محاضرة الرسم على القيمة المضافة

1/ مفهوم الرسم على القيمة المضافة: قبل تعريف الرسم على القيمة المضافة لا بد من تحديد مفهوم القيمة المضافة، والتي تتمثل في الفرق بين قيمة الانتاج الكلي للوحدة الانتاجية وقيمة مستلزمات الانتاج الوسيطة التي حصلت عليها، واستخدامها في عملياتها الانتاجية خلال فترة محددة من الزمن.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة على الاستهلاك، ويعتبر من الضرائب غير المباشرة، تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشئي الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة، سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد أو عند التصدير، ويتحمل عبء هذه الضرائب المستهلك وليس المؤسسة، حيث هذه الأخيرة يتمثل دورها في تحصيل وتسديد هذه الضريبة لمصلحة الجباية.

2/ مبدأ الرسم على القيمة المضافة: يقع الرسم على القيمة المضافة على عاتق المستهلك (المدين الحقيقي) وليس على عاتق المؤسسة (المدين القانوني)، فدور المؤسسة يتمثل فقط في تحصيل الرسم من المستهلك ثم تسديده إلى مصلحة الضرائب.

- المكلف الحقيقي (المدين الحقيقي): المستهلك.

- المكلف القانوني (المدين القانوني): المؤسسة (البائع)

حيث يعتبر المدين القانوني كوسيط بين إدارة الضرائب والمستهلك النهائي (المدين الحقيقي)، ولهذا السبب يدعى الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة، حيث يتمثل دور المؤسسة في جمع الرسم على القيمة المضافة، ويمكن توضيح مبدأ الرسم على القيمة المضافة، كما في المثال في الجدول الآتي:

العناصر	بيع من (د) إلى (أ)	بيع من (أ) إلى (ب)	بيع من (ب) إلى (ج)	بيع من (ج) إلى المستهلك
السعر دون الرسم	20.000	29.000	44.070	61.841
TVA على المبيعات	3.800	5.510	8.373,3	11.749,79
TVA على المشتريات	//	3.800	5.510	8.373,3
TVA المستحقة	<u>3.800</u>	<u>1.710</u>	<u>2.863,3</u>	<u>3376,49</u>
مجموع الأقساط الجزئية المدفوعة من طرف المتدخلين			11.749,79	

الجدول يلخص جميع المعلومات ويبين مبدأ الرسم على القيمة المضافة، حيث نلاحظ أن المبلغ الإجمالي من الرسم الذي تتحصل عليه مصلحة الضرائب هو (11.749,79)، وهو نفسه مبلغ TVA الذي يتحمله المستهلك النهائي، والذي يمثل مجموع الأقساط الجزئية التي دفعها المتدخلون 3.800 من طرف (د)، 1.710 من طرف (ا)، 2.863,3 من طرف (ب)، 3376,49 من طرف (ج).

كما نلاحظ أيضا أن معدل الرسم يطبق دائما على سعر البيع دون الرسم مع قدرة استرجاع الرسوم المدفوعة على المشتريات، وهذا لتفادي إخضاع نفس المنتج أكثر من مرة واحدة.

3/ خصائص الرسم على القيمة المضافة: يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:

- ضريبة شاملة تفرض على السلع و الخدمات المنتجة محليا بالجزائر و كذا السلع المستوردة من الخارج ،حيث تفرض على الاستهلاك أي عند الإنفاق ، حيث أن هذا الرسم متضمن في سعر السلعة ، أي أن المستهلك يدفع قيمة السلعة خارج الرسم مضاف إليه الرسم على القيمة المضافة.
- ضريبة غير مباشرة تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع و الخدمات، لكن يتحمل عبئها المستهلك النهائي.
- ضريبة نسبية القيمة تحصل بنسبة قيمة المنتجات و ليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتج " الحجم أو الكمية " .
- ضريبة تعتمد على آلية الخصم (الاسترجاع) فالمؤسسة لها امكانية استرجاع كل الرسم الذي تحملته عند الشراء عند قيامها بعملية البيع، ويُدفع للخزينة الفارق بين الرسم المحصل والرسم المتحمل.
- الرسم على القيمة المضافة يحقق مبدأ الحياد، لأنه لا يؤثر على تكاليف الإنتاج، فالمستهلك النهائي هو الذي يتحمله.
- ضريبة مؤسسة حسب آلية الدفع الجزأ حيث يدخل إلى الخزينة جزء جزء ، و عدد الأجزاء يساوي تماما عدد عمليات التداول ، أي عدد المكلفين القانونيين.

4/ حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة: مبلغ الرسم على القيمة المضافة هو حاصل ضرب نسبة الرسم على القيمة المضافة في وعائها، حيث اذا كانت نسبتها (t%) ووعائها (X) فإن مبلغها يساوي (tX).

5/ وعاء الرسم على القيمة المضافة: وعاء الرسم على القيمة المضافة هو رقم الأعمال، أي كل ما يوجد من الفواتير، والذي يبقى بصفة نهائية لصالح المؤسسة، أما العناصر التي توجد في الفواتير بصفة مؤقتة أو كتعويض للمصاريف التي قدمتها المؤسسة لا تدخل في رقم الأعمال الخاضع

6/ المعدلات المطبقة في الجزائر: توجد في الجزائر من حيث تطبيق الرسم على القيمة المضافة، ثلاثة أنواع من السلع، هي:

- سلع معفاة من الرسم على القيمة المضافة ، مثل: اللحوم، الخبز، الدقيق، الحليب، الأدوية، السلع المصدرة للخارج... الخ
 - سلع تطبق عليها نسبة 09%: وهي السلع واسعة الاستهلاك، مثل الخضرا، الزيوت، الكتب، الكهرباء... الخ.
 - سلع تطبق عليها نسبة 19%: وتعلق هذه النسبة بتقديم الخدمات ومعظم السلع المصنعة، مثل: الملابس، مواد البناء، الفواكه ماعدا التمور، الآلات الكهرومنزلية، أجهزة الحاسوب، نقل المسافرين، نقل البضائع... الخ.
- ملاحظة: الكهرباء في الجزائر تخضع لمعدلين في نفس الوقت على حسب كمية الاستهلاك.

7/ أهداف الرسم على القيمة المضافة: يهدف الرسم على القيمة المضافة إلى:

- تبسيط العمليات الجبائية، حيث أنه يسجل منفصلا عن قيمة السلعة أو الخدمة.
- تمويل ميزانية الدولة.
- تحقيق التوازن في الأسواق، حيث يفرض بنسب عالية على السلع الكمالية ونسبة منخفضة على السلع الضرورية.

- المساهمة في رفع انتاجية الوحدات عن طريق تشجيع الاستهلاك وامكانية استرداد الرسم على المشتريات.
8/ خصم (استرجاع) الرسم على القيمة المضافة:

عند التصريح بالرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب الذي يتم كل شهر، تخصم المؤسسة مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفروض على مشترياتها من مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفروض على مبيعاتها، حيث هنا نميز ثلاث حالات، كالآتي:

1- الرسم على القيمة المضافة المفروض على مبيعاتها أكبر من مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفروض على مشترياتها، تقوم المؤسسة بدفع الفرق الى مصلحة الضرائب

2- الرسم على القيمة المضافة المفروض على مبيعاتها يساوي من مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفروض على مشترياتها، تقوم المؤسسة بإعداد التصريح الشهري G50، بملاحظة "لا شيء"

3- الرسم على القيمة المضافة المفروض على مبيعاتها أصغر من مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفروض على مشترياتها، تقوم المؤسسة بإعداد التصريح الشهري G50، بادراج ملاحظة "تسبيق"

يتمثل التصريح الجبائي المستخدم للتصريح بالرسم على القيمة المضافة في السلسلة رقم (G 50)، ويتم ايداع التصريح على مستوى الادارة الجبائية التي يتبع لها مقر المؤسسة، وذلك خلال العشرين يوما الأولى التي تلي نهاية عمليات الشهر المعني بالتصريح، مثلا: يتم ايداع التصريح الجبائي لعمليات شهر جانفي يوم 20 فيفري كآخر أجل، وتصريح عمليات شهر فيفري يوم 20 مارس كآخر أجل... الخ.

9/ شروط الخصم (الاسترجاع):

هناك نوعين من الاسترجاعات، الاسترجاع المادي: يتعلق بمشتريات المخزونات والخدمات، الاسترجاع المالي: يتعلق بمشتريات الاستثمارات (التشبيات)، ومن بين أهم شروط الاسترجاع، نذكر:

- أن تكون العمليات مبررة بالفواتير؛

- استخدام المشتريات الخاضعة للرسم في عمليات بيع خاضعة للرسم؛

- الاحتفاظ بالتشبيات (الاستثمار) لمدة خمس سنوات على الأقل؛

- عدم توقف المؤسسة عن النشاط؛

-... الخ

ملاحظة: يتم التفصيل في هذه الشروط أكثر في مقاييس أخرى مثل المحاسبة المعمقة، جباية المؤسسة.

10/ الحسابات المستعملة:

تمثل الحسابات المستعملة في الرسم على القيمة المضافة في الآتي:

445 ح/الدولة، الرسوم على رقم الأعمال

4456 ح/TVA القابلة للاسترجاع

44562 ح/TVA مسترجعة على التشبيات

44563 TVA/ح مسترجعة على السلع والخدمات

44566 TVA/ح مؤجل استرجاعها

4457 ح/الرسوم المستحقة على المبيعات

44570 TVA/ح محصلة

44571 TVA/ح مستحقة الدفع

11/ التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

أ/ التسجيل المحاسبي عند الشراء: نستخدم الحساب 44563 لتسجيل الرسم على القيمة المضافة المفروضة على مشتريات المؤسسة من السلع والخدمات، والحساب 44562 لتسجيل الرسم على القيمة المضافة المفروضة على مشتريات المؤسسة من التثبيات.

مثال: قامت المؤسسة بالعمليات الآتية:

1- شراء بضاعة (نقدا) بـ 100.000 دج خارج الرسم (HT)، فاتورة شراء 13 - وصل دخول 08، TVA=19%

2- شراء جهاز كمبيوتر على الحساب بـ 47.600 دج كامل الرسم (TTC). فاتورة شراء 40، TVA=19%.

3- تسديد فاتورة نقل بـ 12.500 دج (HT)، بشيك بنكي، TVA=19%.

يكون التسجيل في اليومية كالآتي:

		(1)		
	100.000	ح/ مشتريات بضاعة مخزنة	380	
	19.000	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44563	
119.000		ح/الصندوق	53	
		شراء بضاعة (فاتورة شراء 13)		
		//		
	100.000	ح/ مخزونات البضائع	30	
100.000		ح/مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		(وصل دخول 08)		
		(2)		
	40.000	ح/ تجهيزات مكتب	2183	
	7.600	ح/ TVA مسترجعة على التثبيات	44562	

47.600		ح/موردو التثبيتات فاتورة شراء (40)	404	
	12.500	(3) ح/مصارييف نقل السلع	624	
	2.375	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44563	
14875		ح/البنك تسديد فاتورة نقل	512	

ب/ التسجيل المحاسبي عند البيع: تستخدم المؤسسة الحساب 44570 لتسجيل الرسم على القيمة المضافة المحصلة من الزبائن والمسجلة في فواتير البيع

مثال: قامت مؤسسة بالعمليات الآتية:

1- باعت بضاعة (بشيك بنكي) بـ70.000 دج (HT)، وتكلفتها 50.000 دج، فاتورة بيع 576-وصل خروج TVA=09%، 453

2- أجزت سيارة تمتلكها بـ 23.000 (HT)، وتم التسديد لها نقداً، (فاتورة تأجير سيارة رقم 231)، TVA=19%

يكون التسجيل في اليومية كالاتي:

		1		
	76.300	ح/البنك	512	
70.000		ح/مبيعات بضاعة	700	
6.300		ح/ TVA محصلة	44570	
		بيع بضاعة (فاتورة بيع 576)		
		//		
	50.000	ح/ مشتريات بضاعة مباعه	600	
50.000		ح/مخزونات البضائع	30	
		(وصل خروج 453)		
		(2)		
	27370	ح/الصندوق	53	
23.000		ح/نواتج الأنشطة الملحقه	708	

4370		ح / TVA محصلة فاتورة تأجير سيارة رقم 231	44570	
------	--	---	-------	--

ج/ التسجيل المحاسبي عند إعداد وثيقة التصريح الشهري G50: حيث تتم المقاصة بين الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والرسم على القيمة المضافة المحصلة، حيث نقارن بينهما والفرق يسجل في الحساب 44571 إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفروض على مبيعاتها أكبر من مبلغ الرسم المفروض على مشترياتها، ونستخدم الحساب 44566 إذا كان مبلغ الرسم المفروض على المبيعات أقل من مبلغ الرسم المفروض على المشتريات
مثال:

- في 01/31/ن كانت رصيد حساب 44563 مدين بـ50.000دج، رصيد حساب 44562 مدين بـ30.000دج، ورصيد حساب 44570 دائن بـ90.000دج، وفي 02/19/ن قامت المؤسسة بإعداد وثيقة التصريح الشهري G50، ودفع ما يلزم من مستحقات لمصلحة الضرائب بشيك بنكي.
- في 02/31/ن كانت رصيد حساب 44563 مدين بـ60.000دج، ورصيد حساب 44570 دائن بـ60.000دج، وفي 03/14/ن قامت المؤسسة بإعداد وثيقة التصريح الشهري G50.
- في 03/31/ن كانت رصيد حساب 44563 مدين بـ100.000دج، ورصيد حساب 44570 دائن بـ70.000دج، وفي 04/16/ن قامت المؤسسة بإعداد وثيقة التصريح الشهري G50.

المطلوب: التسجيل في اليومية القيود المحاسبية الموافقة للتصريح الشهري G50.

الحل:

		02/19/ن		
	90.000	ح / TVA محصلة	44570	
30.000		ح / TVA مسترجعة على الثببتات	44562	
50.000		ح / TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44563	
10.000		ح / TVA مستحقة الدفع	44571	
		التصريح الشهري G50 لشهر جانفي		
		//		
	10.000	ح / TVA مستحقة الدفع	44571	
10.000		ح/البنك	512	
		تسديد مستحقات مصلحة الضرائب		

		03/14/ن		
60.000	60.000	ح / TVA محصلة TVA / ح مسترجعة على السلع والخدمات التصريح الشهري G50 لشهر فيفري	44563	44570
		04/16/ن		
100.000	70.000 30.000	ح / TVA محصلة ح / TVA مؤجل استرجاعها TVA / ح مسترجعة على السلع والخدمات التصريح الشهري G50 لشهر مارس	44563	44570 44566

ملاحظات:

- يتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة في المؤسسة الفردية أو الجماعية.
- حسابات TVA القابلة للاسترجاع (4456x) تعتبر أصول جارية
- حسابات TVA المستحقة على المبيعات (4457x) تعتبر خصوم جارية