هذه الخدمات، على سبيل المثال لا الحصر، خدمات النقل، الصيانة، الاستشارات، والأنشطة المهنية المختلفة.

ج- عمليات الأشغال والعقود: تشمل هذه العمليات أشغال البناء والأشغال العمومية، وكذا العقود المرتبطة بإنجاز المشاريع، متى كانت منجزة في إطار نشاط اقتصادي منظم. وتُعدّ هذه العمليات من أهم مصادر تحصيل TVA نظرًا لقيمتها المالية المرتفعة.

د- عمليات التسليم للنفس: يقصد بعمليات التسليم للنفس استعمال المؤسسة لسلع أو خدمات أنتجتْها بنفسها لأغراض غير خاضعة للنشاط المهني، أو إدماجها في استعمال شخصي. ويخضع هذا النوع من العمليات للرسم ضمناً لمبدأ الحياد الجبائي.

هـ- عمليات الاستيراد: تُخضع جميع عمليات استيراد السلع والخدمات إلى الرسم على القيمة المضافة، بصرف النظر عن صفة المستورد أو طبيعة النشاط. ويُحصّل هذا الرسم عند إدخال السلع إلى التراب الوطني من قبل مصالح الجمارك، وفق القواعد الجبائية المعمول بها، وذلك لضمان المساواة بين السلع المستوردة والمنّجة محليًا.

2-6 قابلية الرسم على القيمة المضافة للخصم:

تشير قابلية الرسم على القيمة المضافة للخصم إلى قدرة المؤسسة على خصم مبلغ TVA المدفوع على مشترياتها أو خدماتها من الرسم المحصّل على عمليات البيع أو تقديم الخدمات. وتعتبر هذه الآلية من

الركائز الأساسية لنظام TVA ، إذ تهدف إلى ضمان حياد الضريبة على المؤسسات ومنع تراكمها عبر مراحل الإنتاج والتوزيع، بحيث يتحمل المستهلك النهائي العبء الضريبي الفعلي.

يُعتبر الرسم على المشتريات أو الخدمات قابلاً للخصم عندما يُستخدم في نشاط اقتصادي للمؤسسة، مما يسمح لها باسترجاع TVA المدفوع وتحقيق الحياد الضريبي. وتسمح هذه الآلية للمؤسسة بتقليل المبالغ المستحقة على الإدارة الضريبية من خلال خصم الرسم المدفوع على المدخلات من الرسم المحصل على المبيعات. ولكي يكون الرسم المدفوع على المشتريات قابلاً للخصم، يجب أن تتحقق الشروط التالية مجتمعة:

أولاً- الشرعية والإثبات القانوني للرسم: لكي يكون الرسم المدفوع على المشتريات قابلاً للخصم، يجب أن يكون قانونياً ومثبتاً بشكل صحيح من خلال ما يلي :

- **فرض قانوني:** يجب أن يكون الرسم مفروضاً وفق القوانين الجزائرية الخاصة بالTVA، أي أن المؤسسة لم تدفع الرسم بشكل عشوائي أو على عمليات غير خاضعة للضريبة.

- **فاتورة نظامية:** يجب أن تكون المشتريات مصحوبة **بوثيقة رسمية (فاتورة)** تحتوي على جميع المعلومات الأساسية .

إذن لكي تستطيع المؤسسة استرجاع TVA المدفوع، لا يكفي دفع الرسم فقط، بل يجب أن يكون الرسم قانونياً وموثقاً بوثيقة رسمية تثبت صحة العملية أمام الإدارة الضريبية.

ثانياً - ارتباط المشتريات بالنشاط الاقتصادي: لكي يكون الرسم على القيمة المضافة قابلاً للخصم، يجب أن تُستخدم السلع أو الخدمات المشتراة في نشاط المؤسسة الاقتصادي، أي في إنتاج سلع أو تقديم خدمات تخضع للTVA، أو في عمليات معفاة يُسمح فيها بالخصم.

- **الاستخدام المهني:** يجب أن تكون المشتريات مرتبطة مباشرة بالنشاط التجاري أو الصناعي أو الخدمي للمؤسسة، وليست لأغراض شخصية.

يضمن هذا الشرط أن الخصم يُستعمل فقط للعمليات الاقتصادية، وبالتالي تحافظ الضريبة على حيادها ولا تتحول عبئاً على المؤسسة.

ثالثاً- المكلف ملتزم بالنظام المحاسبي والجباي: لكي يكون الرسم على القيمة المضافة قابلاً للخصم، يجب أن يكون المكلف بالرسم:

- **خاضعاً لنظام TVA:** أي يمارس نشاطاً اقتصادياً خاضعاً للضريبة، سواء كان شخصاً طبيعياً (تاجر، حرفي، مهني حر) أو شخصاً معنوياً (شركة أو مؤسسة).

- **يمسك محاسبة منتظمة:** يجب أن تكون جميع عمليات الشراء والبيع مسجلة وفق النظام المحاسبي المالي، بحيث يمكن تتبع TVA المدفوع على المشتريات والرسم المحصل على المبيعات بدقة.

يضمن هذا الشرط أن المؤسسة تسجل العمليات بطريقة منظمة، ما يسمح بتطبيق الخصم بشكل قانوني ويجنب أي مشكلات مع الإدارة الضريبية.

3-6 حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة

حسب قانون المالية لسنة 2017، ارتفع معدل الرسم على القيمة المضافة من 17% إلى 19% بالنسبة للمعدل الاعتيادي، ومن 7% إلى 9% بالنسبة للمعدل المخفض، مع تحديد قائمة الأنشطة الخاضعة

للمعدل المخفض وفق المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. ويستثنى من تطبيق الرسم عناصر محددة، منها: التخفيضات التجارية والمالية، المبالغ المودعة برسم الأمانة على الغلافات القابلة للاسترجاع، والمصاريف المدفوعة من قبل المدين نفسه لتسليم السلع. ولمعرفة الرسم واجب الدفع لمصلحة الضرائب يجب أولاً حساب ما يلي:

$$\text{TVA المحصلة على المبيعات} = \text{سعر البيع خارج الرسم} \times \text{معدل TVA}$$

$$\text{TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات} = \text{تكلفة الشراء} \times \text{معدل TVA}$$

بعدها يتم تحديد الرسوم واجبة الدفع (الفرق الضريبي) لمصلحة الضرائب كل شهر، وذلك بالاعتماد على المعادلة التالية:

الفرق الضريبي = مجموع TVA المحصلة على المبيعات - مجموع TVA القابلة للاسترجاع على المشتريات

من خلال هذه المعادلة نميز الحالات التالية:

1- الفرق الضريبي موجب أي أن مجموع TVA المحصلة على المبيعات أكبر من مجموع TVA القابلة للاسترجاع على المشتريات، وبما أن TVA رسم حيادي لا يؤثر على نتيجة النشاط فإن هذا الفرق الموجب هذا يعتبر دين ضريبي واجب الدفع لمصلحة الضرائب خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي، لترفق عملية التسديد بوثيقة جانبية تسمى G50.

2- الفرق الضريبي سالب أي أن مجموع TVA المحصلة على المبيعات أصغر من مجموع TVA القابلة للاسترجاع على المشتريات، وبما أن المؤسسة عبارة عن وسيط في عملية تجميع هذا النوع من الرسوم، فإن هذا الفرق يعد حق ضريبي من حقوق المؤسسة لدى مصلحة الضرائب، لا يسترجع وإنما يعتبر كتسبيق ضريبي للأشهر الموالية.

3- إذا كان الفرق الضريبي معدوم أي أن المؤسسة قد دفعت TVA على المشتريات بنفس قيمة TVA التي حصلت عليها على المبيعات، وقامت بدورها كوسيط في جمع هذا الرسم دون أن تنشأ حقوق أو ديون بينها وبين مصلحة الضرائب، فتقوم بإعداد الوثيقة G50 مع الملاحظة "لا شيء".

4-6 المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة: خصص النظام المحاسبي المالي الحساب 445 "الدولة-الرسوم على رقم الأعمال" من أجل المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة، وتتمثل فروعه في ما يلي:

- الحساب 4455 رسوم واجبة الدفع

- الحساب 4456 رسوم قابلة للاسترجاع على المشتريات، والذي يمكن تجزئته إلى:

الحساب 44562 رسوم قابلة للاسترجاع على المشتريات من التثبيتات

الحساب 44563 رسوم قابلة للاسترجاع على المشتريات من المخزونات والخدمات

الحساب 44558 تسبيقات على الرسم على القيمة المضافة

- الحساب 4457 رسوم محصلة مستحقة على المبيعات

عند قيام المؤسسة بعمليات الشراء للتثبيات والمخزونات والخدمات، فإنها تقوم بتسديد تكلفة المشتريات مضاف إليها قيمة TVA القابلة للاسترجاع على المشتريات، والتي تظهر في قيد الشراء من جهة المدين للحساب 4456 "TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات". ونسجل ما يلي:

أ- - في حالة شراء التثبيات:

21/20	المشتريات	×××	×××
44562	TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات	×××	×××
404	موردو التثبيات	×××	×××
5××	الحسابات المالية	×××	×××
	فاتورة الشراء رقم...		

ب- في حالة شراء المخزونات:

38×	المشتريات	×××	×××
44563	TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات	×××	×××
401	موردو المخزونات والخدمات	×××	×××
5××	الحسابات المالية	×××	×××
	فاتورة الشراء رقم...		

عند القيام ببيع المخزونات من بضاعة ومنتجات، وكذا تقديم الخدمات، فإن المؤسسة تستلم قيمة مبيعاتها مضاف إليها قيمة TVA المحصلة على المبيعات، والتي تظهر في قيد البيع ضمن الحساب 4457 من جهة الدائن.

411	الزبائ	×××	×××
5××	الحسابات المالية	×××	×××
70×	المبيعات	×××	×××
4457	TVA المحصلة على المبيعات	×××	×××
	فاتورة بيع الشراء رقم...		

في نهاية الشهر تقوم المؤسسة تقوم المؤسسة بتسوية وضعيتها الجبائية من خلال إعداد الوثيقة

G50

من خلال ما سبق يمكن القول أن:

$$\text{الفرق الضريبي} = (4457/-) - (44562/- + 44563/-)$$

فإذا كان الفرق الضريبي موجب يسجل في الحساب 4455 وفق القيد التالي:

4457	مجموع TVA المحصلة على المبيعات	xxx	
44562	مجموع TVA القابلة للاسترجاع على مشتريات	xxx	
44563	التشبيكات	xxx	
4455	مجموع TVA القابلة للاسترجاع على مشتريات المخزونات والخدمات	xxx	
4455	TVA واجبة الدفع دين ضريبي واجب الدفع لمصلحة الضرائب	xxx	
53	تسديد الدين الضريبي نقدا	xxx	

أما إذا كان الفرق الضريبي سالب فيسجل في الحساب 4458 كما يلي:

4457	مجموع TVA المحصلة على المبيعات	xxx	
4458	تسبيق على TVA	xxx	
44562	مجموع TVA القابلة للاسترجاع على المشتريات	xxx	
44563	مجموع TVA القابلة للاسترجاع على المشتريات	xxx	
	حق ضريبي يعتبر كتسبيق للأشهر الموالية		