

# المحاضرة 6

## الرسم على القيمة المضافة TVA

### تصميم هيكل المحاضرة

- أولاً: مفاهيم متعلقة بالرسم على القيمة المضافة
- ثانياً: الأشخاص والعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
- ثالثاً: التنظيم الفني للرسم على القيمة المضافة

### العناصر المستهدفة

- يتمكن الطالب من خلال هذا المحور أن يتعرف على ما يلي:
- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.
- يتعرف على العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.
- يتعرف على الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة..
- يتعرف على ميكانزمات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

## المحور السادس: الرسم على القيمة المضافة TVA

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، وبالرغم من أن المعدلات المتبعة في السنوات الأخيرة لم تعرف تعديلات فإن قانون المالية لسنة 2017 نص على معدلات جديدة تقدر بـ 9% و 19% حسب الحالة، كما سيتم توضيحها فيما يلي:  
أولا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

### 1. مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

قبل التعرف على مفهوم هذا الرسم سنقوم بالتعرض للقيمة المضافة أولا ثم بعد ذلك إلى الرسم على القيمة المضافة.

- تعريف القيمة المضافة: وهي معرفة على أنها الفرق بين الإنتاج العام و الاستهلاك الوسيط للسلع والخدمات بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين كما توضحه المعادلة التالية:

$$\text{الإنتاج} = \text{القيمة المضافة} + \text{الاستهلاك}$$

- الرسم على القيمة المضافة: يتمثل الرسم على القيمة المضافة من الناحية الاقتصادية في مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط اقتصادي، وتعتبر القيمة عن فرق الحجم بين الإنتاج و الاستهلاك الوسيط.

كما يعتبر "رسم عام للاستهلاك ينطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، تجاريا أو طابعا حرفيا أو حرا"

### 2. خصائص الرسم على القيمة المضافة:

من خلال التعريف يمكن استنتاج ما يلي:

- ضريبة غير مباشرة.
- ضريبة حقيقية.
- ضريبة تحصل حسب آلية المدفوعات المقسمة.
- ضريبة نسبية للقيمة.
- ضريبة حيادية.

### ثانيا: العمليات والأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات التي تدخل في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي والتي يتم إنجازها من طرف المكلف بالضريبة بصفة اعتيادية أو عرضية، يمكن تصنيف العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى صنفين: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا، و العمليات التي عادة ما تكون مستثناة من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة أو (المعفاة) والتي يمكن أن تصبح مفروضة حسب اختيار الشخص التي يقوم بإنجازها.

### 1. العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

- ✓ المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4-
- ✓ الأشغال العقارية
- ✓ المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- ✓ المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5
- ✓ التسليمات لأنفسهم.
- ✓ عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

- ✓ بيوع العقارات أو المحلات التجارية.
- ✓ عمليات المتاجرة في الأشياء المستعملة غير المكونة من المعادن النفيسة.
- ✓ العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة.
- ✓ الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها.
- ✓ الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- ✓ عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة.
- ✓ العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- ✓ عمليات البيع المنجزة إلكترونياً.

## 2. العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريًا:

يمكن للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة أن يختاروا الخضوع الإرادي للرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات لـ:

- ✓ يحققون عمليات تصدير .
- ✓ يقومون بعمليات التسليم إلى: شركات بتولية والمكلفين بالرسم الآخرين.
- ✓ مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

## 3. الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

يخضع للرسم على القيمة المضافة

أ. المنتجين: يقصد بلفظ المنتج

• الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات والتركيب أو التحويل بصفتهم صناعيين أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل، استخدام، مواد أخرى أم لا.

• الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلاً محل الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها، بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توبيخها التجاري النهائي، مثل التزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء تم بيعها تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أم لا.

• الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير،

ب. عمليات البيع بالجملة: يتعلق بالعمليات التالية:

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظراً لطبيعتها أو الاستخدامات .
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.
- عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

## 4. الإعفاءات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة:

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

- أ- العمليات التي تتم في الداخل: والمنصوص عليه في المادة 08-09 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ص: 06-07.
- ب- العمليات التي تتم عند الاستيراد: والمنصوص عليه في المادة 10-12 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ص: 08.
- ج- العمليات التي تتم عند التصدير: والمنصوص عليه في المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ص: 09.

ثالثاً: التنظيم الفني للرسم على القيمة المضافة.

I. قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة:

### 1. الحدث المنشئ للرسم: Le fait générateur de la TA

نقصد بالحدث المنشئ للضريبة الواقعة التي تجعل حقوق الخزينة واجبة التصريح والأداء من طرف المكلف بالضريبة، وهو يختلف حسب طبيعة العمليات.

#### 1.1 التسليم القانوني أو المادي للبضاعة:

إن الحدث المنشئ بالنسبة لعمليات البيع البضائع أو المنتجات تتشكل من التسليم المادي أو القانوني للبضاعة، ونقصد بالتسليم المادي تسليم البضاعة ونقلها من البائع إلى المشتري أما التسليم القانوني فهو تسليم الفاتورة.

وعليه يكفي فقط بالنسبة للمؤسسات التجارية والإنتاجية أن يتم تسليم الفاتورة أو البضاعة أو كلاهما حتى يصبح الرسم على القيمة المضافة المجمع على المبيعات (TVA/V)، واجب التصريح لإدارة الضرائب، ونشير هنا أن عمليات لبيع لأجل لا تختلف عن عمليات البيع فورا، كما أن التسبيق الثمن غير مصحوب بالتسليم لا يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار.

#### 1.2 القبض الكلي أو الجزئي للثمن:

بالنسبة للأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات فإن الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة تتشكل من القبض الثمن سواء كان القبض قبل الفاتورة أو بعدها وسواء كان مجزئاً أو كلياً.

ويكون قبض الثمن عن طريق عدة وسائل منها:

✓ عن طريق صندوق ابتداء من يوم استلام النقود.

✓ عن طريق البنك ابتداء من يوم استلام الشيك أو تحويل الأموال إلى حساب المستفيد.

✓ عن طريق ورقة تجارية ابتداء من تاريخ الاستحقاق.

وتجدر الإشارة إلى أن الواقعة المنشئة بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية تتكون من التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد، كما تجدر الإشارة فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقاً عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من التسليم النهائي للمنشأة المنجزة.

كما أن مؤسسات الأشغال العمومية وكذا مؤسسات تأدية الخدمات بإمكانها طلب الخضوع لاستحقاق الرسم على المدين، أين تتشكل الواقعة المنشئة من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة وليس القبض المادي سواء جزئياً أو كلياً.

#### 1.3 الواقعة المنشئة لعمليات التجارة الخارجية:

إن الواقعة المنشئة للرسم على القيمة المضافة بالنسبة لعمليات التجارة الخارجية سواء تعلق الأمر بالاستيراد أو التصدير هي عبور الحدود، حيث تتشكل الواقعة المنشئة بالنسبة لاستيراد من جمركة السلع، بينما تشكل الواقعة المنشئة للمنتوجات الخاضعة للمنتوجات الخاضعة للرسم المخصص للتصدير من تقديم هذه المنتوجات.

وتجدر الإشارة إلى أن المبدأ العام في كل الدول العام هو إعفاء الصادرات من الرسم على القيمة المضافة.

#### 1.4 الواقعة المنشئة للتسليم للذات:

إن القاعدة الضريبية للتسليم للذات للأموال المنقولة تتشكل من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو سعر التكلفة مضافاً إليه هامش ربح المنتج المصنع، أما إذا كان التسليم للذات أملاك عقارية فإن القاعدة الضريبية تتشكل من سعر تكلفة الانجاز.

إن الواقعة المنشئة بالنسبة للتسليم للذات تتشكل من عملية التسليم سواء بالنسبة للمنتوجات التي يظهر من خلال أول استعمال لها أو بالنسبة للعقارات من خلال تسليم المفاتيح.

## II. تصفية الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة عن طريق تطبيق معدلات ضريبية محددة حسب طبيعة السلع والخدمات على الوعاء الضريبي خارج الرسم.

### 1. المعدلات الضريبية للرسم على القيمة المضافة:

لقد حدد قانون المالية لسنة 1992 معدلات الرسم على القيمة المضافة في أربع معدلات هي: 7%، 13%، 21% و 40%، لتعرف هذه المعدلات تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995، 1997، 2001، و 2017، بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما: المعدل المنخفض بنسبة 7% وكذا المعدل العادي بنسبة 17%، ليتم رفعهما بموجب قانون المالية 2017 إلى 9% و 19%. والجدول التالي يوضح تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة منذ إدخاله في سنة وإلى يومنا هذا.

الجدول (01): تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر منذ سنة 1992

البيان	سنة 1992	سنة 1995	سنة 1997	سنة 2001	سنة 2017
المعدل المنخفض الخاص	07 %	07 %	0.7 %	0.7 %	0.9 %
المعدل المنخفض	13 %	13 %	14 %	ملغى	ملغى
المعدل العادي	21 %	21 %	21 %	17 %	19 %
المعدل المضاعف	40 %	ملغى	ملغى	ملغى	ملغى

المصدر: تم إعداده استنادا للقوانين المالية 1995، 1997، 2001.

ويتم تطبيق المعدل المنخفض بنسبة 0.9% على السلع والخدمات التي تمثل فائدة خاصة على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والثقافي، وهو يطبق على سبيل المثال لا الحصر على السلع والخدمات الآتية: في حين يطبق المعدل العادي بنسبة 19% على باقي السلع والخدمات.

- العجائن الغذائية (المعكرونة، السباغيتي، الشعيرية، الكسكس، الأرز)
- التمور والخضروات (التمر، البطاطا، الجزر، البصل، اللفت، الخس، الكرنب، الفجل)
- عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء، والغاز فيما يخص شريحة الاستهلاك الأولى
- المهن الطبية (العيادات الطبية الخاصة، مخبر تحاليل، طبيب عام، طبيب مختص)
- المواد الصيدلانية ذات الاستعمال البيطري (الأدوية المستعملة في علاج الحيوانات)
- الحيوانات الأليفة (الغنم، الماعز، البقر، الأحصنة، الحمير...)
- دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محليا
- تغذية الحيوانات الأليفة (الخرطال، الشعير النخالة، المالمط.....)
- الوقود بمختلف أنواعه (المازوت، البنزين، البوتان، البروبان، غاز البترول، المميع...)
- عمليات بناء وإعادة تهيئة وبيع السكنات.
- خدمات التربية والتعليم المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة (المدارس والمعاهد الخاصة)
- عمليات النقل بالسكك الحديدية (نقل البضائع والأشخاص)
- إيجار السكنات الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها OPGI

## 2. حساب الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة من قبل الخاضع لها انطلاقاً من الوعاء الضريبي المعبر عنه بالمبلغ خارج الرسم HT، أما في حالة كون الوعاء الضريبي (رقم الأعمال) معبر عنه بالمبلغ متضمن جميع الرسوم TTC، فبإمكان المكلف بالضريبة استعمال معامل التحويل من أجل تحويل المبلغ المحصل بجميع الرسوم إلى المبلغ خارج الرسم، وذلك خارج الرسم. وذلك من خلال ضرب المبلغ متضمن جميع الرسوم في معامل التحويل التالي  $1/1+1$  المعدل.

## 3. دفع الرسم على القيمة المضافة:

يتم دفع الرسم على القيمة المضافة من طرف المؤسسات الخاضعة لها لدى قباضة الضرائب التي يوجد مقرها في دائرة اختصاص هذه المؤسسات، وذلك باستعمال التصريح الشهري النموذج G50، خلال العشرين يوم الأولى الموالية لكل شهر وهذا بعد خصم الرسوم على المشتريات التي دفعها لمورديها أثناء عملية الشراء بصورة تجعلها لا تدفع للخزينة في النهاية سوى الفرق الموجب بين الرسم المحصل من الزبائن والرسم المدفوع إلى الموردين.

كما رخص القانون الجبائي للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي بأن يؤديوا الرسم على القيمة المضافة وفقاً لنظام التسبيقات على الحساب أخذ بعين الاعتبار مبلغ رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة مع إجراء التسوية اللازمة فيما بعد بين التسبيقات المدفوعة ومبلغ الرسم المستحقة.

## III. الرسم على القيمة المضافة المسترجعة:

الرسم على القيمة المضافة المسترجعة هو ذلك الرسم المدفوع من طرف الزبون بمناسبة شراء مختلف السلع و الخدمات والتثبيات TVA/A التي تدخل في إطار النشاط المهني له، والذي يخضع لجملة من القواعد نجلها فيما يلي:

### 1. مبدأ الحق في الاسترجاع Principe de droit à déduction :

#### 1.1 تعريف مبدأ الحق في الاسترجاع

إن مبدأ الحق في الاسترجاع يعني أن الرسم على القيمة المضافة المدفوع عند شراء مختلف السلع والخدمات والتثبيات سوف يتم تحميلة (خصمه أو تخفيضه) على الرسم على القيمة المضافة المجمع أثناء تحقيق العمليات الخاضع للرسم على القيمة المضافة (عمليات بيع أشغال عقارية، تقديم خدمات وكذا تسليمات للذات)

حيث أن الرسم على القيمة المضافة على المشتريات لا يعتبر عبء بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية رغم أنها تقوم بدفعة أثناء الشراء، باعتبار أنها سوف تقوم باسترجاعه فيما بعد أثناء قبض الرسم على القيمة المضافة على المبيعات لذلك يسمى بالرسم على القيمة المضافة المسترجع (TVA Récupérable) أو الرسم على القيمة المضافة المخصوم (TVA Déductible) الذي يعتبر بمثابة حق للمؤسسة على عاتق الدولة يتعين عليها استرجاعه فيما بعد عند تحقيق العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة، لذلك يتم تسجيله في الجانب المدين من ح/ TVA 4456 مسترجعة.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة غير القابل للاسترجاع يسبب عدم احترام شروط الاسترجاع، فإنه يحمل على تكلفة الشراء لأنه سيبقى كعبء بصفة نهائية على عاتق المؤسسة ويظهر ضمن ح/ 38 المشتريات المخزنة أو في ح/ 20 أو ح/ 21 التثبيات المعنوية أو العينية أو ضمن بعض حسابات الصنف 6 الأعباء.

#### 1.2 شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

ليس كل الرسوم على القيمة المضافة المدفوعة أثناء الشراء هي قابلة للاسترجاع، بل وضع القانون الجبائي جملة من الشروط يتعين احترامها حتى يكون الرسم على القيمة المضافة على المشتريات مقبول للاسترجاع، ومن بين تلك الشروط نجد:

- إن الحق في الاسترجاع مرخص فقط للأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة التابعين للنظام الحقيقي وهو ما يعني أن الأشخاص غير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أو أولئك التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة لا يمكنهم إجراء الحق في الاسترجاع.
- إن الرسم على القيمة المضافة المسترجع يجب أن يتعلق بعمليات تخص النشاط المهني الخاضع للرسم على القيمة المضافة، وعليه لا يمكن استرجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالسلع والخدمات المستخدمة للخدمة الخاصة أو لنشاط غير خاضع للضريبة.
- إن الرسم على القيمة المضافة المسترجع يجب ذكره على فواتير الشراء أو الوثائق الجمركية في حالة الاستيراد أو أي وثيقة أخرى، لابد من تقديم وثائق ثبوتية لمصلحة الضرائب من أجل تبرير الرسوم على القيمة المضافة المسترجعة.
- إن الرسم على القيمة المضافة المسترجع يجب تسجيله محاسبيا في الدفاتر المحاسبية وكذا التصريح به في التصاريح الشهرية المعدة لهذا الغرض، أي أن المكلف بالضريبة هو الذي يقوم بعميلة استرجاع الرسم بنفسه من خلال التصاريح الشهرية G50 بعد تسجيله في المحاسبة.
- لا يمكن استرجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالفواتير المسددة نقدا عندما يتجاوز مبلغا بجمع الرسوم 100.000 دج، أي حتى تكون TVA المتعلقة بتلك الفواتير مقبولة للاسترجاع لابد من تسديد الفواتير بوسيلة دفع أخرى من غير الصندوق والتي تتمثل في صك التحويل بطاقة الدفع، السفتجة، السند لأمر، وتجدر الإشارة إلى أن عمليات الدفع التي يقوم بها الزبون نقدا إلى الحساب البنكي أو البريدي تعتبر كعمليات مدفوعة عن طريق الصندوق.
- لابد من إرفاق مع التصريح الشهري G50 قائمة بالرسوم المسترجعة بما في ذلك وسيط إلكتروني تحتوي بالنسبة لكل مورد على المعلومات التالية: اللقب والاسم أو التسمية الاجتماعية، رقم التعريف الجبائي، العنوان التجاري، رقم التسجيل في السجل التجاري، تاريخ ورقم الفاتورة، مبلغ المشتريات المنجزة أو الخدمات المقدمة، مبلغ الرسم على القيمة المضافة المخصص.
- بالنسبة للثبوتات القابلة للإهلاك، فإن الرسم على القيمة المضافة المتعلق بها لا يمكن استرجاعه إلا إذا تم اقتناء هذه الثبوتات في حالة جديدة أو مجددة، وتم تسجيلها في المحاسبة بسعر شراؤها أو سعر تكلفتها واحتفظ بها ضمن أصول المؤسسة لفترة لا تقل عن 05 سنوات.

### 1.3 السلع والخدمات غير المستفيدة من الحق في الاسترجاع:

- إضافة إلى الشروط السابقة، فإن هناك حالات لا يسمح فيها قانون الضرائب باسترجاع الرسم على القيمة المضافة منها:
- لا تسمح باسترجاع الرسم على القيمة المضافة إذا كانت المقتنيات موجهة لاستعمال خاص أو إلى نشاط غير خاضع للرسم مثل: الهدايا وهبات، مصاريف الفندق أو المطعم، الحفلات، ملابس وتغذية.....الخ.
- لا يسمح باسترجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص باقتناء السيارات السياحية ووسائل نقل العمال عندما لا تشكل الأداة الأساسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (مثلا السيارة السياحة تعتبر أداة أساسية بالنسبة لوكالة تأجير السيارات مثلها مثل الحافلة بالنسبة لمؤسسة نقل المسافرين وبالتالي يمكن استرجاع TVA المتعلقة بهما، في حين لا تعتبر السيارة السياحية والحافلة كأداة أساسية لاستغلال المؤسسة التجارية أو الإنتاجية وبالتالي لا يمكن استرجاع TVA المتعلقة بهما.
- لا يسمح باسترجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالخدمات، قطع الغيار، المستلزمات المستعملة في تصليح أصل مستثنى من الحق في الاسترجاع (مبدأ الفرع الذي يتبع الأصل) مثلا:

↪ قطع الغيار المستعملة في تصليح السيارات السياحية

↪ شراء عجلات لوسيلة نقل العمال وكذا تصليحها

↪ تأمين السيارات السياحية

↪ الشراء من عند أشخاص خاضعون للنظام الجزافي (المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة غير مرخص لهم

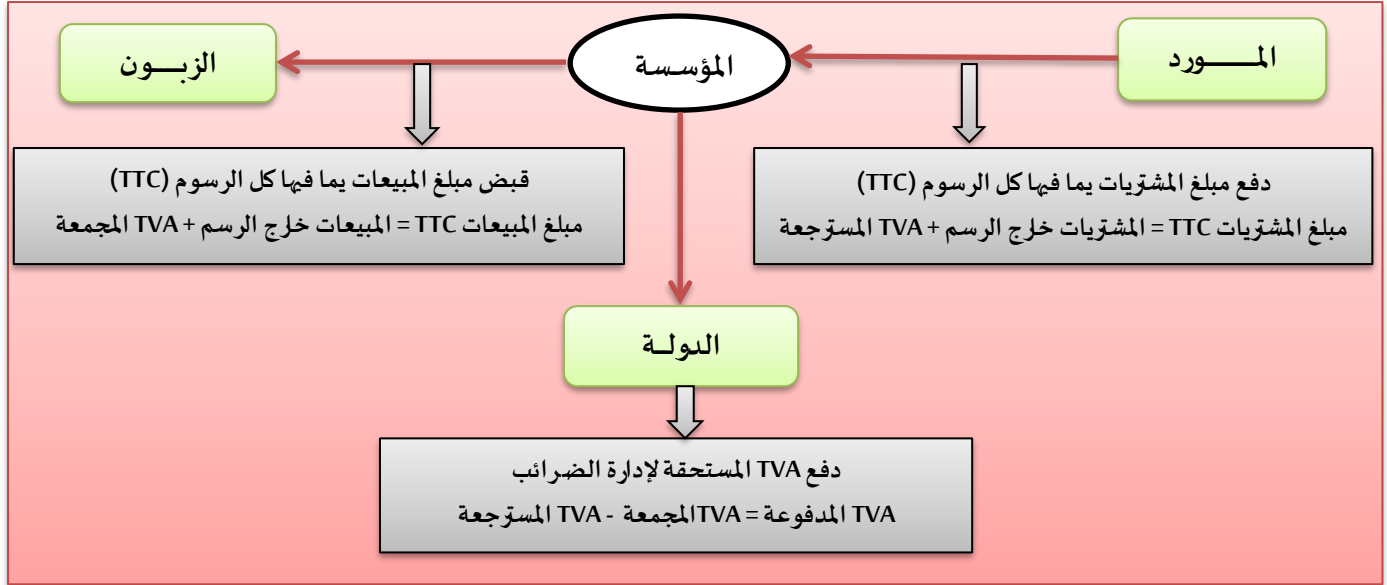
بفوترة الرسم على القيمة المضافة).

## 2. ميكانزمات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

### 2.1 كيفية استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

لنا أن نتساءل عن كيفية أو الطريقة التي يتم بها استرجاع الرسم على القيمة المضافة، ومن أجل توضيح ذلك نستعرض الشكل البياني

التالي:



SOURCE: Sylvie Missier, Analyse comptable des opération courants, Ellipses Edition, Paris, 2001,P23

حيث أن المؤسسة عندما تتعامل مع الموردين في شراء مختلف السلع والخدمات والمواد الأولية وكذا التثبيتات فإنها تدفع قيمة المشتريات بما فيها الرسم على القيمة المضافة على المشتريات، في حين أنها عندما تتعامل مع الزبائن في بيع منتجاتها وبضائعها وكذا تقديم خدماتها فإنها تقبض مبلغ المبيعات بجميع الرسوم بما فيها الرسم على القيمة المضافة على المبيعات، وبالتالي فإنها تقوم بخصم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات من الرسم على القيمة المضافة على المبيعات، أي القيام بإجراء الفرق بين مبلغ TVA المجمعة لديها من وراء عمليات البيع ومبلغ TVA المسترجعة التي دفعتها أثناء القيام بعمليات الشراء، والنتيجة واحدة من ثلاث احتمالات.

⊖ الاحتمال الأول: إذا كانت قيمة الرسم على القيمة المضافة المدفوع أثناء نقل عن قيمة الرسم على القيمة المضافة المجمع أثناء البيع تكون المؤسسة في حالة رسم على القيمة المضافة مدفوعة TVA/P إلى إدارة الضرائب قبل العشرين من الشهر الموالي. ويتم إثبات تسجيل الفرق بين TVA المجمعة و TVA المسترجعة في نهاية كل شهر في الجانب الدائن ح/ 4551 رسم على القيمة المضافة واجبة الدفع للخزينة.

⊖ الاحتمال الثاني: إذا كانت قيمة الرسم على القيمة المضافة المدفوع أثناء الشراء تفوق قيمة الرسم على القيمة المضافة المجمع أثناء البيع تكون المؤسسة في حالة فرض ضريبي يمكن استرجاعه خلال الأشهر اللاحقة من الرسوم المجمعة أثناء عمليات البيع. ويتم إثبات تسجيل الفرق بين TVA المجمعة و TVA المسترجعة في نهاية كل شهر في الجانب المدين من ح/ 44568 قرص TVA الواجب ترحيله.

⊖ الاحتمال الثالث: إذا كانت قيمة الرسم على القيمة المضافة المدفوع أثناء الشراء تساوي قيمة الرسم على القيمة المضافة المجمع أثناء البيع تكون المؤسسة في حالة على القيمة المضافة معدوم (لا يوجد رسم على القيمة المضافة مدفوع ولا قرص ضريبي للترحيل).

### 2.2 الفترة القانونية لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة:

المقصود هنا هو تحديد اللحظة الزمنية التي بإمكان المؤسسة استرجاع الرسم على القيمة المضافة، فهل بإمكانها استرجاع الرسم على القيمة المضافة عند استلام فواتير الشراء أم لابد من الانتظار حتى تتم عملية التسديد.

بالنظر إلى نص المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، التي نصت على أن استرجاع الرسم يتم خلال الشهر الذي تم خلاله استحقاق أداء الرسم، ومعنى ذلك أن الرسم على القيمة المضافة يكون مسترجع الزبون في اللحظة التي يكون فيها مستحق الأداء عند المورد، فعند التعامل



مع المؤسسات التجارية والإنتاجية مختلف السلع والمنتجات يكون استرجاع الرسم على القيمة المضافة بمجرد استلام البضاعة أو الفاتورة باعتبار أن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة للمؤسسات التجارية والإنتاجية تتشكل من التسليم المادي أو القانوني للبضاعة، أما عند التعامل مع المؤسسات الخدمائية والأشغال العمومية في شراء مختلف الخدمات والأشغال فلا يمكن استرجاع الرسم على القيمة المضافة إلا عند القيام بعملية التسديد لفواتير الشراء باعتبار أن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة للمؤسسات الخدمائية والأشغال العمومية تتشكل من عملية القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

### 2.3 استرجاع الرسم على القيمة المضافة المغفل:

تجدر الإشارة إلى أنه في حالة عدم استرجاع الرسم على القيمة المضافة على المشتريات في وقته المحدد (بسبب نسيان أو إغفال مثلا) فإنه يمكن استرجاعه في التصريحات اللاحقة إلى غاية العشرين ديسمبر من السنة الموالية لسنة الإغفال، بشرط التصريح به بصورة منفصلة عن الرسوم القابلة للاسترجاع المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح، كأن يتم التصريح في نموذج G50 ضمن السطر الأخير B المتعلق بالحسومات المجرة ذو الرمز التعريفي E3B96 حسومات أخرى (Autre déduction).

## IV. التصريح بالرسم على القيمة المضافة:

### 1. الوثيقة المستعملة في التصريح بالرسم على القيمة المضافة:

يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة عن طريق النموذج الموحد للتصريح (نموذج G50 الأزرق اللون) والذي يستعمل أيضا لدفع كل الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر.

حيث قسم المشرع تصريح G50 إلى عدة جداول، خصص لكل جدول ضريبة خاصة به إضافة إلى جزء علوي المتعلق بالتصريح بالمعلومات الخاصة بالمصرح وكذا فترة التصريح، وجدول آخر يتضمن تلخيص الجداول السابقة وذلك كما يلي:

- جزء علوي خاص بالمعلومات المتعلقة بالمصرح و فترة التصريح.
- جدول رقم 01 خاص بالرسم على النشاط المهني.
- جدول رقم 02 خاص بالتسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات.
- جدول رقم 03 خاص بالضريبة على الأجور و الاقتطاعات الأخرى من المصدر.
- جدول رقم 04 خاص بحقوق الطابع على الحالة.
- جدول رقم 05 خاص بالضرائب والرسوم الأخرى.
- جدول رقم 06 خاص بالرسم على القيمة المضافة.
- تلخيص الجداول السابقة مع تخصيص إطار للمكلف وللقباضة وكذا لمصلحة الوعاء.
- وأخيرا تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة وكذا كيفية ملاء التصريح وتسديد الضريبة.

### 2. مكان وأجال إيداع التصريح بالرسم على القيمة المضافة (تصريح G50):

يتم إيداع التصريح الشهري G50 لدى مصالح الضرائب المختصة ضمن آجال معينة.

#### 2.1 مكان إيداع التصريح الشهري G50:

يتم إيداع التصريح الشهري G50 لدى قباضات الضرائب التي يتبع لها نشاط المؤسسة المعنية بالتصريح وذلك كما يلي:

- قباضة الضرائب المختصة إقليميا (البيئة المحلية المكلفة بالتحصيل الضريبي والتي ستختفي مستقبلا بعد تعميم الهياكل الجبائية المستخدمة على التراب الوطني (مراكز الضرائب)
- قباضة الضرائب التابعة لمراكز الضرائب على مستوى الولايت بالنسبة للمؤسسات المتوسطة الحجم المسيرة من طرف مراكز الضرائب.

- قباضة الضرائب التابعة لمديرية كبريات المؤسسات على المستوى المركزي بالنسبة للمؤسسات التي تفوق رقم أعمالها السقف المحدد وكذا الشركات البترولية والأجنبية.

## 2.2 آجال إيداع التصريح الشهري G50:

تعيين على المؤسسة الاقتصادية إيداع التصريح الشهري (G50) لدى قباضة الضرائب المختصة خلال العشرين الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تحققت خلاله العمليات الواجبة التصريح لإدارة الضرائب، وهو ما يعني الفترة القانونية لإيداع التصريح الشهري محددة بين الفاتح واليوم العشرين من كل شهر.

## V. العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة:

ينص التشريع الجبائي على تطبيق عدة عقوبات جبائية ردعية بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لا يحترمون واجباتهم الجبائية، وتتمثل هذه العقوبات فيما يلي:

**1. عقوبات النقص في التصريحات الجبائية:** في حالة قيام المكلف بالضريبة بتقديم تصريحات ناقصة أو غير صحيحة يترتب عنها تخفيض الحقوق الضريبية المستحقة الأداء للخزينة سواء تعلق الأمر بإخفاء جزء من رقم الأعمال الخاضع أو استرجاع رسوم على القيمة المضافة في غير محلها، فإنه يتم إضافة العقوبات التالية إلى مبلغ الحقوق المتهرب منها:

← 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يقل عن مبلغ 50.000.00 دج أو يساويه

← 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن مبلغ 50.000.00 دج ويقل أو يساوي 200.000.00 دج

← 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتهرب منها يزيد عن مبلغ 200.000.00 دج.

← 100% في حالة تكييف الفعل على أنه عمل تدليسي يستوجب المتابعة القضائية.

**2. عقوبات غياب للتصريحات الجبائية:** في حالة عدم إيداع التصريحات الشهرية وكذا التصريح السنوي لرقم الأعمال في مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ تذكير المكلف بالضريبة بذلك فإن إدارة الضرائب باستطاعتها إن تحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة باعتماد طريقة التقييم الإداري أي الإخضاع التلقائي (TAXATION D'OFFICE) مع زيادة على مبلغ حقوق الضريبة المستحقة بنسبة 25% مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها، علاوة على تطبيق غرامة قدرها 500 دج لكل التزام ضريبي يتعين دفعه عن طريق التصريح الشهري G50

**3. عقوبات تأخير التصريحات الجبائية:** في حالة قيام المكلف بالضريبة بإيداع التصريح G50 خارج الأجل القانونية، أي بعد العشرون من الشهر، يتم تطبيق العقوبات التالية لتي تحسب من المبلغ الكلي للضرائب والرسوم الواجبة الدفع وذلك كما يلي:

الجدول (01): عقوبات تأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخر
الشهر الأول: الإيداع بين 21 من الشهر ونهاية الشهر	15%
الشهر الثاني: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	23%
الشهر الثالث: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	26%
الشهر الرابع: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	29%
الشهر الخامس: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	32%
الشهر السادس: الإيداع بين أول الشهر ونهاية الشهر	35%

المصدر: تم إعداده استنادا على المادة 402 من الفقرة 01 من ق.ض.م.ر.م

**4. عقوبات جبائية أخرى:** بالإضافة إلى العقوبات الجبائية السالفة الذكر، هناك عقوبات أخرى نص عليها التشريع الجبائي في بعض الحالات الخاصة.