

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
فرع: علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة ومالية



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة  
رقم: .....

تقرير تربص مقدم ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس اكايمي  
تحت عنوان:

## المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة

-دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالمسيلة-

تحت إشراف:

د. طويرات رابح

من إعداد:

- رحنبي آية

- نور ندى هند

# شكر وتقدير

بسم الله و الصلاة والسلام على خير المرسلين سيدنا ونبينا محمد عليه الصلاة والسلام

أول الشكر لرب العالمين الذي أوهبنا العقل وحسن التدبير و التوكل وثانيا نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد المساعدة سواء من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل المتواضع ولو بكلمة تشجيه أو ابتسامة أو بكلمة طيبة.

ونخص بالذكر و الشكر والتقدير أستاذنا الفاضل الدكتور "طويرات رابح"

كما نتوجه بالشكر و الامتنان إلى كل طلبة قسم العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير وبالأخص قسم العلوم المالية و المحاسبية وكذا كل عمال وموظفي مؤسسة سونلغاز.

كما نتقدم بالشكر إلى كل من جاهد من اجل رفع راية العلم و المعرفة.

وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره ويحفظ أمره وان يعمر قلوبنا بمحبته و يرضى عنا.



# إهداء

إلى الوالدين الكريمين راجية من الله عزوجل أن يطيل في عمرهما ويغفر لهما ويرحمهما ويرزقهما

العافية كما ربياني وسعيا من اجل نجاحي وسعادتي في الحياة.

إلى كل أفراد عائلتي وإلى كل الأهل و الأحبة وجميع الأصدقاء إلى الأستاذ الفاضل طويرات رابح، بوسعدية

مسعود وإلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير.

إلى كل زميلاتي بقسم المالية و المحاسبة، و اخص بالذكر زميلتي في هذا العمل "تور ندى هند".

إلى كل من يحمل لقب "رحنبي" وإلى اعز أصدقائي "دمدوم نور" إلى كل من يعرفه قلبي ولم يذكره قلبي وأرجو

من الله سبحانه وتعالى أن يتقبل منا ثمرة الاجتهاد.

"اللهم انفعنا بما علمتنا وانفع غيرنا بعلمنا"

الطالبة: رحنبي آية



# إهداء

بكل حب وخضوع، اهدي ثمرة جهدي إلى الذين كللهم الله بالهبة و الوقار، إلى من علماني العطاء دون انتظار، إلى من احمل دمهما بكل افتخار، إلى الذين علماني ومنحاني زاد التقوى و الصمود و التحدي، إلى من كان دعاؤهما سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي، إلى اللذين ألبساني خصال العفة و الشجاعة و الكرامة أطال الله عمرهما أبي وأمي.

إلى من تقاسموا معي متاعب الحياة (كل من خالتي "تسرين" وجدتي وجدتي) إخواني وصديقاتي خاصة أختي الوحيدة "وصال" وصديقتي "غربي زكية" إلى الذين أناروا بصيرتي بنور العلم، أساتذتي الأفاضل من الطور الابتدائي إلى الجامعة بالأخص (بوسعدية مسعود، عاشوري بدر الدين) إلى كل أساتذتي. إلى الذين تقاسموا معي مشواري الدراسي زملائي زميلاتي واخص بالذكر "رحنبي أية". إلى كل من يحمل لقب "نور" و "جعفري" وإلى كل عائلتي وإلى كل من نساهم القلم ولم ينساهم القلب.

الطالبة: نور ندى هند



## المخلص:

لقد تناول البحث المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة في المؤسسة العمومية الاقتصادية، ولغرض الإحاطة بموضوع الدراسة تم التطرق في الجزء النظري إلى المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة من خلال عرض مفهوم الرسم وتحديد معدلاته وكيفية حسابه ودفعه، والمعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة بدءاً من التسجيل المحاسبي إلى التسوية وكذلك التسديد. أما الجزء التطبيقي تم من خلال الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة سونلغاز بولاية المسيلة. الكلمات المفتاحية: المعالجة المحاسبية، المعالجة الجبائية، الرسم على القيمة المضافة.

## Abstract:

The research has dealt with the accounting and fiscal treatment of the tax on added value in the public economic institution, and for the purpose of understanding the subject of the study, the tax treatment of the fee has been addressed in the theoretical part, On the added value by presenting the concept of the fee and defining its rates and how it is calculated and paid. And the accounting treatment of the value-added fee, from accounting registration to settlement, as well as payment.

As for the applied part, it was done through the field study at the level of the Sonelgaz Foundation in the state of M'sila

**Keywords:** accounting treatment, tax treatment, value-added fee.

الفهرس	
الصفحة	المحتوى
I	شكر وتقدير
II	إهداء I
III	إهداء II
V	الملخص
VI	الفهرس
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
أ	مقدمة
03	1-الإطار النظري للدراسة -الرسم على القيمة المضافة-
03	1-1- مفاهيم أساسية للرسم على القيمة المضافة
06	1-2- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة
13	1-3- المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة
23	2-الإطار التطبيقي للدراسة-دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة-
23	2-1- تقديم مؤسسة سونلغاز بالمسيلة
27	2-2- التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء والبيع الخاصة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر جويلية 2018
29	2-3- تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر جويلية 2018 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة
31	2-4- المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018
34	الخاتمة
35	قائمة المراجع
i	الملاحق

قائمة الجداول		
الرقم	العنوان	الصفحة
01	التعديلات الخاصة بمعدل الرسم على القيمة المضافة	19
02	التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018	31
03	الحسومات المجرة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018	31
04	الضريبة المستحقة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018	32
05	التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018	32
06	الحسومات المجرة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018	32
07	الضريبة المستحقة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018	33

قائمة الأشكال		
الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة	26

## مقدمة

تعد الضرائب و الرسوم أداة من أدوات السياسة المالية للدولة، فهي تعتبر أهم إيراداتها الأساسية التي تمول ميزانيتها، وتضم الضرائب أنواع عديدة أهمها الرسم على القيمة المضافة فهي ضريبة على الاستهلاك مما أدى إلى اعتبارها ضريبة غير مباشرة، فمن حيث الشكل أعيد صياغة قانون الرسم على رقم الأعمال، ومن حيث المضمون خص التعديلات الجوهرية فيما يتعلق بمجال التطبيق ونظام الخصم والتزامات المكلفين بالضريبة وذلك نظرا للامتيازات العديدة التي يتميز بها، فهو بسيط بالدرجة الأولى وأكثر مردودية و اقل تكلفة في تحصيله، وهو وسيلة فاعلة ومتميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها، والدفع بعجلة التنمية الاقتصادية، وأداة تمكن الدولة من خلالها في إطار سياستها المالية تحفيز الاستثمار وجذب رؤوس الأموال.

ومن هنا ارتأينا أن نبحث في هذا المجال وذلك رغبة منا في التطلع على مختلف الجوانب المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة ومعالجته محاسبيا و جبائيا.

### \*إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية في السؤال التالي:

"كيف تقوم المؤسسات بالمعالجة المحاسبية و الجبائية للرسم على القيمة المضافة؟"

وينبثق عن الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

-كيف تتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة؟

-كيف تتم المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة؟

-كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة في مؤسسة سونلغاز بالمسيلة؟

### فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

-الفرضية الأولى: تتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة من خلال تسجيل القيود اليومية في الدفاتر المحاسبية وتطبيق النظام المحاسبي المالي.

-الفرضية الثانية: تتم المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة من خلال تطبيق القوانين و لإجراءات التي ينص عليها قانون الضرائب و الرسوم وقانون المالية.

-الفرضية الثالثة: تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة وفق نظام محكم.



**\* أهداف الدراسة**

- إثراء المعرفة بالمفاهيم الجديدة.
- تزويد الطالب و القراء بمختلف المفاهيم المتعلقة بعنوان البحث.
- محاولة التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية للرسم على القيمة المضافة.

**\* أهمية الدراسة**

- معرفة كيف يعالج الرسم على القيمة المضافة محاسبيا و جبائيا.
- ربط الدراسات النظرية بالجانب التطبيقي.

**\* أسباب اختيار الموضوع**

- الرغبة الشخصية.
- معرفة التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.
- تزويد الذات و التعرف في مجال الضرائب و الرسوم و بالأخص الرسم على القيمة المضافة.

**\* صعوبات البحث**

- ضيق الوقت.
- صعوبة الحصول على مكان إعداد تقرير التريص الميداني.
- نقص في المراجع وصعوبة إيجادها.

**\* حدود الدراسة**

- الحدود الزمانية: تمت هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الدراسية 2022-2023.
- الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية بمؤسسة سونغاز لولاية المسيلة.

**\* الدراسات السابقة**

هناك العديد من الدراسات التي ناقشت موضوع دراساتنا، منها:

- دراسة (جيلالي بهاز وآخرون 2021)، بعنوان: المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، هدف هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال دراسة التشخيصية للمحاسبة الضريبية والحسابات الخاصة بها، وقد توصلت الدراسة إلى أن المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب والمتمثل في الضرائب على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني، والرسم على القيمة المضافة يتم تحديدها وحسابها وتسجيلها وفق قوانين وتشريعات خاصة بها.

## 1- الإطار النظري للدراسة - الرسم على القيمة المضافة -

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

### 1-1- مفاهيم أساسية للرسم على القيمة المضافة

نظرا لعجز نظام الرسم على رقم الأعمال الذي كان مطبقا في الجزائر على مواكبة ومسايرة الظروف الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف وطموحات الدولة خاصة مع الإصلاحات المدرجة في السنوات الأخيرة وبسبب السلبيات التي نتجت على هذا النظام والمتمثلة في المجال الضيق و المحدود و العدد الهائل من الإعفاءات وتعدد المعدلات كل هذه الاختلالات أصبح من الضروري إزالتها، لذلك استوجب القيام بإصلاح جبائي واسع التكامل و التلاؤم الضروريين بين الاقتصاد و الضريبة وعلى اثر ذلك تم إدخال نظام جبائي حديث يقوم بتعويض نقائص نظام الرسم على رقم الأعمال وهو نظام الرسم على القيمة المضافة.

### 1-1-1- نبذة تاريخية عن الرسم على القيمة المضافة

تعود فكرة الرسم على القيمة المضافة على الأقل إلى سنة 1918م حيث تم اختراع هذا الرسم من طرف الحكومة الألمانية بهدف تعويض الرسم على رقم الأعمال المطبق في تلك الفترة، وذلك على يد رجل الأعمال الألماني "فون سيمينز" الذي نادى بها آنذاك وقد ظهر عدة كتاب اقتصاديين في كل من فرنسا و الولايات المتحدة الأمريكية الذين اقترحوا فكرة الرسم على القيمة المضافة، وتم الأخذ بهذه الفكرة بصفة أكثر وضوحا من طرف "موريس لوريه" الذي يعتبر أول من طرح المبدأ المنظم للرسم على القيمة المضافة وذلك في كتابه (الرسم على القيمة المضافة) المنشور سنة 1952م بباريس، وقد ادخل عدة تحسينات على مستوى الرسم على رقم الأعمال منها ما يمس السلع و الخدمات وما يمس تجارة الجملة.

وانطلاقا من سنة 1954م تبنت عدة دول هذا الرسم وأولها فرنسا الذي انشئ فيها الرسم على القيم المضافة بموجب قانون 01 جويلية 1954م غير إن التطبيق الفعلي له كان في 01 جانفي 1958م.

وطبق الرسم على القيمة المضافة في أكثر من 30 بلدا في بداية الثمانينات من القرن العشرين في القارتين الأوروبية و الآسيوية، ومع التطورات الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية العالمية أصبح الرسم على القيمة المضافة نظاما معمولا به في معظم دول آسيا ( اندونيسيا، الفلبين، وتايلاند...) ودول إفريقيا ( تونس، المغرب، و النيجر...) و أوروبا الشرقية ( المجر، وبولونيا...).

إما فيما يخص الجزائر فقد قرر المشرع الجزائري إدراج الرسم على القيمة المضافة في نظامه الجبائي سنة 1992م لاستدراك النقائص المترتبة عن النظام القديم ( نظام الرسم على رقم الأعمال) من جهة، والاستفادة من مزايا النظام الجديد للمدفوعات بالتقسيط الذي يزود الخزينة بإيرادات منتظمة مع تحصيل بسيط من جهة أخرى. (سوزي عدلي ناشد، 2000، الصفحة: 04)

### 1-1-2-تعريف الرسم على القيمة المضافة

يعرف الرسم على القيمة المضافة بأنه: "ضريبة غير مباشرة تمس القيمة المضافة خلال كل مرحلة من عملية الإنتاج، فهو رسم يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي أو التجاري أو الحرفي وعليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، العمليات ذات الطابع أفلاحي أو الخدمات العامة غير تجارية، كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم". (الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2015، الصفحة: 07)

ويعرف الرسم على القيمة المضافة كذلك على أنه: "يتعلق بالقيمة المضافة للمؤسسة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية و التجارية كما أن الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة لفائدة الدولة ليتحملها المستهلك النهائي. (ناصر مراد، 2001، الصفحة: 27)

ويعرف الرسم على القيمة المضافة أيضا بأنه: "ضريبة القيمة المضافة بكل بساطة عبارة عن ضريبة المبيعات في مراحل مختلفة والتي تستثنى مشتريات السلع و الخدمات الوسيطة من القاعدة الضريبية". (غازي عبد الرزاق، 2001، الصفحة: 16)

### 1-1-3-خصائص الرسم على القيمة المضافة

-انه ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخل أو المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.

-إنه ضريبة غير مباشرة: تدفع للخبزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع و الخدمات.

-إنه ضريبة نسبية القيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتج ( الحجم أو الكمية).

-إنه ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: بالفعل في كل مرحلة توزيع، فإن الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج بحيث إن نهاية الحلقة التي اتبعها المنتج، فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.

-إن الضريبة آلية تتوقف على آلية الخصوم: في هذا الصدد، و المراحل المختلفة للمحيط الاقتصادي يجب على المدين أن: يحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات، وأن يخصم من هذه الضريبة، الرسم المنقل للعناصر المشكلة لسعر الكلفة، وعلى أن يدفع للخبزينة الفارق بين الرسم المحصل و الرسم المخصوم.

-إنه ضريبة محايدة: بالفعل الرسم على القيمة المضافة محايدة بالنسبة للمدينين الشرعيين بما أنه تحمل من طرف المستهلك النهائي.

#### 1-1-4- أهداف الرسم على القيمة المضافة:

و تتمثل أهداف الرسم على القيمة المضافة فيما يلي:

-تبسيط الضرائب غير المباشرة، بتعويض (TUGP) و (TUGPS) بضريبة واحدة وهي (TVA) مع تقليص عدد المعدلات من (18) إلى (02).

-الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات.

-تشجيع الاستثمارات و المنافسة من خلال الحيادية وشفافية الضريبة.

-حفز منافسة المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج.

-إحداث انسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغربي علما أن المغرب اعتمد الرسم على القيمة المضافة سنة 1986م، أما تونس في سنة 1988م، وبالتالي دفع وتيرة الاتحاد المغربي. ويفرض الرسم على القيمة المضافة على أساس رقم الأعمال خارج الرسم بتطبيق معدل عادي 17% ومعدل مخفض قدره 7%. (ناصر مراد، 2003، الصفحة: 16)

## 1-2- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

### 1-2-1- تعريف الرسم على القيمة المضافة محاسبيا

وهو ضريبة تفرض على الفرق بين الإنتاج الإجمالي و الاستهلاكات الوسيطة من مواد ولوازم وخدمات، حيث أن الاستهلاكات الوسيطة هي العوامل التي تدخل في إنتاج هذه السلع و الأجرور وضرائب ورسوم ومصاريف مالية واهتلاكات. (بن وارث حجيبة، 2022، الصفحة: 270)

ويعرف الرسم على القيمة المضافة كذلك بأنه ضريبة غير مباشرة، تفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة عن نشاط صناعي أو تجاري، وتقع هذه الضريبة على القيمة النقدية التي يضيفها تدخل المكلف بها إلى الإنتاج.

ويتميز الرسم على القيمة المضافة باتساع وعائه فهو يفرض على السلع و الخدمات المنتجة محليا، وكذلك السلع المستوردة حسب نص المادة الأولى من قانون الرسم على القيمة المضافة.

### 1-2-2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة والاعفاءات من الرسم على قيمة مضافة

\***العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:** تخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا عمليات عديدة، لكن يجب التنبيه إلى أن هذه العمليات الخاضعة للرسم ليست ثابتة فقد تتغير من سنة لأخرى سواء بالزيادة أو بالنقصان حسب ما يأتي به قانون المالية السنوي ( قانون المالية لسنة 1991م وما بعده). لذا على المكلفين بالضريبة متابعة كل التعديلات في أحكام الرسم على القيمة المضافة وجوبا للرسم حسب نص المادة 2 من قانون الرسم على القيمة المضافة العمليات التالية: (قانون الرسوم على الاعمال، 2013، الصفحة: 390-391)

-المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.

-الأشغال العقارية.

-المبيعات و التسليمات على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة و المستوردة و المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

-المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.

-التسليمات لأنفسهم.

-عمليات الإيجار، أداء الخدمات، وإشغال الخدمات و البحث وجميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.

-بيوع 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 الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية.
- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير لأدوات، والمكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو أحجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الأصلية، و الأدوات العتيقة.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون و الشركات، و العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي و البيطري و التي أخضعت للرسم ابتداءً من أول من يناير سنة 1997م. كما تخضع للرسم الخدمات المتعلقة بالإيواء و الإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.
- الحفلات الفنية و الألعاب و التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري العمل به.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد و المواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي. يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب أن يكون المحل مهيناً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.
- \*الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: يحدد قانون الرسم على القيمة المضافة العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة (وهي قابلة للتعديل بموجب قوانين المالية)، ويشمل الإعفاء من الرسم حسب نص المواد القانونية من 8 إلى 13 المواد و البضائع والعمليات التالية: (قانون الرسوم على الاعمال، 2013، الصفحة: 394-416)
- المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة.
- مسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم.
- مصنوعات الذهب، و الفضة و البلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

-العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000 دج أو يساويه، بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130.000 دج، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.  
-عمليات بيع الخبز و الحليب.

-عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.  
العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو أسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين و الطلبة، بشرط ألا يحقق استغلال هذه المطاعم في أي ربح.  
-العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكاري لشهداء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني.

### 1-2-3- التسجيل المحاسبي الرسم على القيمة المضافة

لقد خصص النظام المحاسبي المالي الحساب 445 "الدولة، الرسوم على رقم الأعمال" لتسجيل الرسم على القيمة المضافة كالتالي:  
-د/4456 الرسم على القيمة المضافة المسترجع على المشتريات ويسجل في جانب المدين ويتفرع بدوره إلى:

-د/44562 الرسم على القيمة المضافة المسترجع على التثبيات.

-د/44563 الرسم على القيمة المضافة المسترجع من المخزونات.

-د/44566 الرسم على القيمة المضافة تسبيقات على الحساب.

-د/4457 الرسم على القيمة المضافة المستحقة على المبيعات ويسجل في جانب الدائن ويتفرع بدوره إلى:

-د/44570 الرسم على القيمة المضافة المجمعة.

-د/44571 الرسم على القيم المضافة للدفع.

\*مرحلة الشراء: في حالة شراء المخزونات، أو الخدمات أو التثبيات مع وجود الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع يدخل الأصل للمؤسسة بتكلفة تكون خارج الرسم، أما الرسم على القيمة المضافة يعتبر كحق اتجاه مصلحة الضرائب فيسجل في الجانب المدين في الحسابات المخصصة لها، وتكون المعالجة المحاسبية عند الشراء حسب القيود التالية:

#### حالة مشتريات تثبيات:

2xx	ح/مشتريات التثبيات	XXXX
44562	ح/ ر ق م مسترجعة عن التثبيات	XXXX

XXXX		ح/ البنك	512	
XXXX		ح/ موردو التثبيتات فاتورة الشراء رقم.....	404	

## حالة المشتريات مخزونات:

	XXXX	ح/مشتريات المخزونات		38
	XXXX	ح/ ر ق م مسترجعة عن المخزونات		44563
XXXX		ح/ البنك	512	
XXXX		ح/ موردو المخزونات فاتورة الشراء رقم.....	401	

\*مرحلة البيع: عند بيع السلع، المنتجات أو الخدمات، فإن المورد سوف يحصل من الزبون على قيمة الرسم على القيمة المضافة فيعتبرها ديناً اتجاه مصلحة الضرائب لذا يسجلها في الجانب الدائن للحسابات المخصصة لها. وتكون المعالجة المحاسبية عند الشراء حسب القيود التالية:

	XXXX	ح/البنك		512
	XXXX	ح/ زبائن أوراق القبض		41
XXXX		ح/ مبيعات	70	
XXXX		ح/ ر ق م المسترجعة فاتورة بيع رقم.....	4457	

وتقوم المؤسسة بالتصريح دورياً ( كل شهر) بالضريبة على القيمة المضافة لدى مصالح الضرائب وتدفع الفرق بين القيمة المضافة للمبيعات و القيمة الضريبية المضافة للمشتريات، أي إجراء مقاصة مالية فيما يتعلق لحسابين 4456 و 4457 لينتج لدينا الحساب 4458 " الرسم مستحق الدفع" ثم في الأخير نبين طريقة دفع المستحقات، ويتم حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها كالتالي:

الضريبة على القيمة المضافة الواجب دفعها= الرسم على القيمة المضافة للمبيعات- رسم القيمة المضافة

للمشتريات.

$$\text{ح/4458} = \text{ح/4457} - \text{ح/4456}$$

وهذا مع شرط أن تكون (TVA) المبيعات اكبر من (TVA) المشتريات. أما في حالة العكس،

فهذا يعني أن المؤسسة لها حق عند إدارة الضرائب واجبة الاسترجاع.

كما يجدر بالذكر أن هناك معدلين للضريبة العادية **19%** ومخفض **9%**، المعدل المخفض **9%** يطبق على القطاعات الحساسة كالسكن و الاتصالات والصحة مع الإشارة إلى إعفاء بعض القطاعات الاقتصادية كلياً من الضريبة على القيمة المضافة لتشجيع الاستثمار فيها.

#### 1-2-4 تسوية الرسم على القيمة المضافة

يتم ترصيد حساب الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع و الرسم القيمة المضافة المحصل عن طريق الفارق ويعالج إما الرسم على القيمة المضافة دين أو رسم على القيمة المضافة للدفع:

\* حالة التسبيق الرسم على القيمة المضافة: تظهر هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع اقل من الرسم المستحق، فيكون للمؤسسة فائض ويسجل الفرق في المدين لحساب الدولة "4459" الرسم على القيمة المضافة المؤجل يسجل كما يلي:

	<b>XXXX</b>	د/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المحصل.	<b>4457</b>
	<b>XXXX</b>	د/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة تسبيق.	<b>4459</b>
<b>XXXX</b>		د/ الدولة الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع. تسجيل التصريح بالرسم على القيمة المضافة	<b>4456</b>

ملاحظة: التصريح يجب أن يكون قبل 20 من الشهر أو الفصل اللاحق.

-التسجيل المحاسبي للتسبيق في حالة الشراء: عندما تدفع المؤسسة تسبيق عن شراء مخزون فيعتبر حقاً لها عند المورد ويسجل في د/4091 وبمجرد وصول الفاتورة يرصد د/4091 ويسدد الزبون ما تبقى من مبلغ الفاتورة فقط، ويكون القيد كما يلي:

عند الزبون	
استلام فاتورة المشتريات	دفع تسبيق للمورد
من د/ 38 مشتريات مخزنة من د/ 4456 ر ق م على مشتريات إلى د/401 مورودون إلى د/ 4091 الموردون- تسبيقات ودفعات مسددة	من د/4091 مورودون- تسبيقات ودفعات مسددة إلى د/ 512- البنك أو إلى د/53 الصندوق

-التسجيل المحاسبي للتسبيق في حالة البيع: عند استلام تسبيق مخزون من الزبون فيعتبر دين على المورد لصالح هذا الزبون ويجب عليه إرجاعه في حالة تنفيذ الطلبية، ويسجل بالتحديد في د/4191 كما يبينه القيد أدناه.

وعند تحرير وتسليم الفاتورة أي عند إتمام عملية البيع يرصد د/ 4191 ويستلم المورد القيمة المتبقية من الفاتورة ويكون القيد كما يلي:

عند المورد	
استلام التسبيق من الزبون	تحرير فاتورة البيع وترصيد التسبيق
من د/ 512 البنك أو د/ 53 الصندوق إلى د/ 4191 الزبائن، تسبيقات ودفعات مستلمة	من د/ 411 الزبائن من د/ 4191 الزبائن، تسبيقات ودفعات مستلمة إلى د/ 70 مبيعات إلى د/ 4457 ر ق م مجمعة

الرسم على القيمة المضافة مستحقة الدفع ( إما د/ 4455 الدولة، ر ق م واجبة الدفع أو د/ 44567 الدولة، ديون ر ق م) = في هذه الحالة إما يكون الرصيد في صالح إدارة الضرائب، ويتم تسوية وضعية المؤسسة بدفع مبلغ الرسم على القيمة المضافة واجبة السداد، وإما يكون رصيد لصالح المؤسسة، ففي هذه الحالة يبقى دين الرسم على القيمة المضافة حقا للمؤسسة، يتم ترصيده عند إجراء عمليات المقاصة المقبلة، أو المطالبة به لدى مصلحة الضرائب بعد مرور المدة القانونية. ويتم حساب الرسم المستحق للدفع كالتالي:

الرسم مستحق الدفع = الرسم المحصل على المبيعات - الرسم القابل للاسترجاع

ومن حالاته: (عمران عبد الحكيم، 2021، الصفحة: 03-07)

-الحالة الأولى: إذا كان الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة المحصل أعلى من الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع: يكون في هذه الحالة وجود لرسم على القيمة المضافة واجب الدفع من طرف المؤسسة ضمن د/ 4458، بحيث يكون القيد المحاسبي في نهاية الشهر المعني كما يلي:

	XXXX	.....التاريخ.....		
		د/ ر.ق.م المحصل على المبيعات	44571	
XXXX		د/ ر.ق.م القابل للاسترجاع على السلع و الخدمات	44566	
XXXX		د/ ر.ق.م الواجب الدفع	4458	
		تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر ...		

ملاحظة: الرصيد الدائن ل: د/ 4458 = (رصيد د/ 44571 - رصيد د/ 44566)

-**الحالة الثانية:** إذا كان الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة المحصل اقل من الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع: يكون في هذه الحالة وجود لرصيد مدين ضمن د/ **44567**، ويكون القيد المحاسبي في نهاية الشهر المعني كما يلي:

		..... <b>التاريخ</b> .....		
	XXXX	د/ ر.ق.م المحصل على المبيعات		<b>44571</b>
	XXXX	د/ ر.ق.م دفعات على الحساب		<b>44567</b>
XXXX		د/ ر.ق.م الواجب الدفع	<b>4458</b>	
		تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر...		

ملاحظة: الرصيد الدائن ل: د/ 44567 = (رصيد د/ 44571 - رصيد د/ 44566).

-**الحالة الثالثة:** إذا كان الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة المحصل يساوي الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع: يكون في هذه الحالة القيد المحاسبي في نهاية الشهر المعني كما يلي:

		..... <b>التاريخ</b> .....		
	XXXX	د/ ر.ق.م المحصل على المبيعات		<b>44571</b>
XXXX		د/ ر.ق.م القابل للاسترجاع على السلع و الخدمات	<b>44566</b>	
		تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر...		

-**الحالة الرابعة:** إذا كان الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة المحصل أعلى من مجموع كلا من الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع و الرصيد الشهري لـ د/ **44567**: ر.ق.م، دفعات على الحساب: يكون في هذه الحالة وجود لرسم على القيمة المضافة واجب الدفع ضمن الجانب الدائن من د/ **4458**، ويكون القيد المحاسبي في نهاية الشهر المعني كما يلي:

		..... <b>التاريخ</b> .....		
	XXXX	د/ ر.ق.م المحصل على المبيعات		<b>44571</b>
XXXX		د/ ر.ق.م دفعات على الحساب.	<b>44567</b>	
XXXX		د/ ر.ق.م الواجب الدفع.	<b>4458</b>	
XXXX		د/ ر.ق.م القابل للاسترجاع على السلع و الخدمات.	<b>44566</b>	
		تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر...		

ملاحظة: الرصيد الدائن ل: د/4458 = (رصيد د/44571 - رصيد د/44566 + د/44567)

- الحالة الخامسة: إذا كان الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة المحصل اقل من مجموع كلا من الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع و الرصيد الشهري ل: د/44567: ر.ق.م دفعات على الحساب: يكون في هذه الحالة وجود لرصيد جديد ضمن الجانب المدين ل: د/44567 ر.ق.م دفعات على الحساب، وبذلك يكون القيد المحاسبي في نهاية الشهر المعني كما يلي:

		.....التاريخ.....		
	XXXX	د/ ر.ق.م المحصل على المبيعات	44571	
	XXXX	د/ ر.ق.م دفعات على الحساب (الرصيد الجديد)	44567	
XXXX		د/ ر.ق.م القابل للاسترجاع على السلع و الخدمات	44566	
XXXX		د/ ر.ق.م، دفعات على الحساب (رصيد الشهر السابق)	44567	
		تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر.....		

ملاحظة: الرصيد الجديد المدين ل: د/44567 = رصيد د/44571 - رصيد(د/44566+د/44567)

### 1-3-3- المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة

#### 1-3-1- تعريف الرسم على القيمة المضافة جبائيا

هي ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك من خلال إدماجها في اسعار السلع و الخدمات، لكن مهمة تحصيلها تستند الى طرف ثالث قد يكون منتج سلع او مقدم للخدمات او وسيط بينهما وبين المستهلك النهائي، حيث يلزمه القانون بتوريدها الى الخزينة العمومية (زرواق الحواس، 2022، الصفحة: 333)

#### 1-3-2- مجال التطبيق و الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

1-3-2-1- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة: ان تحديد مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يعني البحث عن العمليات الخاضعة لهذا الرسم فالمبدأ العام ان العمليات التي تتوفر فيها المواصفات التي نص عليها القانون تدخل في مجال التطبيق. تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا او تجاريا او حرفي والتي يقوم بها الاشخاص بصفة اعتيادية او عرضية بحيث تقسم العمليات الخاصة للرسم على القيمة المضافة الى قسمين:

\*العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة: يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقا وجوبا

على: (صغير خيرة، 2016، الصفحة: 38)

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- الاشغال العقارية.
- المبيعات و التسليمات على الحال الاصلي، من المنتجات او البضائع الخاضعة للضريبة و المستورة و المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- التسليمات لأنفسهم.
- عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.
- الاملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة او حاجيات مستثمراتهم المختلفة، على الا تستعمل هذه الاملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة او تكون معفاة طبقا للمادة 9.
- عمليات الايجار و اداء الخدمات واشغال الخدمات و البحث وجميع العمليات من غير المبيعات والاشغال العقارية.
- بيوع العقارات او المحلات التجارية التي يمارسها الاشخاص الذين يشترون هذه الاملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية او عرضية، قصد اعادة البيع.
- المتاجرة في الاشياء المستعملة من غير الادوات، والمكونة كليا او جزئيا من البلاتين او الذهب او الفضة او من احجار كريمة طبيعية.
- العمليات المحققة في اطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الاشخاص الطبيعيون و الشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه طبي و البيطري.
- الحفلات الفنية و العاب التسلية بمختلف انواعها التي ينظمها اي من الاشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري العمل به.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف و التليكس التي تؤديها ادارة المواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.
- ويجوز للأشخاص الطبيعي او الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، ان يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على ان يزودوا بسلعا وخدمات:
- للتصدير.
- الشركات البترولية.

- للمكلفين بالرسم، الآخرين.

- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء. (صغير خيرة، 2016، الصفحة: 39)

- يمكن طلب الاختيار في اي وقت من السنة ويجب اعلام مفتشية الضرائب المنتمي اليها المكلف بالضرائب، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الاول من الشهر الذي تم فيه اكتتاب الاختيار.

**\* الاشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة**

يخضع للرسم على القيمة المضافة الاشخاص الاتية:

- الاشخاص او الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية او ثانوية، بعمليات التصنيع و التحويل.

- الاشخاص الطبيعيون او الاعتباريون الذين يملكون محلات يقومون فيها بعمليات التغليف و التعليب او ارسال وايداع هذه المنتجات.

- الاشخاص او الشركات الذين يسندون للغير للقيام بعمليات التغليف و التعليب و الايداع.

- تجار الجملة الذين يبيعون اما لتجار اخرين بغية اعادة البيع او لمؤسسات الجماعات العمومية او الخاصة.

- الشركات الفرعية، تعد الشركة الفرعية كل شركة تكون في تبعية لشركة اخرى او تحت ادارتها.

**1-3-2-2-الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:** يمكن تبويب العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة الى:

**\*العمليات المعفاة و التي تتم في الداخل:** شملت المادة(8) من قانون الرسم على القيمة المضافة على عدة استثناءات بالنسبة للعمليات التي تتم في الداخل نذكر منها:

-المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم المجمدة.

-عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات و مسالخ الذبح، التي تخضع للرسم على الذبح، ولكن فيما يخص البيع الاول بعد الذبح.

-العمليات التي يقوم بها الاشخاص الذين يقل رقم اعمالهم الاجمالي عن المبلغ 30.000.000 دج او يساويه.

-العمليات المنجزة بين الشركات الاعضاء التابعة لنفس المجموعة.

-كما تعفى جميع المنتجات، المواد الغذائية، الاعمال، و الخدمات من الرسم على القيمة المضافة و المحددة في المادة(9) من قانون الرسوم على رقم الاعمال.

**\*العمليات المعفاة عند الاستيراد:** هناك جملة من الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة والتي تخص عمليات الاستيراد نذكر منها:

-المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة، وذلك وفقا لنفس الشروط وبنفس التحفظات.

-البضائع الموضوعة تحت الانظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: الاستيداع، القبول المؤقت، العبور، المناقلة و الايداع.

-الذهب للاستعمال النقدي و النقود الذهبية.

-البضائع المستوردة في اطار المقايضة.

\***العمليات المعفاة عند التصدير:** باستثناء عمليات التصدير والتي تتعلق بالتحف الفنية، الاحجار الكريمة، والمعادن النفيسة، فان جميع عمليات البيع و الصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة المعفية من الرسم على القيمة المضافة اذا توفرت فيها الشروط التالية:

-ان يقيد البائع او الصانع الارساليات في المحاسبة وبصفة منتظمة، جميع المعلومات (علامة البضائع، تاريخ تسجيلها، قيمتها ووجهتها...)

-تقييد علامات البضائع وارقامها في الوثيقة (تذكرة النقل، ورقة البيع بالجملة او غير ذلك...)

-ان لا يكون التصدير مخالفا للقوانين و التنظيمات.

\***نظام الشراء بالإعفاء:** يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح للخاضعين للضريبة الذين ليس بإمكانهم ادراج الرسم المدفوع على الشراء، الحق في اقتناء كل الاملاك، و السلع و الخدمات المخصصة اما لتصدير او انتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية.

وحسب المادة 42 من قانون الرسم على رقم الاعمال التي تنص على ما يلي:

يمكن ان يستفيد من الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة، شريطة مراعاة احكام المواد من

43 الى 49 من هذا القانون:

-المواد و الخدمات وكذا الاشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث او الاستغلال او النقل عن طريق الانابيب للمحروقات و تمييع الغاز وعزل البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات و الموجهة لتحويلها بصورة حصرية للانشطة المذكورة اعلاه وكذا المواد و الخدمات و الاشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير.

-المشتريات او البضائع المستوردة و المحققة من قبل مصدر و المخصصة اما للتصدير او لإعادة تصديرها على حالها او لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضيبيها وتغليفيها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.

-المشتريات من المواد الاولية او العناصر التي تدخل في الصنع والغلافات الخصوصية التي تستعمل في صناعة وتوضيب او تغليف او تسويق المنتجات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة او موجهة لقطاع معفى من هذا الرسم، الا اذا نصت على ذلك أحكام مخالفة لهذا القانون.

-مقتنيات مواد التجهيز و الخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء او التوسيع، عندما تقوم بها مؤسسات تمارس نشاطات أنجزها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني للقرض المصغر، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة).

-المواد و الخدمات المقتناة في اطار صفقة مبرمة بين مؤسسة اجنبية لا تملك بموجب التشريع الجبائي الساري، ودون المساس بإحكام الاتفاقيات الجبائية الدولية، منشأة مهنية دائمة في الجزائر مع متعاقد شريك يستفيد من الاعفاء من الرسم.

وللاستفادة من هذا النظام يجب توفر الشروط التالية:

-ان تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي.

-مسك المؤسسة المستقيدة لدفاتر المحاسبية بشكل قانوني.

-تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة او أجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

-إيداع في نهاية السنة المالية وفي (15) جانفي على الأكثر، لدى مفتشية الضرائب التابعة لها كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم.

### 1-3-3-1-معدلات الرسم على القيمة المضافة وعمليات الحسم المرتبطة بها

1-3-3-1-معدلات الرسم على القيمة المضافة: يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يحدد بواسطة القانون، وهذا على أساس وعاء الضريبة و المتمثل في رقم الأعمال، والملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت تعديلا ابتداءً من سنة 1992م، وأصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2001م تتشكل من معدلين العادي 17% و المعدل المخفض 7% أما في سنة 2017م تم تعديل هذين المعدلين وفق قانون الرسم على رقم الأعمال وفقا للمادة 23 التي تقوم بتحديد المعدل المخفض الى 9% و المادة 21 التي تقوم بتحديد المعدل العادي 19%.

-المعدل العادي: تحصل الرسوم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته 19% ويطبق على العمليات و الخدمات و المنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض.

- المعدل المخفض: يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9% ويطبق على المنتجات والعمليات والخدمات حسب السياسة الاقتصادية المتبعة.
- وفيما يخص الأملاك، الخدمات و العمليات التي تخضع للمعدل المخفض، فإن قوائمها تحدد في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وهي:
- عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء و الغاز الطبيعي فيما يخص استهلاكها يقل عن 250 كيلو واط/ ساعي بالنسبة للكهرباء و 2500 وحدة حرارية لكل ثلاثة اشهر بالنسبة للغاز الطبيعي.
- العمليات المنجزة من طرف ورشات بناء السفن و الطائرات.
- اعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية او التي تتجز لصالحها، وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدوريات.
- عمليات البناء واعادة التهيئة او بيع السكنات.
- المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- ايجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها.
- المهن الطبية.
- عمليات ترميم الاثار و الاماكن الخاصة بالتراث الثقافي.
- بائعو الاملاك وما شابهها.
- المستفيدون من الصفقات.
- الوكلاء بالعمولة و السماسرة المحددة انشطتهم عن طريق التنظيم.
- مستغلو سيارات الاجرة.
- العروض المسرحية و الباليه و الحفلات الموسيقية و السيرك والعروض و المنوعات و الألعاب و العروض المسلية بمختلف أنواعها.
- خدمات التعليم و التربية المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة، بما فيها مؤسسات التكوين و التعليم الحضري.
- عمليات نقل المسافرين بالسكة الحديدية.
- عمليات القرض بضمان الممنوح للعائلات.
- الأكياس البلاستيكية المنتجة في الجزائر و المخصصة لتوضيب الحليب.
- الكتب المطبوعة و المنشورة في صيغة رقمية.
- دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محليا.

ويمكن تلخيص مختلف التعديلات لمعدل الرسم على القيمة المضافة من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم (01): التعديلات الخاصة بمعدل الرسم على القيمة المضافة**

قانون المالية لسنة 2017	قانون المالية لسنة 2001	قانون المالية لسنة 1997	قانون المالية لسنة 1995	قانون المالية لسنة 1992	قوانين المالي المعدلات
9%	7%	7%	7%	7%	المعدل المخفض
ملغى	ملغى	14%	13%	13%	المعدل المخفض
19%	17%	21%	21%	21%	المعدل العادي
ملغى	ملغى	ملغى	ملغى	40%	المعدل المرتفع

**1-3-2-3-2-عمليات الحسم المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة:** تنص المادة 29 من قانون الرسم على رقم الأعمال على انه " يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير، أو وثائق الاستيراد، و الممثل للعناصر المكونة لسعر العملية الخاضعة للضريبة، قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية. وعليه فانه يمكن لاي شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة ان يستفيد من حق خصم هذا الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات من الرسم المستحق على المبيعات وهذا ان توفرت الشروط الشكلية و الموضوعية التالية:

**\*الشروط الشكلية**

- يجب اظهار الرسم على القيمة المضافة على فاتورة الشراء.

- يمارس حق الحسم بواسطة تصريح في كشف (Serie G50)

- يرفع مع كشف (Serie G50) حالة مفصلة لفواتير الشراء عليها كل المعلومات الخاصة بالموردين.

**\*الشروط الموضوعية**

- يجب ان يكون المكلف خاضعا للرسم على القيمة المضافة.

- يجب ان يكون حق الحسم مسموحا به بنص قانوني.

- يجب ان تستعمل المواد او المنتجات او الخدمات في عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة فعلا بعد

تحويلها او بدون ذلك.

- لا يمكن ان يمارس حق الحسم على الفواتير التي تتعدى مبلغها 100.000 دج الا اذا تم التسديد عن طريق

البنك.

يجب ان تشتري المواد في حالة جديدة او مجددة.

يجب ان تسجل هذه المواد في الدفاتر المحاسبية بسعر شرائها او سعر تكلفتها خارج الرسم.

يجب ان يؤدي العتاد الى المساهمة في تحقيق عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

يجب ان تحفظ في ذمة المؤسسة لمدة 5 سنوات، بعد تاريخ شرائها او انشائها.

**1-3-4- كيفية التصريح والدفع للرسم على القيمة المضافة:** يكتسي هذا الجانب طابعا مهما سواء

بالنسبة لإدارة الضرائب أو بالنسبة للمكلفين بالرسم، لا يمكن تجاهل هذه الالتزامات أو عدم تقديمها)

(التصريحات) في مواعيدها القانونية عملا بمبدأ عدم الاعتذار بجهل القانون، إذ تتمثل التزامات

الخاضعين للرسم على القيمة المضافة (المدين بالضريبة) فيما يلي:

#### \* كيفية التصريح

-**التصريح بالوجود:** من التزامات المدين بالضريبة اكتتاب تصريح لدى مفتشيه الضرائب في الأجل

القانوني الذي لا يتعدى 30 يوما اعتبارا من تاريخ بداية النشاط، زيادة على ذلك على الشركات

إرفاق التصريح بالوجود نسخة مطابقة ومصادق عليها من قانونها الأساسي، (خلاص رضا، 2012،

الصفحة: 154)

" كما يلتزم باكتتاب هذا النوع من التصريح الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والذين يمارسون

نشاطا يخص المساعدة التقنية، البحوث و الدراسات، ولا يتوفرون على مؤسسة مستقرة في الجزائر

يقيمون بها، أي الأنشطة لصالح مؤسسات في الجزائر. ويعفى من التصريح بالوجود المؤسسات

الأجنبية التي تقوم بعمليات داخل الجزائر وأوكلت هذه المهمة إلى شريكها الزبون في الجزائر.

-**التصريح بالعمليات المحققة:** فيما يتعلق بالتصريح بالعمليات المحققة نجد التصريح الشهري و

التصريح الثلاثي.

-**التصريح الشهري:** يتوجب على الخاضعين للرسم تقديم التصريح خلال 20 يوما من كل شهر،

ويكون التصريح مطابق لنموذج المسلم من طرف الإدارة، يحتوي على معلومات خاصة بالشهر

السابق تتمثل فيما يلي: المبلغ الإجمالي للعمليات المحققة، العمليات الخاضعة للرسم بالتفصيل.

-**التصريح الثلاثي:** على المدين بالضريبة تقديم تصريح برقم أعمال خلال 20 يوم الأولى التي تلي

الثلاثي الذي يتم بموجبه استحقاق الحقوق. (خلاص رضا، 2012، الصفحة: 155)

وكي يكون التصريح ثلاثي يشترط أن: يكون المبلغ المتوسط على رقم الأعمال المحقق خلال السنة

الماضية يقل عن 2500 دج شهريا، وإرسال طلب صريح إلى رئيس المفتشية المختصة إقليميا.

-**التصريح بالتوقف:** بموجب المادتين 57 و 58 من قانون الرسم على رقم الأعمال، يشترط على المكلف في حالة التوقف عن نشاطه الخاضع للرسم على رقم الأعمال ما يلي: تقديم السجل التجاري إلى الغرفة التجارية لتوقف نشاطه ويحصل بالمقابل على وثيقة تبرر توقفه عن النشاط الذي كان يمارسه مع دفع الحقوق الواجبة، بعدها يقدم التصريح مرفوق بنسخة من هذه الوثيقة للمفتشية التي تسلمت التصريح بالوجود في الأجل القانوني مدته 10 أيام التي تلي التوقف أو التنازل.

\* **طريقة الدفع:** تختلف الطريقة باختلاف النظام الذي يخضع له المدين بالرسم فيما إذا كان نظام حقيقي أو نظام جزافي

#### - حالة الخضوع إلى النظام الحقيقي

أ- **النظام العام:** يتوجب على الخاضع المدين بالرسم على القيمة المضافة دفعها عند تقديم التصريح.

ب- **نظام الأقساط الواقعية:** يطبق هذا النظام على الأشخاص الذين يملكون إقامة دائمة و الذين يمارسون نشاطهم منذ 6 أشهر على الأقل.

ج- **شروط تطبيق هذا النظام:** يشترط ترخيص الإدارة من اجل تطبيق هذا النظام إضافة إلى تقديم طلب في هذا الشأن وذلك قبل 1 فيفري من كل سنة إلى مفتشية الضرائب المعنية.

د- **واجبات الأشخاص الخاضعين لهذا النظام:** يفرض على الخاضعين لنظام الأقساط الوقتية بما يلي: (خلاص رضا، 2012، الصفحة: 157-159)

- إيداع كل شهر تصريح يبين فيه بوضوح ولكل سنة رقم أعمال الخاضع للضريبة يساوي الجزء الثاني عشر (1/12) لرقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة.

- دفع الرسم المطابقة، بعد خصم الرسوم منها القابلة للحسم المذكورة في فواتير الشراء.

- إيداع إذا اقتضى الأمر خلال 25 يوما من شهر افريل الضريبة الناتجة عن الفرق بين:

- الحقوق المستحقة فعلا.

- الأقساط المدفوعة.

في حالة وجود مبلغ زائد، يخصم هذا المبلغ من الأقساط التي تستحق في وقت لاحق أو يرد إلى المدين بالضريبة إذا توقف خضوعه للضريبة.

- **حالة الخضوع للنظام الجزافي:** يتم دفع الرسم على القيمة المضافة بمقدار 1/4 كل ثلاثة أشهر وهذا قبل انتهاء آخر يوم من الثلاثي كأقصى أجل.

أ- **نظام الاقتطاع من المصدر:** يطبق نظام الاقتطاع من المصدر على العمليات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يقيمون في الجزائر.

ب- واجبات الشخص الذي يقوم بالدفع: يتعين على كل شخص، شركة أو جمعية يطبق عليها الاقتطاع من المصدر ما يلي:

- القيام بتطبيق الاقتطاع إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة التابع لمقر سكنه خلال العشرين (20) يوما المالية للشهر الذي تمت بصده الاقتطاعات.

- تسليم المعنيين بالأمر وصلا يقتطع من دفاتر بقسائم مرقمة تقدمه الإدارة يحتوي على ما يلي:  
- تاريخ الدفع.

- اللقب و الاسم الشائعين للشخص الذي تحمل الاقتطاع ومهنته وعنوان مسكنه أو إذا تعلق الأمر بشركة فعنوانها ومكان مقرها.

- سبب الدفع، ومبلغه الإجمالي ومبلغه الصافي الخاضع للضريبة ومبلغ الاقتطاع المطبق عليه، كل دفع يجب أن يرفق بالوصل الذي يكون مؤرخا وممضيا من طرف الجهة الدافعة و الذي يجب أن يحتوي على: اسم وعنوان الشخص الذي قام بالدفع، الشهر الذي تم فيه الاقتطاع، رقم الوصل، المبالغ الإجمالية للدفع الشهري، المبلغ الصافي الخاضع للضريبة و المبلغ الكلي للاقتطاعات.

ج- مراجعة رقم الأعمال المزمع التصريح به (المصرح به): هناك حالتين يجب أخذهما بعين الاعتبار:

- المدينين بالضريبة والذين يقل رقم أعمالهم، خلال السداسي الأول من السنة 1/3 رقم الأعمال المحقق في السنة الماضية: يمكن للمدينين بالضريبة الذين اختاروا نظام الأقساط الوقتية والذين سجلوا، خلال السداسي الأول من السنة، رقم أعمال يزيد عن ثلثي رقم الأعمال خلال السنة المنصرمة، طلب مراجعة حساب رقم الأعمال المصرح به أو الواجب التصريح به وذلك اعتمادا على ضعف رقم الأعمال المسجل خلال السداسي الأول.

- المدينين بالضريبة الذين يزيد رقم أعمالهم خلال السداسي الأول من السنة عن 2/3 رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة: يتعين المدينين بالرسم الذين اختاروا نظام الأقساط الوقتية و الذين سجلوا خلال السداسي الأول من السنة، رقم أعمال يزيد عن ثلثي الرقم المحقق في السنة السابقة، القيام بالتصريح قبل 25 جويلية، وتمم مراجعة أرقام أعمالهم المصرح بها على أساس ضعف رقم الأعمال المحقق في السداسي الأول.

## 2- الإطار التطبيقي للدراسة-دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة-

خصص هذا الإطار للتعريف بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة، ودراسة وتحليل عمليات الشراء والبيع الخاصة بها الشهرية وبيان المعالجة المحاسبية والجبائية لها.

### 2-1- تقديم مؤسسة سونلغاز بالمسيلة

سيتم في هذا العنصر من الدراسة الميدانية التعريف بمؤسسة سونلغاز محل الدراسة، من خلال التعريف بمجمع سونلغاز، والتعريف بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة وهيكلها التنظيمي، وعرض لأهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

**2-1-1- تقديم مجمع سونلغاز:** ظهر مجمع سونلغاز في إطار القوانين الجديدة للشركات القابضة لسونلغاز والتي كرسست من خلاله مبدأ المجمعيات الصناعية، حيث تكونت من الشركة ذات الأسهم سونلغاز (Sonelgaz-SPA) وفروعها، وهذه الأخيرة تقوم بجميع العمليات التشغيلية الموكلة لها من الشركة القابضة لسونلغاز والتي تضمنت حالياً تسيير المجمع من خلال مهام القيادة والإستراتيجية، ولهذا الغرض تقوم الشركة بوضع وتنفيذ إستراتيجية التنمية الشاملة للمجمع فضلا عن السياسة المالية والموارد البشرية، كما تهدف إلى إدارة المحفظة ومراقبة تطبيق الأنظمة وتنفيذ مهام التدقيق الداخلي والتفتيش.

وتعتبر مؤسسة سونلغاز المشغل الوحيد في مجال إمدادات الكهرباء والغاز في الجزائر، حيث تساهم في تنفيذ السياسة الوطنية للطاقة من خلال برامج التنفيذ الرئيسية في مجال كهربية الريف والحضر وتوزيع الغاز، مما رفع معدل التغطية بالكهرباء وصل إلى 98% ومعدل التغطية بالغاز 43%، وعرف تطور شركة سونلغاز محطات تاريخي هامة، وهي موضحة في النقاط التالية:

- بداية استغلال الكهرباء في الجزائر بداية القرن العشرين.

- مرحلة دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية للجزائر 1962-1969.

- مرحلة إنشاء الشركة سنة 1969.

- مرحلة إعادة الهيكلة الأولى سنة 1983.

- مرحلة جديدة لسونلغاز سنة 1991.

- التحول إلى شركة ذات أسهم في سنة 2002.

- مرحلة توسيع مجمع سونلغاز 2004-2006.

-مرحلة الانتهاء من إعادة الهيكلة 2007-2009.

- تعديل القانون الأساسي لسونلغاز سنة 2011.

- نهاية سنة 2018 صدر مخطط تنظيمي جديد يغير تسمية مديريات التوزيع إلى امتياز توزيع الكهرباء والغاز مع الحفاظ على نفس المهام والكيفيات وكذا عدد المديريات الجهوية.

**2-1-2-التعريف بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة:** مديرية سونلغاز بالمسيلة من ضمن 16 مديرية تابعة للمديرية الجهوية للشرق بقسنطينة، كانت أو انطلاقة لها في 1979/01/02، وقد وضعت في خدمة زبائنها الذين يفوق عدد 31 ألف زبون في الكهرباء و142 ألف زبون في الغاز، بـ 5 مقاطعات كهرباء و5 مقاطعات غاز، و7 وكالات تجارية، وهي تسير شبكة كهربائية طولها يصل إلى 5491 كم توتر منخفض و5965 كم توتر متوسط أي بنسبة تغطية كهربائية 88% وشبكة للغاز تفوق 3279 كم أي بنسبة 75%، وبتعداد يصل إلى 835 عامل.

وتقع مديرية سونلغاز بالمسيلة (توزيع الكهرباء والغاز) في وسط المدينة في شارع ابن باديس، وهي عبارة عن بناية بطابقين إضافة إلى طابق أرضي يطل على الشارع بواجهتين، واجهة جنوبية في المدخل الرئيسي للمديرية أين يتم تسديد فواتير الكهرباء والغاز واستقبال الزبائن، وواجهة غربية تتمثل في المدخل الرئيسي لإدارة المديرية، كما يوجد مدخل ثالث من الناحية الشرقية يطل على مجمعات سكنية خاص بالسيارات والشاحنات الخاصة بالمديرية، وتتمحور وظائف مديري سونلغاز بالمسيلة ضمن إطار اختصاصها فيما يلي:

- ضمان نوعية واستمرارية الخدمة.
- تقديم الخدمات (تركيب العدادات، صيانة الشبكات ذات التوتر المنخفض).
- تطوير شبكات الكهرباء والغاز التي تمكن من تزويد الزبائن الجدد.
- استقبال وتوجيه الزبائن.
- ضمان التوازن بين الطلب والعرض في مجال الطاقة.
- التحصيل وإعداد الفواتير.
- ضمان أمن الأشخاص والمواد التي لها علاقة مع نشاط العمل والتوزيع.
- ضمان التسيير الحسن للموارد البشرية والعتاد اللازم للعمل.
- التحديد والتعريف بالكيفيات والإمكانات المتعلقة بالتطبيق (التجهيزات والتركيبات الكهربائية الغازية وكذا المتعلقة بأجهزة القياس والحساب).
- ضمان التمويل اللازم لتحقيق وتنفيذ البرامج المسطرة.
- تساهم في السياسة المنتهجة من طرف المديرية العامة فيما يخص الأداءات المقدمة للعملاء لتحقيق ميزة استراتيجية.

2-1-3-الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة: تبعا لطبيعة الدراسة تمت الدراسة الميدانية بمصلحة المحاسبة والمالية إين وجدنا جميع متطلبات موضع بحثنا وكذا جميع الشروحات اللازمة لجميع العمليات المالية، من طرف مسؤولي المصالح، والهيكل رقم (01) يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة، ووفقا لطبيعة موضع بحثنا سيتم شرح قسم المحاسبة والمالية "DFC" والذي يعتبر قسم هام جدا وحساس حيث يقوم بمهام عديدة ومتنوعة ومن بينها طريقة تسيير ميزانية المؤسسة وكذا الدور المنوط بها فيما يخص الرقابة على جميع الوثائق المحاسبية ويتكون القسم من أربعة مصالح هي:

\*مصلحة المحاسبة والاستغلال: تقوم هذه المصلحة ب:

- التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتأكد من صحتها ومن بين هذه العمليات: الصندوق، الأجور، الفواتير، المبيعات، المشتريات.
- مسك الدفاتر المحاسبية.
- مسك جباية المؤسسة.
- إعداد القوائم المالية للمؤسسة.

\*مصلحة المالية: تقوم هذه المصلحة ب:

- هي المسؤولة عن تسديد ديون الموردين وكل الديون الأخرى.
- مسك الحسابات البنكية والبريدية للمؤسسة.
- إعداد المقاربة البنكية والمتابعة اليومية مع البنك وبريد الجزائر.
- هي المسؤولة عن العلاقات مع المؤسسات المالية.
- المتابعة اليومية للتدفقات النقدية لمختلف حسابات الخزينة.

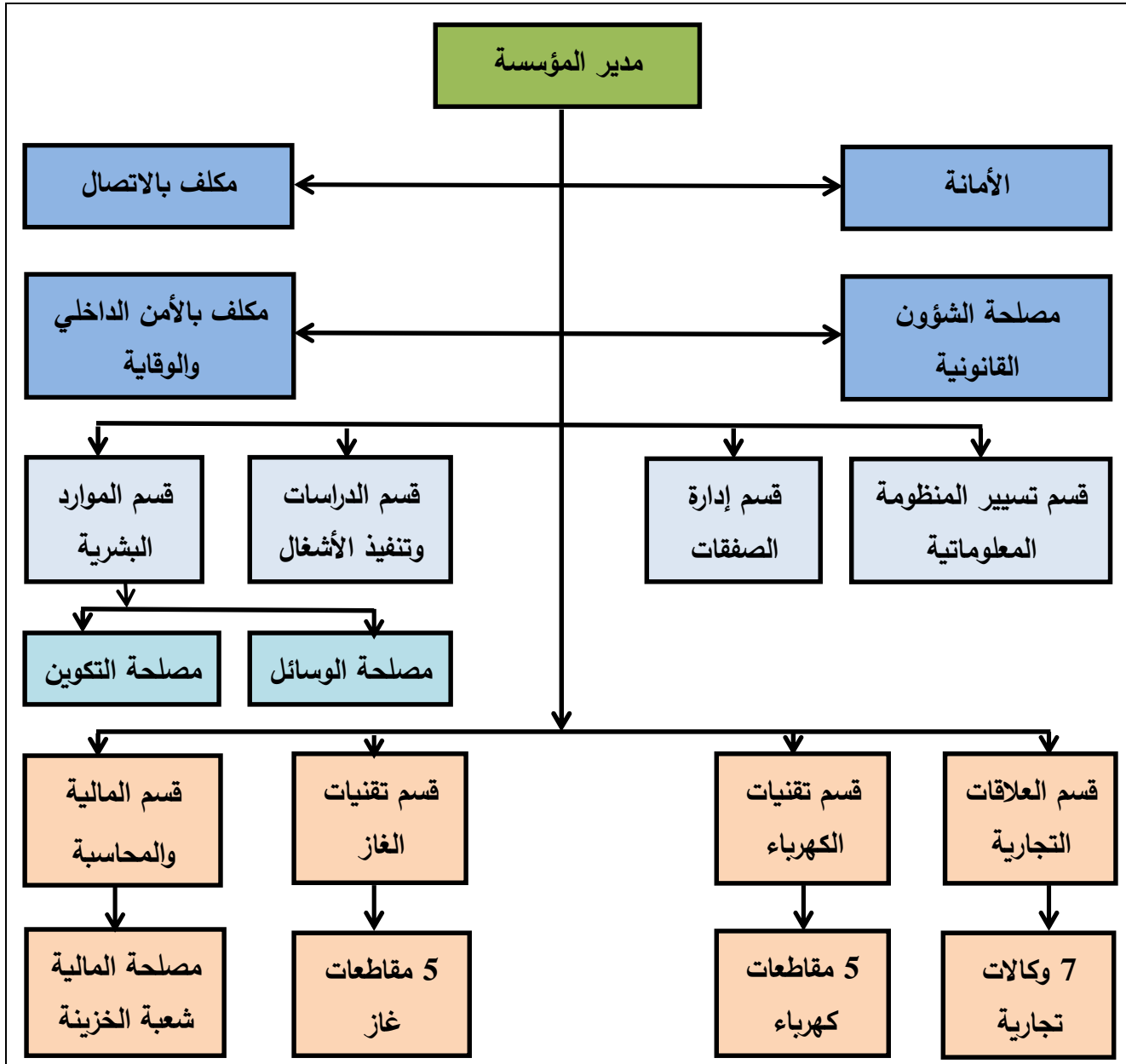
\*مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير: تقوم هذه المصلحة ب:

- إعداد الميزانية التقديرية السنوية للمؤسسة.
- متابعة ومراقبة الأهداف المسطرة.

\*مصلحة المراقبة والتفتيش: وهي مصلحة حديثة النشأة انطلقت سنة 2018 هدفها:

- حماية الأصول والمركز المالي للمؤسسة.
- السهر على متابعة تنفيذ الإجراءات الخاصة بكل مصالح المؤسسة.
- تحسين أداء المسيرين بتقليل المخاطر الناجمة عن سوء التسيير وعدم تنفيذ الاجراءات والقوانين الداخلية.

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2-1-4- أهداف مؤسسة سونلغاز بالمسيلة: تتدرج أهداف مديرية سونلغاز بالمسيلة ضمن

الأهداف العامة للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (مجمع سونلغاز) والتي تتمثل فيما يلي:

- تطوير كل شكل من أشكال التعاون المشترك في الجزائر أو خارجها مع شركات جزائرية أو أجنبية.

- إنشاء فروع واخذ مساهمات من أجل توسيع مجال نشاطها.

- المساهمة في التنمية المحلية بتغطية كامل التراب الوطني بالطاقة.

- دعم الاقتصاد الوطني من خلال تطوير شبكة الكهرباء والغاز باعتبار الطاقة الكهربائية عامل مهم ورئيسي للتنمية وتطوير الاستثمار الصناعي والفلاحي ومختلف المجالات.
- المساهمة في محاربة النزوح الريفي وهذا بتوفير الكهرباء الريفية وكذا ربط الريف بشبكة الغاز.
- تجسيد شعار خدمة الزبون ميدانيا.
- الاهتمام الدائم بالرضا الوظيفي للعامل من خلال سياسة تقييم موضوعية توازن بين الحافز العائد على العامل ومستوى مشاركته في العملية الإنتاجية، وبالتالي كسب ولاء العامل.
- تدريب وتكوين رأس المال البشري لتنمية مهاراته وخبراته والرفع من أداءه.
- استقلالية التسيير وإدخال قواعد ذات طابع تجاري.
- تخصيص عوامل التبعية من خلال التحكم في التكنولوجيا ونقل المعرفة الفنية وتخفيض التكاليف وخلق فرص العمل.

## 2-2- التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء والبيع الخاصة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر جويلية 2018

فيما يلي التسجيل المحاسبي للقيود الخاصة بعمليات الشراء و البيع الخاصة بالمؤسسة لشهر جويلية 2018 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

48115	د/ مشتريات تموينات اخرى	382
9141.85	د/ ر. ق. م مسترجع	4456
57256.85	د/ موردو المخزونات و الخدمات	401
102300	د/ مشتريات تموينات اخرى	382
19437	د/ ر. ق. م مسترجع	4456
121737	د/ موردو المخزونات و الخدمات	401
135265.38	د/ مشتريات مواد اولية ولوازم	381
29843.62	د/ مشتريات تموينات اخرى	382
30033.60	د/ ر. ق. م مسترجع	4456
195142.60	د/ موردو المخزونات و الخدمات	401
1303032.8	د/ الزيائن	411
1094985.55	د/ المبيعات	700
208047.25	د/ ر. ق. م محصل	4457
38800	د/ مشتريات تموينات اخرى	382
7372	د/ ر. ق. م مسترجع	4456

46172		د/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
1473392.74	1753337.36	د/ الزبائن	411	
279944.62		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
39834.07	47402.54	د/ الزبائن	411	
7568.47		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
	30800	د/ مشتريات تموينات اخرى	382	
	5852	د/ ر.ق. م مسترجع	4456	
36652		د/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
4507225.28	5363598.08	د/ الزبائن	411	
856372.80		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
1013286.96	1205811.48	د/ الزبائن	411	
192524.52		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
1808439.17	2152042.61	د/ الزبائن	411	
343603.44		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
1490139.04	1773265.46	د/ الزبائن	411	
283126.42		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
2498557.63	2973228.58	د/ الزبائن	411	
		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
892426.19	1061987.17	د/ الزبائن	411	
169560.98		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	
809927.71	963813.97	د/ الزبائن	411	
153886.26		د/ المبيعات	700	
		د/ ر.ق. م محصل	4457	

2416594	2875746.86	د/ الزبائن	411
459152.86		د/ المبيعات	700
		د/ ر.ق. م محصل	4457
1660600	1976114	د/ الزبائن	411
315514		د/ المبيعات	700
		د/ ر.ق. م محصل	4457
232000	276080	د/ الزبائن	411
44080		د/ المبيعات	700
		د/ ر.ق. م محصل	4457

### 2-3- تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر جويلية 2018 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة

فيما يلي سيتم فتح الدفتر الكبير للحساب 4456 والحساب 4457 انطلاقا من العمليات المسجلة في يومية مؤسسة سونلغاز بالمسيلة بهدف استخراج رصيد كل من حساب 4456 وحساب 4457، وذلك كما يلي

**\*الدفتر الكبير للرسم على القيمة المضافة على المشتريات (ح/4456):** من خلال العمليات الخاصة المسجلة محاسبيا الخاصة بالشراء لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة، سيتم فتح الدفتر الكبية كالاتي:

مدین	الحساب: 4456	دائن
	9141.85	
	19437	
	30033.60	
	7372	
	5852	
		71836.45 رصيد مدین
		<b>71836.45</b>
<b>71836.45</b>		

**\*الدفتر الكبير للرسم على القيمة المضافة على المبيعات (ح/4457):** من خلال العمليات الخاصة المسجلة محاسبيا الخاصة بالبيع لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة، سيتم فتح الدفتر الكبير كالاتي:

دائن	الحساب: 4457	مدين
	208047.25	
	279944.62	
	39834.07	
	856372.80	
	192524.52	
	343603.44	
	283126.42	
	474725.95	
	169560.19	
	153886.26	
	459152.86	
	315514	
	44080	
		3820372.38 رصيد دائن
	<b>3820372.38</b>	<b>3820372.38</b>

ومن خلال فتح الدفتر الكبير للحساب (4456) الخاصة بالرسم على القيمة المضافة على المشتريات، والحساب (4457) الخاص بالرسم على القيمة المضافة على المبيعات، والخاصة بمؤسسة سونلغاز تبين أن رصيد حساب 4456 بلغ 71836.45 (رصيد مدين)، ورصيد حساب 4457 بلغ 3820372.38 (رصيد دائن).

وللتأكد من وجود الرسم على القيمة المضافة واجبة أو تسبيق وجب إجراء مقارنة بين الحساب 4456 (الرسم على القيمة المضافة على المشتريات) والحساب 4457 (الرسم على القيمة المضافة على المبيعات)، من خلال العلاقة التالية:

$$\text{رصيد د/ 4457} - \text{رصيد د/ 4456} =$$

$$71836.45 - 3820372 = 3748535.07$$

وعليه يتبين من العلاقة السابقة الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة المحصل (4457) أكبر من الرصيد الشهري للرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للاسترجاع، حيث بلغ الفرق بينهما 3748535.55، ما يتبين وجود رسم على القيمة المضافة واجب الدفع من طرف مؤسسة سونلغاز بالمسيلة ضمن د/ 4458، بحيث يكون القيد المحاسبي في نهاية الشهر المعني كما يلي:

		.....2018-08-31.....		
71836.45	3820372.38	د/ ر.ق.م المحصل على المبيعات	4457	
3748535.07		د/ ر.ق.م القابل للاسترجاع على السلع و الخدمات	4456 4458	
		د/ ر.ق.م الواجب الدفع تسوية الرسم على القيمة المضافة لشهر ...		

وحسب تصريح مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة أنه يقوم المكلف بالمحاسبة بإعداد فواتير الشراء والبيع والتدقيق فيها وفحص السندات الثبوتية لا عداد القيود اللازمة وتسوية TVA علما أن مؤسسة سونلغاز عند الشراء والشراء من الفروع لاستخدام TVA الا خارج المجمع، وعليه يتم قبول الفرضية الثالثة.

#### 2-4- المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018

يقوم المكلف بالجبائية بتسجيل كل العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة محاسبيا وتجميع مبالغها والتدقيق في المبالغ الموجودة في الفواتير مع سندات الإثبات مع الأخذ بعين الاعتبار الفرق بين مبالغ الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالمبيعات ومبالغ الرسم الخاصة بالمشتريات ويتم ذلك بإعداد تصريح شهري في 15 يوم الأولى من الشهر في وثيقة G50 ويكون شكل التصريح كما يلي:

2-4-1- التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018: من خلال الآتي يتم شرح التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018 انطلاقا من الجداول الآتية:

#### الجدول (02): التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018

المبلغ المدفوع	النسبة	رقم أعمال خاضع للضريبة	رقم الأعمال المعفى	مجموع رقم الأعمال	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
37165479	17	195607784	12681955	208259739	تقديم خدمة
37165479	-	195607784	12681955	208259739	المجموع العام لرقم الاعمال

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مصلحة المحاسبة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

**الجدول (03): الحسومات المجرة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018**

المبالغ	الحسومات المجرة
11589097	ضريبة رسم على قيمة مضافة على مشتريات السلع و الخدمات
8550	ضريبة رسم على قيمة مضافة على مشتريات القابلة للاستهلاك
11597647	إجمالي الاقتطاعات

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مصلحة المحاسبة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

**الجدول (04): الضريبة المستحقة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018**

مبالغ	ضريبة المستحقة
37165479	إجمالي الرسم على القيمة المضافة
11597647	إجمالي الخصومات
25567832	رسم على قيمة مضافة واجبة دفع (مستحقة)

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مصلحة المحاسبة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

يتبين من الجدول السابق والخاص بالضريبة المستحقة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أوت 2018 أن الرسم على القيمة الإضافة (TVA) لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة قيمته دين، أي على المؤسسة محل الدراسة تسديد مصلحة الضرائب في نهاية شهر أوت 2018.

2-4-2- التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018: من خلال الآتي يتم شرح التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018 انطلاقاً من الجداول الآتية:

**الجدول رقم (05): التصريح الجبائي G50 لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018**

المبلغ المدفوع	النسبة	رقم اعمال خاضع للضريبة	رقم الاعمال المعفى	مجموع رقم الاعمال	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
42443072	17	223384590	182612020	40596610	تقديم خدمة
42443072	-	223384590	182612020	40596610	مجموع عام لرقم الأعمال

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مصلحة المحاسبة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

**الجدول (06): الحسومات المجرة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018**

المبالغ	الحسومات المجرة
---------	-----------------

ضريبة اقتطاع الشهر السابق	335610309
ضريبة رسم على قيمة مضافة على مشتريات السلع و الخدمات	22795148
ضريبة رسم على قيمة مضافة على مشتريات القابلة للاستهلاك	677084
إجمالي الاقتطاعات	57033271

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مصلحة المحاسبة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

#### الجدول (07): الضريبة المستحقة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018

ضريبة المستحقة	المبالغ
إجمالي الرسم على القيمة المضافة	424
إجمالي الخصومات	11597647
رسم على قيمة مضافة واجبة دفع (مستحقة)	25567832

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مصلحة المحاسبة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة.

يتبين من الجدول السابق والخاص بالضريبة المستحقة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة لشهر أكتوبر 2018 أن الرسم على القيمة الإضافة (TVA) لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة قيمته تسبيق، أي على المؤسسة محل الدراسة التحصيل من عند مصلحة الضرائب في نهاية شهر أكتوبر 2018، أو القيام بتسوية هذا الرسم في الأشهر القادمة.

وحسب تصريح مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة سونلغاز بالمسيلة أنه تتم المعالجة الجبائية للمؤسسة محل الدراسة عن طريق نظام محكم من خلال بوابة جبائية عن بعد. وعليه ومن التحليل السابق يتم قبول الفرضية الثالثة.

## الخاتمة

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية للرسم على القيمة المضافة وكيفية تسجيلها محاسبيا وجبايا بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات وآفاق مستقبلي يمكن إيجازها فيما يلي:

### أولا: النتائج

- تعد الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب في المؤسسات الاقتصادية.  
- الرسم على القيمة المضافة مشاركة إيجابية في تغطية النفقات العامة كما أنع يقوم بتسديدها المستهلك النهائي.  
- تتم المعالجة المحاسبية للضرائب وفق قوانين وتشريعات الجبائية بإضافة إلى التنظيمات والتعليمات النظام المحاسبي المالي.

- أن تسجيل العمليات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة هي وسيلة قانونية وهي في صالح المؤسسة لمعرفة مالها من حقوق وما عليها من واجبات.

- الرسم على القيمة المضافة يمر بالمراحل الآتية، الحساب، التسجيل، وإما الدفع أو التحصيل.  
- يتم تسجيل الرسم على القيمة المضافة بمؤسسة سونلغاز بالمسيلة وفق النظام المحاسبي المالي وذلك بإتباع قيود محاسبية خاصة بطبيعة العملية المحققة.

- تقوم مؤسسة سونلغاز بالمسيلة بالمعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة من خلال تسجيل القيود اليومية في الدفاتر المحاسبية وتطبيق النظام المحاسبي المالي.

- تقوم مؤسسة سونلغاز بالمسيلة بالمعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة من خلال تطبيق القوانين وإجراءات التي ينص عليها قانون الضرائب و الرسوم وقانون المالية.

### ثانيا: التوصيات

- تعرف القوانين الجبائية بتغيرات من وقت لآخر لدى لابد على المؤسسات المتابعة الدورية والمستمرة لها.  
- اهتمام بجانب التكوين وتوظيف مختصين ومستشارين جبائيين لتقديم استشارات الجبائية للمؤسسة.  
- ينبغي على المؤسسة الاستخدام الأمثل لتسيير الضرائب التي تخضع لها حتى لا تصبح تشكل عائقا لها.  
- ضرورة تكوين نشر الثقافة الضريبة بين المكلفين بين المكلفين بالضريبة من خلال التكوين والمناشير الإعلامية التي تبرز النظام المحاسبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة وحقهم.  
- اعتبار أن الفواتير أهم وسيلة إثبات فنرى ضرورة تقنين الفواتير مثلما هو الحال بنسبة للدفاتر المحاسبية، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية.  
- المتابعة المستمرة من طرف محاسبة مؤسسة سونلغاز بالمسيلة للقوانين المالية كونها تتغير من وقت إلى آخر وكذلك الالتزام بتطبيقها لتقاضي الغرامات والعقوبات المفروضة من قبل إدارة الضرائب.

## قائمة المراجع

1. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، 2000.
2. ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد2، ورقلة، الجزائر، 2003.
3. غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة، دار وائل، الطبعة 2، الاردن، 2001.
4. بن وارث حجيبة، المحاسبة المالية المعمقة، دار المتنبّي، المسيلة، الجزائر، 2022.
5. عمران عبد الحكيم، دروس في محاسبة المالية المعمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2021.
6. زواق الحواس، حياة مؤسسة، دار المتنبّي، المسيلة، الجزائر، 2022.
7. خلاص رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر، 2012.
8. صغير خيرة، المعالجة الجبائية و المحاسبية للرسم على القيمة المضافة، مذكرة ماستر، عين تموشنت، الجزائر، 2017.
9. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2015.
10. جيلالي بهاز وآخرون، المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 05، العدد02، 2021.

الملحق رقم (1/2): وثائق مؤسسة سونلغاز بالمسيلة

للشهر 18 للشهر 2018

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325 626 DA = 325 620 DA )

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

الرسم على القيمة المضافة

A / Chiffres d'affaires imposables



يُسجل أول رقم الأعمال و هو تاريخ التسجيل و المصدر الأكبر بواجب إلى المصنف (مثال : 325 620 = 325 620 د.ج)

الرمز Code	المبيعات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Operations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع - (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Tavaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prêtations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services	405.996.610	182.612.020	223.384.590	15%	42.443.072
E 3 B 31	Débils de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
<b>المجموع العام للرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES</b>		<b>405.996.610</b>	<b>182.612.020</b>	<b>223.384.590</b>		<b>42.443.072</b>
<b>B / Déductions à opérer</b>		<b>ن - الخصومات الجواز :</b>		<b>ن - رقم الخصومات المدفوعة :</b>		
Nature des déductions		Montant				
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	335610139				42.443.072
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art 29 C.TCA)	12271910148				
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art 38 C.TCA)	167710184				
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)					
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou imprayées (art. 18 C.TCA)					
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc...)					
NB Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C.TCA		مجموع الخصومات الجواز				57.033.231
Total des déductions à opérer(B)		57.033.231				57.033.231
<b>C / TVA à payer</b>		<b>ن - رقم الخصومات المدفوعة :</b>		<b>ن - رقم الخصومات المدفوعة :</b>		
Nature des droits dus		Montant				
E 3 B 97	Total des droits dus					
E 3 B 98	Régularisation du prorata (art. 40 C.TCA) (+)					
E 3 B 99	(déduction excédentaire)					
Renversement de la déduction (art 38 C.TCA) (+)						
<b>TOTAL A RAPPELER (C)</b>		<b>مجموع المستحقين</b>				42.443.072
- Total des déductions à opérer (B) (-)		<b>TVA à payer au titre du mois (C - B)</b>				57.033.231
(A) reporter dans le cadre "réconciliation" ligne 10		Et décompte à verser à l'Etat au mois suivant (B - C)				11.100.101.101





## الملحق (2/2): استمارة تقرير التريص الممضاة من طرف المؤسسة محل الدراسة - سونلغاز بالمسيلة-

 <p>جامعة محمد بوضياف - المسيلة Université Mohamed Boudiaf - Msila</p>	<p>الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة التعليم العالي والبحث العلمي جامعة محمد بوضياف بالمسيلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم: <b>المسيلة</b></p>	 <p>جامعة محمد بوضياف - المسيلة Université Mohamed Boudiaf - Msila</p>
---	---	---

المسيلة في: .....

رقم: .....

إلى السيد: .....



.....

## الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد تقارير التريص الميداني، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس الأكاديمي في شعبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالمسيلة، فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريصهم الميداني بمؤسستكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

## الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و.ر.س	الإمضاء
01	تورندى صعد	202036068604	110010995039830005	
02	رحنبي آية	202036068606	110020995040890008	
03				
04				

عنوان البحث: **الفعالية المحاسبية والجدائية للتريص على القيمة المضافة**

المشرف (الاسم واللقب و الإمضاء و الختم و التريص)	رئيس القسم (الختم و الإمضاء)
 	 