

الفصل الخامس : الرسم على القيمة المضافة TVA

محتويات الفصل

1. تقديم
2. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة
3. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة
4. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة
5. معدلات الرسم على القيمة المضافة ومعاملات التحويل
6. الرسم على القيمة المضافة
7. آلية الخصم
8. تسويات الرسم على القيمة المضافة
9. نظام الشراء بالإعفاء
10. استرجاع الرسم على القيمة المضافة
11. توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة
12. الواجبات المحاسبية والجبائية للخاضعين للرسم على القيمة المضافة
13. الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC
14. تطبيقات حول الرسم على القيمة المضافة

① تقديم

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم مخرجات الإصلاح الجبائي في الجزائر، حيث دخل حيز التطبيق في الفاتح أفريل 1992 ليعوض كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (T.U.G.P) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.P.S)، غير المتوافقين مع التطورات الاقتصادية وشروط المنافسة. ومن بين العيوب التي تضمنها النظام القديم قبل تبني الرسم على القيمة المضافة، والذي يعتبر نظاما عالميا ما يلي:

- ⊖ تعدد المعدلات التي تقارب العشرين معدلا؛
- ⊖ انحصار تطبيق الرسم على الإنتاج على بعض الأنشطة كالإنتاج والمبيعات وأعمال الإنجاز والتسليم لأنفسهم بينما تعفى بعض القطاعات بشكل غير مفسر مثل نشاط التوزيع¹.
- ⊖ عدم قابلية الرسم الوحيد على تأدية الخدمات للخصم؛

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص. 82.

⊖ عدم شفافية الرسم.

هذا ما دفع لتبني نظام الرسم على القيمة المضافة الذي يتميز بالخصائص التالية:

⊖ الحيادية والمردودية: تفرض الضريبة بشكل موحد على الصناعات كثيفة رأس المال أو كثيفة اليد العاملة وهي محايدة بالنسبة للمكلفين القانونيين باعتبار أن المكلف الفعلي (المستهلك النهائي) هو من يتحمل عبئها، كما أن مداخيلها هامة نظرا لتوسع القاعدة الخاضعة لها¹.

⊖ هي ضريبة غير مباشرة تفرض على إنفاق الدخل أو الاستهلاك؛

⊖ ضريبة نسبية تفرض بمعدلين (9 و 19 %) ؛

⊖ ضريبة قيمية تفرض على رقم الأعمال خارج الرسم وتعتمد على آلية الخصم، أي طرح الرسم على المشتريات من الرسم على المبيعات باعتبار أن القيمة المضافة هي الفرق بين الإنتاج من السلع (مبيعات سلع، إنتاج مباع، إنتاج مخزن، خدمات مقدمة) والاستهلاك الوسيط (السلع والمواد والخدمات المستعملة في الإنتاج).

② مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

إن الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تُفرض على العمليات المتعلقة بالنشاط الصناعي والتجاري والحرفي، يدفعها المكلفون القانونيون (المنتجون، تجار الجملة، تجار التجزئة، الشركات، المستوردون) ويحملونها للمستهلك النهائي بإضافتها لسعر البيع. وتخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية:

1-2 العمليات والأشخاص الخاضعون وجوبا: تخضع للرسم على القيمة المضافة إجبارا²:

⊖ بالنسبة للمبيعات:

- ← عمليات البيع وأداء الخدمات ذات طابع صناعي، تجاري أو حرفي التي تتم بصورة دائمة أو ظرفية في الجزائر.
- ← عمليات الاستيراد.
- ← المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- ← العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- ← عمليات البيع بالتجزئة.
- ← عمليات البيع الممارسة في المساحات الكبرى باستثناء الخاضعين للضريبة الجزافية.

⊖ بالنسبة للعقارات والبناء

- ← عمليات تجزئة وبيع الأراضي الموجهة للبناء التي يتولاها ملاك الأراضي.
- ← بيع العقارات والمحلات التجارية الممارسة من طرف الأشخاص بصورة اعتيادية أو ظرفية.
- ← عمليات الوساطة في شراء وبيع العقارات والمحلات التجارية.
- ← عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة من طرف المرقين العقاريين بالإضافة لبناء السكنات الاجتماعية.

⊖ بالنسبة للتسليمات لأنفسهم

¹ A. Tessa, I. Hammadou, Op.cit, p.24.

² Direction Générale des impôts, Guide Pratique de la TVA, 2017,p.9

← وتتعلق بعملية تثبيت قيم منقولة بحوزة المؤسسة، مثل قيام مؤسسة مختصة في شراء وبيع الحواسيب بتحويل عدد من هذه التجهيزات لاستخدامها في العمل الإداري والمكتبي، هذه التجهيزات كانت بضاعة وأصبحت أصول بالنسبة للمؤسسة وعليه فهي مطالبة بتسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع إثر عملية الشراء¹.

← الأملاك غير المثبتة المستعملة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو معفاة.

☉ تأدية الخدمات وتتمثل في العمليات التالية²:

← نقل الأشخاص والسلع.

← العمليات المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية وشركات التأمين، حيث كانت هذه العمليات تخضع

لرسم عمليات البنوك والتأمين (TOBA*)

← مبيعات المطاعم والحلويات وقاعات الشاي التي تباع المواد الغذائية والمشروبات المستهلكة في عين المكان.

← الإجراءات وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث.

← الحفلات الفنية، الألعاب والتسلية.

← العمليات المرتبطة بالهاتف والإنترنت والتلكس.

← العمليات المنجزة في إطار مهنة حرة مثل الطب، المحاماة، التوثيق...

← العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.

2-2 العمليات الخاضعة اختياريًا:

يمكن للأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أن يختاروا بناء على تصريح

منهم الخضوع للرسم على القيمة المضافة بشرط أن يقوموا بتسليمات موجهة للتصدير، للشركات البترولية،

للمكلفين الآخرين بالرسم أو لمؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء³.

يمكن تقديم الطلب في أي وقت من السنة يبعث لمفتشية الضريبة التي يتبع لها المكلف ويصبح نافذا لمدة ثلاث

سنوات

③ الحدث المنثى للرسم على القيمة المضافة

يُقصد بالحدث المنثى للضريبة الواقعة أو التصرف الذي يقوم به المكلف، والذي يقتضي دفع الضريبة ويختلف

حسب طبيعة العمليات سواء تمت بالداخل أو عند الاستيراد والتصدير.

يتكون الحدث المنثى للرسم على القيمة المضافة من⁴:

¹ لطفى شعباني، جباية المؤسسة، منشورات Pages Bleues، الجزائر، 2017، ص.187

² المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017، ص.7.

* la Taxe sur les Opérations de Banques et Assurance.

³ Article 3 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017, p.6

⁴ Article 14 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017,p.13.

- ⊖ بالنسبة لعمليات البيع: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، وتحصيل الثمن كلياً أو جزئياً فيما يخص المؤسسات التي توزع الماء الشروب.
- ⊖ بالنسبة للأسواق العمومية (الصفقات العمومية): من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً، وعند غياب التحصيل تستحق الضريبة بعد سنة من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- ⊖ بالنسبة للأشغال العمومية: من قبض الثمن كلياً أو جزئياً. أما الأشغال المنجزة من مؤسسات الترقية العقارية فيتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد وانتهاء الأشغال.
- ⊖ التسليمات للذات من المنقولات والأشغال العقارية فيتكون من التسليم.
- ⊖ تأدية الخدمات: القبض الكلي أو الجزئي للمبلغ مقابل الخدمات.
- ⊖ عمليات التصدير: عند تقديمها للجمارك والمكلف هو المصريح لدى الجمارك.
- ⊖ عمليات الاستيراد: إدخال البضاعة للجمارك.

مثال تطبيقي 1: صرح بائع أجهزة كهربائية بالمنزلية بالعناصر التالية عن نشاطه في شهر ماي 2017:

← فاتورة 2 ليوم 15-05-2017: 1.500.000 دينار (تُحصّل في الشهر الموالي):

← تحصيل فاتورة 1 ليوم 21-03-2017: 1.300.000 دينار.

بما أن الواقعة المنشئة للرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات البيع هي التسليم القانوني (الفاتورة) أو المادي للبضاعة، بالتالي فإنه يخضع للضريبة الفاتورة رقم 2 فقط بينما الفاتورة 1 فقد خضعت للضريبة في شهر مارس. إذن الرسم على القيمة المضافة لشهر ماي = $0.19 \times 1.500.000 = 285.000$.

مثال تطبيقي 2:

صرح صاحب مؤسسة لخدمات الترميم والكهرباء بالعناصر التالية عن نشاطه في جوان 2017:

← فاتورة خدمات 1 لحساب مقاول: 495.000 دينار (تُحصّل في شهر سبتمبر 2017):

← تحصيل فاتورة خدمات 2 تمت تأديتها في 20-04-2017: 500.000 دينار

بما أن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لتأدية الخدمات هي قبض المبلغ فإنه يخضع للرسم على القيمة المضافة في شهر جوان فقط الفاتورة 2 وبالتالي الرسم على القيمة المضافة لشهر جوان = $0.19 \times 500.000 = 95.000$ بينما الفاتورة 1 فتخضع للضريبة عند قبض المبلغ في سبتمبر 2017.

④ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

أقر المشرع إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة لاعتبارات اقتصادية واجتماعية وثقافية كما يلي:
الإعفاءات الاقتصادية: تتعلق بأنشطة التنقيب عن المحروقات والبحث عنناه واستغلالها ونقلها عن طريق الأنابيب التي تفتنمها أو تنجزها شركة سوناطراك، اقتناء التجهيزات من طرف المؤسسات المنشأة في إطار هياكل دعم التشغيل.

الإعفاءات الاجتماعية: ترتبط بالمنتجات ذات استهلاك واسع مثل الخبز ، الحليب ، الشعير والدقيق،... ،الأدوية، سيارات معطوبي حرب التحرير.

الإعفاءات الثقافية: التظاهرات الفنية والحفلات الوطنية والمؤلفات والأعمال الإبداعية.

كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة الذين يقل رقم أعمالهم السنوي عن 30.000.000 دينار.

5 معدلات الرسم على القيمة المضافة ومعاملات التحويل

يُفرض الرسم على القيمة المضافة حالياً بمعدلين:

⊖ المعدل المخفض: 9 % يطبق على المنتجات والخدمات ذات فائدة اقتصادية، اجتماعية أو ثقافية والمحددة

بالتفصيل* مثل الخضّر، البقول، التمور، الكهرياء ، الغاز والماء.

⊖ المعدل العادي 19 % يطبق على باقي المنتجات والخدمات.

أما معاملات التحويل فهي التي تمكّن من التحول من المبلغ متضمن الرسم إلى المبلغ خارج الرسم والعكس:

⊖ معامل التحويل بالنسبة لمعدل 9 % = $109 / 100$

⊖ معامل التحويل بالنسبة لمعدل 19% = $119 / 100$

مثال: إذا كان لدينا مبلغ 119.000 متضمن كل الرسوم TTC ومعدل الرسم 19 % فإن المبلغ خارج الرسم HT = $119.000 \times 100 / 119 = 100.000$.

6 وعاء الرسم على القيمة المضافة

يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من قيمة المبيعات أو السعر المقبوض خارج الرسم ، تضاف له العناصر التالية:

← مصاريف النقل على عاتق البائع؛

← مصاريف التغليف والتعليب غير المسترجعة؛

← الحقوق و الرسوم (الرسم الداخلي على الاستهلاك، الحقوق الجمركية)؛

← مضافات السعر: العمولات، السمسرات ، منح التأمين المدفوعة من طرف البائع والتي تفوتر إلى الزبون.

بينما تُطرح منه العناصر التالية:

← التخفيضات والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض ؛

← حقوق الطابع؛

← الغلافات المسترجعة.

مثال تطبيقي: ليكن لدينا شخص قام باستيراد دراجة نارية حيث كان سعرها خارج الرسم 900.000 دينار، الحقوق الجمركية: 20.000 ، الرسم الداخلي على الاستهلاك: 10.000. كما تحمل مصاريف نقل 12.000.

إذن وعاء الرسم على القيمة المضافة = 900.000 + 20.000 + 10.000 + 12.000 = 942.000 دينار

7 آلية الخصم

☉ ماهية الخصم: المقصود بآلية الخصم أو الحسم طرح الرسم على القيمة المضافة المبين على فواتير

الشراء أو وثائق الاستيراد من الرسم المطبق على المبيعات.

← إذا كان الرسم على المبيعات أكبر من الرسم القابل للخصم فإنه يجب على المكلف دفع الفرق في أجل أقصاه العشرين من الشهر الموالي.

← إذا كان الرسم على المبيعات أقل من الرسم القابل للخصم، فإن الفرق يخصم من الرسم المقرر خلال الأشهر الموالية.

← لا يتم خصم الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفواتير التي يتجاوز مبلغها 100.000 دينار، والمدفوعة نقدا، حيث يشترط أن يكون الدفع بطريقة أخرى غير الدفع النقدي مثل الدفع بشيك أو التحويل البنكي.¹

مثال تطبيقي: صرّح صانع أثاث بالعناصر التالية عن نشاطه خلال شهر فيفري 2017:

← مشتريات خشب: 632.000 دينار خارج الرسم، سُددت بشيك.

← شراء معدّات وتجهيزات: 150.000 دينار خارج الرسم، سُددت نقدا.

← تسديد فواتير كهرباء: 90.000 سُددت نقدا.

← مبيعات أثاث: 600.000 دينار.

☉ لحساب الرسم الواجب الدفع عن شهر فيفري:

← الرسم على المبيعات = $0.19 \times 600.000 = 114.000$

← الرسم قابل للخصم = الرسم على مشتريات الخشب + الرسم على فواتير الكهرباء

$128.180 = 8.100 + 120.080 = (0.09 \times 90.000) + (0.19 \times 632.000) =$

← الرسم الواجب الدفع = $128.180 - 114.000 = 14.180$

← إذن لا تدفع المؤسسة في شهر فيفري أيّ مبلغ ويرحل مبلغ 14.180 للأشهر الموالية.

← بالنسبة لشراء معدّات وتجهيزات، فلا تخصم باعتبار أن الفاتورة دُفعت نقدا وتجاوزت حدّ 100.000 دينار.

☉ المنتجات والخدمات والعمليات المستثناة من الخصم:

حدد القانون الضريبي عددا من المنتجات والعمليات التي لا تفتح المجال لتطبيق آلية الخصم أهمها²:

← السلع، الخدمات، العقارات والمحلات غير المستخدمة في نشاط المؤسسة الاستغلالي؛

¹ المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص.19.

² Direction Générale des impôts, Guide Pratique de la TVA, 2017, p.22,23.

- ← المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات؛
- ← العروض المسرحية والحفلات الموسيقية وقاعات الموسيقى والألعاب والتسليية بمختلف أشكالها؛
- ← أنشطة تجارة التجزئة الخاضعة للنظام الجزافي باستثناء التابعين للنظام الحقيقي والذين اختاروا الخضوع لهذا النظام؛
- ← السيارات السياحية إلا إذا كانت تمثل الأداة الرئيسية للنشاط؛
- ← المستفيدون من الصفقات؛
- ← الوكلاء بعمولة والسماصرة؛
- ← مستغلو سيارات الأجرة؛
- ← التظاهرات الرياضية بأنواعها.

8 تسويات الرسم على القيمة المضافة

في حالات معينة ومحددة بدقة، يمكن إعادة النظر في الخصومات التي استفاد منها المكلف، وبالتالي فهو مطالب بإرجاع قيمة الخصومات للخبزينة العمومية وهو ما يطلق عليه بالتسوية «régularisation»، والتي حددها المشرع في ثلاثة حالات هي: قاعدة المصدر، قاعدة الحصة النسبية وحالة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة.

Ⓒ قاعدة المصدر «la règle du butoir»

وهي تحديد للحق في الخصم، حيث أن الرسم على القيمة المضافة المطبق على المشتريات من مواد، منتجات وخدمات غير مستخدمة على حالتها أو بعد تحويلها في نشاط خاضع للرسم غير قابلة للخصم، وإذا تمت عملية الخصم مسبقا فإن المكلف ملزم بإعادة المبالغ للخبزينة العمومية، وتتم التسوية حصريا في الحالات التالية¹:

← الحالة الأولى: اختفاء السلع (سرقة، تلف، ضياع) باستثناء حالة القوة القاهرة المثبتة قانونا؛

مثال تطبيقي: صرّح صاحب مؤسسة أشغال عمومية بسرقة آلية (جرّافة) في 2017/11/10، حيث كان قد اقتناها في 2015/01/10 بمبلغ 2.000.000 دينار خارج الرسم، وقد استفاد من خصم للرسم على القيمة المضافة في تصريح جانفي 2015، علما أنها تهتلك لمدة 5 سنوات.

بما أن الاحتفاظ بالآلية كان لمدة 3 سنوات، حيث بقي سنتان وبالتالي فصاحب المؤسسة مُطالب بإعادة 5 / 2 من الرسم أي $19\% \times 2.000.000 \times \frac{5}{2} = 152.000$ أما إذا ضاعت الجرّافة بسبب قوة القاهرة (فيضان مثلا)، فالمؤسسة غير مطالبة بإعادة الرسم المتبقي.

← الحالة الثانية: السلع والخدمات المستخدمة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة (احتياجات شخصية أو عمليات معفاة)؛

¹المادة 37 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017 ، ص.20

مثال تطبيقي: قامت مؤسسة بناء وتعمير بشراء مادتي الحديد والإسمنت في 12/03/2017 بمبلغ 2.500.000، واستفادت من خصم للرسم على القيمة المضافة في نفس الشهر كما استخدم صاحب المؤسسة 30% من المواد في بناء مسكنه الخاص.
إذن صاحب المؤسسة مُطالب بإعادة مبلغ للخزينة العمومية يقدر ب: $142.500 = 30\% \times 19\% \times 2.500.000$

← الحالة الثالثة العمليات المعتبرة غير مسددة نهائياً.

عندما تعتبر عمية بيع أو إنجاز أشغال أو تأدية خدمات غير مسددة بصفة نهائية يتوجب على المدين دفع الفارق بين الرسم المرتبط بعملية البيع والرسم على المشتريات.

⊙ قاعدة الحصص النسبية «la règle du prorata»

هذه القاعدة مرتبطة بالسلع المهلكة التي اقتنتها المؤسسة لأغراض استغلالية والتي تستفيد من حق الخصم بشرط الاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات، وبالتالي فالمؤسسة مطالبة بالتسوية (إعادة الرسم على القيمة المضافة المخصوص عند الشراء) في حالة تنازلها عن الملك قبل خمس سنوات أو توقفها عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين. ولا تتم التسوية إذا كان الملك غير ممكن الاستخدام لأسباب القوة القاهرة (فيضان، زلزل، ...).

مثال تطبيقي: اقتنت مؤسسة في مارس 2014 عتاد ترتب عنه خصم للرسم على القيمة المضافة بمبلغ 50.000 دينار، تنازلت المؤسسة عن هذا العتاد في جوان 2017. إذن المؤسسة احتفظت بالعتاد لمدة 4 سنوات (2014، 2015، 2016، 2017) وبالتالي فهي مطالبة بإعادة مبلغ يساوي $10.000 = 5/1 \times 50.000$

← حساب الحصص النسبية prorata: يقوم المكلفون خلال نشاطاتهم اليومية بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة وعمليات غير خاضعة، وبالتالي فإن الاستفادة من الخصم لا تكون على جميع العمليات وإنما على الحصص النسبية للعمليات الخاضعة للرسم فقط من خلال تطبيق العلاقة التالية¹:

رقم الأعمال خارج الرسم الخاضع للرسم + رقم الأعمال للصادرات ورقم الأعمال المحقق بإعفاء من الرسم
رقم الأعمال للبسط + رقم الأعمال المعفى + رقم الأعمال المتواجد خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة

مثال تطبيقي: صرحت شركة Bonlait الناشطة في مجال إنتاج الحليب ومشتقاته بالعناصر التالية لسنة 2016:

← رقم أعمال إنتاج الحليب: 5.500.000 خارج الرسم (إنتاج الحليب معفى من الرسم على القيمة المضافة)
← رقم أعمال إنتاج الجبن والياغورت 2.500.000 خارج الرسم.
← اقتنت الشركة آلة إنتاجية (pasterisateur) تستخدم في عملية تعقيم الحليب والمنتجات الأخرى بمبلغ 1.500.000 خارج الرسم.

الحصة النسبية للخصم $0.3125 = 5.500.000 + 2.500.000 / 2.500.000 = 31.25\%$

← الرسم على المشتريات $285.000 = 19\% \times 1.500.000$ دينار

¹ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017، ص.22

← الرسم القابل للخصم = $31.25\% \times 285.000 = 89.062.5$

← الرسم على المبيعات = $19\% \times 2.500.000 = 475.000$

← الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع = $89.062.5 - 475.000 = 385.937.5$

⊖ حالة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين:

عند التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين، يجب على المكلف إعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزنة التي تم إدراجها بعد طرح الرسم على المشتريات.

⑧ نظام الشراء بالإعفاء

⊖ المقصود بالشراء بالإعفاء *Achat en franchise*: في بعض الحالات يمكن أن يصبح الرسم على القيمة المضافة المدفوع مسبقا غير قابل للخصم، بفعل أن المنتج محل الرسم موجه للتصدير أو معفى من الرسم، في هذه الحالة يسمح القانون الضريبي للمكلف بشراء حاجياته من سلع وخدمات بامتياز أو رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم (سلسلة ف رقم 20 Série Fn¹)، ويتم الحصول على هذه الرخصة السنوية من مديرية الضرائب الولائية أو مركز الضرائب المخصص.

⊖ السلع والخدمات المستفيدة من الشراء بالإعفاء: تستفيد العناصر التالية الذكر من الشراء بالإعفاء²:

← المواد والخدمات والأشغال المحددة بموجب التنظيم المتعلق بأنشطة البحث والاستغلال ونقل المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات البترولية والموجهة لتحويلها للأنشطة سابقة الذكر وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت تكرير النفط.

← السلع والبضائع المستوردة والمخصصة للتصدير على حالتها أو بعد التحويل وكذا الخدمات المرتبطة مباشرة بالتصدير.

← مشتريات المواد الأولية المستخدمة في إنتاج سلع معفاة من الرسم على القيمة المضافة.

← التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز استثمار الإنشاء أو التوسيع من طرف المستثمرين المستفيدين من إعانات هيئات دعم الاستثمار (ANGEM، CNAC، ANSEJ) باستثناء السيارات السياحية إلا إذ كانت تمثل الأداة الرئيسية للنشاط.

← المواد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك مقر أعمال بالجزائر ومتعاقد شريك مستفيد من الإعفاء من الرسم.

⑨ استرجاع الرسم على القيمة المضافة

⊖ المقصود بالاسترجاع *Remboursement*: يمكن أن يقع المكلف في وضعية استحالة خصم الرسم على القيمة

المضافة الذي أثقل المشتريات، في هذه الحالة يمكن أن يسترجع الرسم المحسوم عن طريق التسديد المباشر.

¹ نموذج رخصة الشراء بالإعفاء موجود في الملحق

² المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2017، ص.22.

- حالات الاسترجاع: يمكن أن يسترجع المكلف الرسم على الذي أثقل عناصر المشتريات في الحالات التالية¹:
- ← التوقف عن النشاط يعطي الحق في استرجاع الرسم على المشتريات.
 - ← العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة والعمليات التصديرية
 - ← عمليات توريد البضائع والأشغال والخدمات لقطاع معفى (شركات بترولية، وزارة الدفاع) أو مستفيد من الشراء بالإعفاء.
 - ← إذا كان رصيد المكلف بين الرسم المثقل للمشتريات والرسم على المبيعات موجب أو دائن لمدة فصل مدني.
 - ← شروط الاسترجاع: للاستفادة من خاصية الاسترجاع لا بد من استيفاء الشروط التالية²:
 - ← مسك محاسبة وفق ما ينص عليه القانون التجاري؛
 - ← استظهار مستخلص من الجداول extrait de rôle؛
 - ← تقديم طلب الاسترجاع للجهة المخولة في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي الفصل المعني بالاسترداد؛
 - ← ضرورة أن يساوي أو يفوق مبلغ قرض الرسم في نهاية الفصل والذي حرّر بشأنه طلب الاسترداد مبلغ 1.000.000 دينار.
 - ← آجال تقديم طلبات الاسترجاع:

الجدول رقم 5: المحدد لآجال تقديم طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة

الفصل المدني الذي تكوّن خلاله القرض الضريبي	جانفي - فيفري - مارس 2017	أفريل - ماي - جوان 2017	جويلية - أوت - سبتمبر 2017	أكتوبر - نوفمبر - ديسمبر 2017
آخر أجل لتقديم طلب الاسترجاع	20 أفريل 2017	20 جويلية 2017	20 أكتوبر 2017	20 جانفي 2018

المصدر: Direction Générale des impôts, Guide Pratique de la TVA, 2017, p.40

مثال تطبيقي: قدّمت مؤسسة في تصريحها الضريبي (سلسلة ج 50 série G) للفصل الأول من سنة 2017 العناصر التالية: جانفي: 1.000.000 قرض ضريبي / فيفري: قرض ضريبي 800.000 / مارس: 1.500.000 قرض ضريبي. قدّمت المؤسسة طلبا في 10 أفريل لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة، المتعلق بالقرض الضريبي الخاص بالفصل (1.500.000).

هذا الطلب مقبول لأن الفترة الزمنية (فصل مدني) تمثل وضعية دائنة والمبلغ المطلوب استرجاعه يفوق الحد الأدنى 1.000.000 دينار.

أمّا إذا قدّمت طلب الاسترجاع في 30 أفريل مثلا، فإن طلبها سيقابل بالرفض لأنه تجاوز الأجل المحدد (20 أفريل) وبالتالي فمبلغ القرض الضريبي يؤجل للتصريحات المقبلة:

- إما أن تقدّم المؤسسة طلبا للاسترجاع إذا حققت وضعية دائنة في نهاية الفصل الموالي.
- أو يُخصم من الرسم واجب الدفع في شهر ماي والأشهر التي تليه.

¹ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017، ص.29

² نفس المرجع والصفحة

10. توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة:

تُوزع نواتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي¹:

← بالنسبة للعمليات بالداخل:

← 75 % لفائدة الدولة؛

← 10 % لفائدة البلديات؛

← 15 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

← بالنسبة لأنشطة الاستيراد:

← 85 % لفائدة الدولة؛

← 15 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

11. الواجبات المحاسبية والجبائية للخاضعين للرسم على القيمة المضافة

⊖ الواجبات المحاسبية:

← إصدار الفواتير: تسليم فواتير للمتعامل معهم، مع إظهار مبلغ الرسم على القيمة المضافة.

← مسك محاسبة منتظمة: تتكون من دفتر عام وسجل الجرد مرقمان ومؤشر عليهما.

← الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية وفواتير الشراء والبيع لمدة 10 سنوات.

⊖ الواجبات الجبائية:

← اكتتاب تصريح بالوجود (سلسلة ج 8 G)² في أجل أقصاه 30 يوما من بداية النشاط.

← التصريح الشهري: يتوجب على الخاضعين للرسم على القيمة المضافة اكتتاب تصريح (سلسلة ج 50 G³

série 50) بالعمليات المحققة لقابض الضرائب وإرساله في أجل أقصاه 20 من الشهر الموالي، كما يُرفق

هذا التصريح بكشف مفصل عن عمليات الشراء والسلع المهتلكة التي تتيح الحق في الخصم.

← تصريح التوقف عن ممارسة النشاط في أجل 10 أيام من التوقف، مرفق بكشف مفصل عن المخزونات.

⊖ العقوبات: في حال عدم الالتزام بالواجبات تطبق على المخالفين جملة من العقوبات تبعا لطبيعة المخالفة⁴:

← في حال التأخر عن تقديم التصريح الشهري تطبق غرامة بنسبة 10 %.

← في حل كان التصريح برقم الأعمال غير كافي أو غير صحيح وإذا طُبّق الخصم في غير محله، يضاف لمبلغ

الرسوم المتهرب منها المعدلات التالية:

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منها لا تتجاوز 50.000 دينار؛

- 15 % إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منها يتراوح بين 50.000 و 200.000 دينار؛

- 25 % إذا كان مبلغ الرسوم المتهرب منها تتجاوز 200.000 دينار؛

¹ Article 161 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2017, p.45

² نموذج التصريح بالوجود G8 موجود بالملحق

³ نموذج التصريح الشهري بالعمليات G50 موجود بالملحق

⁴ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، ص.46، 47. بتصرف.

- 100 % في حال انتهاء الطرق التدليسية والاحتيالية.

12. الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC

على عكس الرسم على القيمة المضافة الذي يعتبر ضريبة عامة على السلع والخدمات، فإن الرسم الداخلي على الاستهلاك Taxe Intérieure sur Consommation هو ضريبة نوعية تفرض على بعض السلع، كما يدمج في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة. ومن أهم السلع والمنتجات الخاضعة للرسم نذكر ما يلي:

الجدول رقم 6: أهم المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك ومعدلاته

المنتج	% الرسم	المنتج	الحصة الثابتة (دج/كغ)	% الرسم
سلمون / موز / أناناس / كيوي	30 %	التبغ الأسود	1.240	10 %
كفيار/دراجات رباعية الدفع ومائية	30 %	التبغ الأشقر	1.760	10 %
مثلجات الاستهلاك/ألبسة وأدوات	30 %	السيجار	2.470	10 %
مستعملة أسطوانة تفوق 2.000 سم ³ / اليخوت وعربات التخميم	30 %	تبغ النشق والمضغ	710	10 %
	30 %	الكبريت والقذاحات	20 %	

المصدر: المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2017 بتصرف

13. تطبيقات حول الرسم على القيمة المضافة

تمرين 1: لتكن مؤسسة تملك حق استرجاع الرسم على القيمة المضافة، احتوى تصريحها الضريبي G 50 المرتبط بعمليات شهر مارس 2017 المقدم في 10 أفريل العناصر التالية:

← رقم الأعمال خارج الرسم: 10.500.000

← مشتريات سلع وخدمات: 7.000.000

← رسم على القيمة المضافة على التجهيزات: 1.860.000

← قرض ضريبي: ؟

كما أودعت المؤسسة في نفس اليوم طلبا لاسترجاع القرض الضريبي (2.500.000).

أظهر التصريح G50 الخاص بشهر أفريل: رقم أعمال 15.000.000، رسم على مشتريات سلع وخدمات: 800.000

ورسم على التجهيزات 1.250.000.

المطلوب: تحديد مبلغ الرسم المدفوع عن عمليات جانفي وفيفري؟

الحل:

1. شهر مارس:

← الرسم على المبيعات = 10.500.000 × 19 % = 1.995.000