

المحور الثاني: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة TVA

سيتم التطرق في هذا المحور لكل ما هو متعلق بالرسم على القيمة المضافة من الناحية الجبائية كما يلي:

أولاً- مبادئ الرسم على القيمة المضافة: استحدثت الرسم على القيمة المضافة سنة 1992، حيث تُسدد TVA على أساس رقم الأعمال (على أساس المبيعات). وقد كان قبله رسمين على رقم الأعمال هما: TUGP: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج. و TUGPS: الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات. فمن بين عيوب النظام السابق، كثرة المعدلات، حيث وصلت في كثير من الأحيان إلى عشرين معدلاً مع وجود إعفاءات كثيرة للسلع والخدمات. كما تعتبر كذلك رسوماً تراكمية، أي أن الرسوم تُثقل سعر السلعة لدى المنتج، تاجر الجملة وتاجر التجزئة، كما يتميز الرسمين بغياب الشفافية فلا يظهران في الفواتير. على عكس الرسم على القيمة المضافة الذي يُعتبر رسماً حياً وليس تراكمياً.

1) خصائص الرسم على القيمة المضافة: من بين خصائص الـ TVA نجد ما يلي:

- ✓ الحيادية، الشفافية والمردودية العالية للخرينة العمومية للدولة، إضافة إلى سهولة تحصيلها؛
- ✓ الرسم على القيمة المضافة يتمتع بآلية الحسم. قد يحدث التهرب الضريبي في حالة تضخيم فواتير الشراء فيستفيد المكلف من الحسم الزائد) ؛
- ✓ ضريبة غير مباشرة (هو ضريبة على الاستهلاك)؛
- ✓ يحسب على أساس رقم الأعمال؛
- ✓ الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة نسبية؛
- ✓ تعتبر TVA ضريبة قيمية لأنها تحسب على أساس القيمة؛
- ✓ تُسدد الـ TVA على مستوى المقر الاجتماعي للمؤسسة أو على مستوى مكان مزاوله النشاط؛
- ✓ الجزء الأكبر في الجزائر من حصيلة الرسم على القيمة المضافة يذهب إلى الدولة والباقي يوزع على الجماعات المحلية (بلدية، ولاية)؛
- ✓ الـ TVA تُحسب على أساس الهامش أو القيمة المضافة المحققة من طرف المؤسسة.

مثال توضيحي: تتضمن فاتورة شراء المعلومات التالية:

على رأس الفاتورة نجد: رقم التعريف الجبائي NIF، رقم المادة الجبائية، رقم السجل التجاري، رقم الحساب البنكي، رقم الفاتورة، تاريخ الفاتورة. وبعد ذلك نجد:

سعر السلعة (المشتريات) = ثمن الشراء + مصاريف الشراء . حيث:

*مصاريف الشراء (النقل، الشحن، التخزين، التأمين، الأغلفة الغير قابلة للاسترجاع).

*مصاريف الشراء هي أساس الـ TVA، فإذا كانت السلعة مستوردة، نضيف إلى مصاريف الشراء dd+tic (الرسم الداخلي على الاستهلاك + الحقوق الجمركية)
 *العناصر المستثناة من TVA هي حقوق الطابع ومختلف الخصومات
 مثال 1: استورد شخص تلفاز (بمعدل TVA 19%) ، في ظل الشروط التالية:
 سعر التلفاز خارج الرسم 30.000 دج.
 الحقوق الجمركية 9.000 دج.
 الرسم الداخلي على الاستهلاك 10.000 دج.
 وبالتالي الـ TVA على التلفاز المُشترى = $19\% \times (10.000 + 9.000 + 30.000) = 9.310$ دج
 مثال 2:

في حالة أن بائع يبيع منتج في ظل الشروط التالية:
 السعر خارج الرسم 190.000 دج مع منح خصم تجاري بمعدل 2%. وكانت حقوق الطابع = 1900 دج. فإن الأساس الخاضع لـ TVA هو 186.200 دج ، أي:

$$190.000 - \left(190.000 \times \frac{2}{100}\right) = 186.200 \text{ DA}$$

مع تخفيض الخصم التجاري ، يُصبح مبلغ الفاتورة مع احتساب الرسم على القيمة المضافة كما يلي :
 $186.200 + (19\% \times 186.200) + 1900 = 223.478$ دج

(2) العمليات الخاضعة لـ TVA: هناك عمليات تخضع إجباريا لـ TVA وأخرى تخضع اختياريا على غرار:

- ✓ المبيعات و التسليمات الممنوحة من طرف المنتجين (ماعد المنتجات المعفية بموجب القانون).
- ✓ الأشغال العقارية (البناء-المقولة).
- ✓ المبيعات و التسليمات للبضائع و المنتجات على حالتها والمستوردة من الخارج، ⇐ تدفع TVA على مستوى الجمارك .
- ✓ المنتجات الموجهة للتصدير تعفي من TVA وذلك تشجيعا للتصدير ولتقادي الازدواج الضريبي.
- ✓ بائعي الجملة خاضعين لـ TVA .
- ✓ التسليمات للذات (لأنفسهم): صاحب المؤسسة يبيع لنفسه منتج معين فيصبح هو المستهلك النهائي.

- ✓ عمليات الإيجار و تقديم الخدمات (إذا استأجر شخص محل مجهز لمزاولة نشاط معين فهو خاضع لـ TVA و إذا كان غير مجهز وزاول نشاطه فإن لا يخضع لـ TVA .
- ✓ مبيعات المحلات التجارية وشهرة المحل من طرف مختصين أو مهنيين.
- ✓ مهنيين أو مختصين ونشاطهم الأساسي هو العقارات.
- ✓ بيع الأشياء القديمة أو المستعملة أو التحف الفنية خاضعة لـ TVA .
- ✓ أصحاب المهن الحرة (الطبيب -المحامي-الموثق -المحاسب).
- ✓ الطبيب خاضع لـ TVA بـ 9 % فقط.
- ✓ الأنشطة المتعلقة بالألعاب والتسلية (أي المتعلقة بإحداث الفرجة).
- ✓ الخدمات المتعلقة بالهاتف ومختلف وسائل الاتصال.
- ✓ عمليات البيع من طرف المساحات الكبرى.
- ✓ العمليات المحققة من طرف البنوك ومؤسسات التأمين.
- ✓ بعض عمليات التصدير كالأعمال الفنية وتجارة المعادن الثمينة.
- ✓ تجاز التجزئة التابعين لنظام التصريح الحقيقي أو التصريح المبسط.
- ✓ في حالة التصدير.
- ✓ بالنسبة لعمليات البيع بالنسبة للشركات البترولية (سوناطراك).
- ✓ التسليم للمؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء، "بمعنى إذا كانت مؤسسة تنتج منتوجا معفى من TVA وتشتري المواد الأولية متضمنة لـ TVA فتطلب شراء هذه المواد بنظام الشراء بالإعفاء"
- ✓ المدينين بالرسم على الآخرين (شخص يتعامل مع شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة).
- ✓ مثلا مؤسسة أ معفاة من TVA ، و المؤسسة المدينون الآخرون (ب) خاضعة لـ TVA عندما أ تباع ب منتج معين (منتج أ معفى من TVA) و بالتالي يحق للمؤسسة أ اختياريا الخضوع لـ TVA .

3) الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: هناك العديد من الإعفاءات في مجال الرسم على

القيمة المضافة لتحقيق مختلف الأهداف ومن بينها ما يلي:

- أ- الإعفاءات لأغراض اقتصادية: كتلك الممنوحة للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب من أجل:
 - تشجيع إنشاء مؤسسات في إطار مختلف الهياكل الداعمة (الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب
 - ENSEJ، الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC)
 - حيث تعفي التجهيزات المشتراة وكذلك العمولات البنكية من الرسم على القيمة المضافة.

- إعفاء الفلاحين الذين يقومون بشراء آلات الحصاد والحراث محلية الصنع.
- الإعفاء المؤقت بالنسبة للأقساط المدفوعة في إطار الإيجار التمويلي بالنسبة للفلاحين من الرسم على القيمة المضافة هذا الإعفاء مؤقت إلى غاية 2023/12/31.
- كذلك بالنسبة لعمليات التصدير.
- المؤسسات تسيير البنوك (ما بين البنوك) ومؤسسات تحصيل الديون.
- مؤسسات تحصيل الديون أو الذمم (تحصل الديون وتأخذ عمولة) إلى غاية 2022/12/31.
- تجهيزات ومنشآت الدفاع ووزارة الدفاع الوطني (إعفاء دائم).
- ب- الإعفاءات لأغراض اجتماعية:**
- إعفاء السلع الواسعة الاستهلاك (الخبز، الحليب، السميد، الأدوية، بينما المواد شبه الصيدلانية) كمعجون الأسنان فهو خاضع لـ TVA).
- السيارات المقتناة من طرف معطوبي حرب التحرير الوطني
- ت- الإعفاءات لأغراض ثقافية:** من أجل تشجيع الأنشطة الثقافية المنظمة ضمن التظاهرات الوطنية والدولية، تعفي مختلف هذه الأنشطة وكذا العروض المسرحية، كذلك بالنسبة لعملية التنازل على بعض الأشياء للمتاحف.
- لذلك بالنسبة للكتب أو المخطوطات المتنازل عنها للمكتبة الوطنية
- ث- الإعفاء لأغراض تقنية جبائية:** تعفي بعض العمليات من TVA على سبيل المثال اللحم الحمراء من أجل تقادي تراكب الضرائب أو الرسوم.
- ج- لأغراض متنوعة:** كالمؤسسات الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، كذلك الفلاحين ومربي المواشي هم معفون من TVA (صفة الفلاح هي الحيازة على بطاقة فلاح، ولا يستعمل الآلات الصناعية في عمله).

4) الحدث أو الواقعة المنشأة للرسم على القيمة المضافة: ويمكن التمييز ما بين الأحداث التالية:

- أ- بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة "ماعدا مؤسسة توزيع المياه الصالح للشرب، أين يصبح الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو تحصيل الثمن كليا أو جزئيا"
- ب- بالنسبة للأشغال العقارية، من القبض الكلي أو الجزئي لسعر المنتج: الحدث المنشأ هو القبض (بالنسبة للأشغال العمومية) بالنسبة للموثقين العقاريين، الحدث المنشأ هو تسليم السكنات أو المحلات (القبض الكلي أو الجزئي للمبلغ).

- ت- بالنسبة لتأدية الخدمات عموماً، من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- ث- التسليمات للذات: (لأنفسهم). فإذا كان التسليم منقولاً (الحدث المنشأ هو التسليم القانوني أو المادي للبضاعة). أما إذا كان التسليم عقاراً ثابتاً (الحدث المنشأ هو تاريخ بداية استغلال هذا العقار).
- ج- بالنسبة لعمليات الاستيراد والتصدير: دخول السلعة حدود الوطن (الميناء). المستورد مطالب بدفع TVA، والمخول قانوناً بتسديد الرسم على القيمة المضافة هو المصريح الجمركي. ونفس الشيء بالنسبة لعمليات التصدير.

مثال 1: قام تاجر جملة لمواد التنظيف بإيداع التصريح الخاص بشهر أبريل 2018 متضمناً العناصر التالية:

- إعداد فاتورة بمبلغ 1200.000 دج خارج الرسم (قبض هذا المبلغ يكون في شهر ماي).
 - في هذا الشهر أيضاً قام بقبض مبلغ الفاتورة رقم 16 بتاريخ 2018/1/17 المبلغ هو 1980.000 دج.
- ما هي TVA المستحقة لشهر أبريل؟

الحل: بما أن الحدث المنشأ بالنسبة للشراء وإعادة البيع هو التسليم القانوني (الفاتورة) فإن المبلغ الواجب تسديده في شهر أبريل يخص فقط الفاتورة بمبلغ 1200.000 دج (HT)، على أساس أنه قد تم تسديد TVA الخاصة بالفاتورة رقم 16 في جانفي 2019 كما يلي:

$$228.000 = 19\% \times 1.200.000 \text{ دج}$$

مثال 2: صرحت مؤسسة أشغال عمومية في شهر جويلية 2019 بالأرقام التالية:

- إعداد فاتورة إنجاز سكنات بمبلغ 950.000 دج خارج الرسم (HT) (لكن القبض يكون في شهر سبتمبر 2019).

- قبض فاتورة رقم 2 ليوم 2019/4/20 (إنجاز محلات تجارية) بمبلغ 15.200.000 دج (HT) ماهي TVA المستحقة في شهر جويلية 2019؟

الحل: TVA المستحقة لشهر جويلية هي $15.200.000 \times 19\% = 2.888.000$ دج

ملاحظة: تسديد TVA الخاصة بفاتورة السكنات يكون في شهر سبتمبر 2019 تاريخ القبض.

ثانياً - معدلات TVA: حسب آخر تعديل لمعدلات الرسم على القيمة هناك معدلين لـ TVA هو 9% و 19%، المعدلات المخفضة خاصة بالسلع الواسعة الاستهلاك كالماء، البقول الجافة، العجائن الغذائية، السكن، المنتجات التقليدية، الخضر الطازجة، التعليم، الصحافة، أجهزة الإعلام الآلي، أما السلع العادية أو الكمالية فتخضع للمعدل العادي 19%.

مثال 1:

حقوق صاحب مطعم رقم أعمال يقدر بـ 50.000 دج (HT)، في هذه الحالة:
 $TVA = 50.000 \times 19\% = 9500$ دج.

مثال 2: مؤسسة أشغال عمومية صرحت بالمقبوضات التالية:

قبض فاتورة بناء سكنات بمبلغ 18.000.000 دج (HT).

وقبض فاتورة بناء معلم خاص بشهداء حرب التحرير الوطني بمبلغ 1.700.000 دج (HT).

الحل:

$TVA = 18.000.000 \times 9\% = 1.620.000$ دج.

ثالثا - الحق في الحسم "Droit à déduction": تتوقف TVA على مبدأ حسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن العملية الخاضعة للـ TVA والمحصل عليه من العملية المنجزة، غير أنه في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء لا يمكن للخاضع من إدراج هذا الرسم. ولكي تستفيد المؤسسة من الحق في حسم الرسم على القيمة المضافة على المشتريات، يجب تحقق بعض الشروط من جهة ومن جهة أخرى الالتزام بالواجبات الجبائية كما يلي:

1) شروط الاستفادة من الحسم:

- ✓ المؤسسة تكون خاضعة للرسم على القيمة المضافة بموجب قانون.
- ✓ أن يرتبط الرسم المقصود بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة، فلا يستفيد من الحسم إلا الخاضعون للـ TVA بموجب قانون.
- ✓ يخص الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية والمصاريف العامة والاستثمارات المنقولة والعقارية.
- * هناك بعض السلع والخدمات المستثناة من الحق من الحسم والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:
 - السلع والخدمات المستعملة للخدمة الخاصة. أو لنظام غير خاضع للـ TVA (إرجاع TVA للخرينة العمومية).
 - لا يحق حسم الرسم الذي أثقل الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة في تصليح الممتلكات المستثناة من الحق في الحسم.
 - الأموال العقارية المقتناة من طرف المدينين الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة (لأنهم غير خاضعين للـ TVA).
 - TVA المطبقة على السيارات السياحية ووسائل نقل الأشخاص التي لا تشكل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة (لا يحق الحسم بالنسبة لاستغلال المزدوج).
 - يستثنى من الحق في الحسم المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا أو تبرعات أو مساعدات.

- العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الحسم (مثال مؤسسة تستفيد من الرسم المنخفض لا يستفيد من الحسم).
- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة والعمليات المعفاة.
- العروض المسرحية والحفلات الموسيقية ومختلف المنوعات والألعاب.
- بائعو أو تجار التجزئة (لا يخلقون قيمة مضافة)
- المستفيدون من الصفقات العمومية (adjudicataires) (المزايدون) خاضعين لمعدل 9% دون الحق في الحسم.
- مستغلو سيارات الأجرة
- بائعو الأملاك العقارية وما شابههم.
- المواد والسلع والمنتجات المعاد بيعها ضمن شروط البيع بالجملة دون إرفاقها بالكشف السنوي الخاص بالزيائن.
- (2) التزامات المدينين من أجل الاستفادة من الحسم: من أجل الاستفادة من الحق في الحسم يجب على المدين الالتزام بما يلي:
- إرسال أو تسليم التصريح الخاص بـ TVA في 20 يوما الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختص إقليميا.
- كشف مبلغ العمليات المحققة من طرف المؤسسة خلال الشهر السابق وتفاصيل عملياته الخاضعة مدعمة بوثيقة تتضمن المعلومات الخاصة بكل مورد:
- رقم التعريف الجبائي، لقب واسم وعنوان المؤسسة.
- رقم القيد في السجل التجاري، تاريخ وبيان الفاتورة.
- مبلغ TVA المسدد.
- ❖ أمثلة خاصة بآلية الحسم:

مثال 1:

منتوج صنع من طرف مؤسسة صناعية (ب) بواسطة مواد أولية مشتتة من عند منتج آخر (أ) بقيمة 4000 دج (HT) (عملية بيع المواد الأولية تخضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 9%) قامت المؤسسة الصناعية (ب) ببيع المنتج لتاجر جملة (ج) بقيمة 7000 دج (HT) (عملية بيع المنتج يخضع لـ TVA بمعدل 19%) يُباع هذا المنتج بمبلغ 8000 دج من طرف بائع الجملة 'ج' لبائع التجزئة 'د' ثم يبيع التاجر (د) المنتج إلى المستهلك النهائي بقيمة 10.000 دج TTC.

ملاحظة: يعتبر (د) تاجر التجزئة خاضع لـ TVA لكنه لا يستفيد من الحق في الحسم.

الحل:

يمكن حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق للخرينة العمومية كما يلي:

المرحلة (1): بيع مواد أولية من "أ" إلى "ب" بمعدل 9% .

$$TVA = 9\% \times 4000 = 360 \text{ دج.}$$

المرحلة (2): بيع المنتج من طرف "ب" إلى "ج"

$$TVA \text{ المقبوضة من طرف "ب" هي } = 19\% \times 7000 = 1330 \text{ دج.}$$

ناقص TVA المسددة على المواد الأولية: $1330 - 360 = 970$ يُدفع من طرف المؤسسة الصناعية 'ب'

TVA المستحقة التسديد للخرينة من طرف "ب" = 970 دج.

المرحلة (3): بيع المنتج من "ج" الى "د" .

$$TVA \text{ المقبوضة من طرف "ج" هي } = 19\% \times 8000 = 1520 \text{ دج.}$$

ناقص TVA المسددة = $1520 - 1330 = 190$ دج. يدفع من طرف 'ج'

TVA المستحقة للخرينة هي

$$1160 = 190 + 970 \text{ دج} \leftarrow \text{TVA المستحقة للخرينة العمومية .}$$

مثال 2:

لنفترض مؤسسة فردية خاضعة لنظام التصريح الحقيقي (يتمثل نشاطها الرئيسي في الشراء وإعادة البيع)

وكتبت تصريحاتها الشهرية كما يلي:

حققت هذه المؤسسة خلال جانفي 2019 ما يلي:

شراء مواد أولية بمبلغ 50.000 دج، TVA = 9% أي :

$$4500 = 9\% \times 50.000 \text{ دج.}$$

*شراء مواد التجهيز بمبلغ 100.000 دج بمعدل 19% أي:

$$19.000 = 19\% \times 100.000 \text{ دج.}$$

*مصاريف النقل: 20.000 دج $\times 19\% = 3800$ دج .

*كذلك بيع منتجات ب 170.000 $\times 9\% = 15.300$ دج

*كذلك بيع منتجات ب 60.000 دج $\times 19\% = 11.400$ دج.

الفرق بين TVA على المبيعات و TVA على المشتريات يسدد للخرينة

في شهر جانفي

* TVA المقبوضة لشهر جانفي = 11400+ 15300 = 26.700 دج
 * TVA المدفوعة (المشتريات) = 3800+ 19.000+4500 = 27300 دج
 TVA المستحقة = 26700 - 27300 = - 600 (يرحل الى الشهر الموالي).رصيد دائن
 خلال شهر فيفري 2019 قامت بالعمليات التالية:
 -شراء معدات وأدوات بـ 60.000 X 19% = 11.400 دج.
 وكذلك بيع منتجات بـ 120.000 X 19% = 22800 دج
 في شهر فيفري 2017:

* المبلغ المحصل ' المقبوض ' من TVA هو 22800 دج.
 * المبلغ المدفوع من TVA هو 11400 دج.
 التسبيق السابق (رصيد دائن) هو 600 دج.
 TVA المستحقة = 22800 - 11400 - 600 = 10800 دج. يُدفع للخزينة العمومية

رابعاً-التسويات (Les régularisations):

المقصود بالتسوية، هو إعادة دفع مبلغ TVA للإدارة الجبائية حيث يمكن للمؤسسة أن تفقد الحق في الحسم والذي يترتب عنه إعادة دفع TVA المحسومة للخزينة العمومية وتسمى هذه العملية بالتسوية وتكون في الحالات التالية:

- 1) تسوية قاعدة المصد (**règle du butoir**): هناك 3 أحداث حسب هذه القاعدة تستوجب إرجاع أو إعادة دفع مبلغ TVA المخصوم إلى الخزينة العمومية كما يلي:
 - أ- اختفاء السلع (ضياع أو تلف أو سرقة مثلاً) حسب قاعدة المصد يجب أن يرجع TVA المحسومة للخزينة العمومية.
 - ب- تلبية الحاجات الخاصة أو الاستعمال الشخصي للسلع من طرف صاحب المؤسسة.
 - ت- عمليات معتبرة على أنها غير مسددة قطعياً أو حتماً (المؤسسة باعت بدون قبض الثمن في هذه الحالة يجب إرجاع TVA على المشتريات للخزينة العمومية).

ملاحظة: لا يستوجب إعادة أو إرجاع TVA في حالة قوة قاهرة أو في حالة استعمال سلع أو خدمات غير خاضعة لـ TVA

- 2) تسوية قاعدة الحصة النسبية **règle de prorata**: عند شراء المؤسسة استثمار معين عنده حق في الإهلاك يجب الاحتفاظ به لمدة 05 سنوات، في حالة التخلي عن هذا الاستثمار الذي

لديه الحق في الحسم، يستوجب تسوية الرسم الذي أثقل سعر هذا الاستثمار، بمعنى أن الحدث المنشأ لهذه التسوية هو التنازل عن هذا الاستثمار أو التخلي عن صفة المدين للحسم أو التوقف عن النشاط.

مثال:

حازت مؤسسة على تجهيز في جوان 2017 والذي ترتب عن اقتتاءه حسم TVA بمبلغ 20.000 دج، إذا تم بيع هذا التجهيز في 2019/6/20، فيجب على المدين إرجاع مبلغ TVA المحسومة كما يلي:

TVA المحسومة 20.000 دج، مدة الاحتفاظ 03 سنوات.

الحل:

بتطبيق الحصة النسبية فالمبلغ الواجب إرجاعه $= \frac{2}{5} \times 20.000 = 8000$ دج لأن مدة الاحتفاظ 05 سنوات كل سنة $\frac{1}{5}$. لكن إذا تم بيع هذا التجهيز بعد انقضاء 05 سنوات فلا تتم تسوية الرسم على القيمة المضافة.

3) التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين: في هذه الحالة المؤسسة ملزمة بإعادة دفع TVA

المحسومة التي أثقلت سعر البضائع والسلع المخزونة.

ملاحظة: في حالة ما إذا مؤسسة أو شخص يبيع سلعة ويتدهور سعرها ولم تخلق قيمة مضافة

وبالتالي لا يستوجب ذلك عملية التسوية.

4) تسوية حدث عدم إيداع الكشف الخاص بالعملاء (الزبائن)

عدم إيداع التصريح السنوي للعملاء (**état 104**): في حالة عدم إيداع كشف تفصيلي بالعملاء من طرف المؤسسة لمبيعاتها المحققة بالجملة، تتم تسوية الحالة من طرف الإدارة الجبائية مع فرض غرامة أو عقوبة تقدر بـ 25% من مبلغ TVA الواجب دفعها، كما يجب عليها إرجاع المبلغ المحسوم من TVA على المشتريات لفائدة الخزينة العمومية.

خامسا - المدينون جزئيا بالرسم على القيمة المضافة:

المدينون جزئيا، هم أولئك الخاضعين لـ TVA عن جزء فقط من نشاطهم مثل (الخبز والحلويات، الحليب ومشتقاته) فيحق لهم حسم الـ TVA على المشتريات في حدود الرسم المُجمع والذي أثقل هذه السلع والخدمات، هذا الجزء هو عبارة عن مبلغ محسوب على أساس نسبة قابلة للحسم، ويتم حساب الحصة النسبية كما يلي:

الحصة النسبية الخاصة بالرسم = $\frac{\text{رقم الاعمال الخاضع لـ TVA}}{\text{رقم الاعمال الاجمالي}}$ مع تقريب النسبة للوحدة المئوية الأكبر منها.

مثال :

حقق مصنع خاص بإنتاج الحليب ومشتقاته سنة 2019 ما يلي :

رقم الأعمال الخاص بالحليب 4.000.000 دج (HT).

رقم الأعمال الخاص بالمشتقات 900.000 (HT).

تم شراء آلة تستعمل في إنتاج الحليب ومشتقات الحليب معا بمبلغ 900.000 دج (TTC).

الحل :

في هذه الحالة الحصة النسبية = $\frac{900,000}{4,000,000+900,000} = 0,18$. أي أن 18% هي النسبة الحقيقية للحسم.

نحسب TVA على المشتريات (شراء الآلة) = $\frac{900,000}{1,19} = 756.303$ دج HT

TVA = $19\% \times 756.303 = 143.698$ دج

TVA القابلة للحسم = $18\% \times 143.698 = 25.866$ دج

1) تقدير الحصة النسبية المؤقتة للمدين جزئيا:

تحسب النسبة المؤقتة الخاصة بالحق في الحسم على أساس إما رقم الأعمال للسنة الماضية أو رقم الأعمال التقديري للسنة العادية الجارية، إذا اتضح أن النسبة النهائية تقل عن أكثر من 5% من النسبة المؤقتة أو تزيد عن 5% يتوجب على المدين التسوية (أي إعادة دفع المبلغ الزائد عن الرسم الذي سبق حسمه أو تطبيق حسم إضافي للحسم الذي سبق إجراؤه) قبل 25 مارس من السنة الموالية.

مثال: تم حيازة عتاد في 2018 من طرف مدين جزئيا، هذا العتاد مثقل بالرسم على القيمة المضافة بمبلغ 5000 دج.

النسبة الأولية (المؤقتة) المطبقة سنة 2017 هي 80%.

الجزء القابل للحسم من الـ (TVA) = $80\% \times 5000 = 4000$ دج.

4000 دج هي TVA المخصومة.

*فمثلا إذا كانت النسبة النهائية المحددة على أساس العمليات المحققة في 2018 هي 92%، في هذه

الحالة يمنح للمدين حسم إضافي يقدر بـ $92\% \times 5000 = 4600$ دج

$4600 - 4000 = 600$ دج أو $92\% \times 5000 = 600$ دج

*أما إذا كانت النسبة النهائية على أساس العمليات المحققة في 2018 هي 70% فيترتب عنها إعادة الدفع

كما يلي:

$70\% \times 5000 = 3500$ دج

$3500 - 4000 = 500$ دج يعاد دفعها للخزينة العمومية

2) آلية تقييم الحصة النسبية في حالة المدينون جزئيا الجدد

نقصد بالمدينين جزئياً:

✓ المؤسسات الحديثة النشأة ؛

✓ المؤسسات التي تتحول إلى مدينة بالضريبة إجبارياً أو اختيارياً.

أ- بالنسبة للمؤسسات حديثة النشأة: تطبق حصة نسبية مؤقتة على أساس تقديرات لسنة الاستغلال وذلك إلى غاية نهاية السنة الموالية لسنة إنشاء المؤسسة.

مثال: مؤسسة أنشأت في 2018/7/1، تطبق النسبة المؤقتة للحسم على كل المواد المقتناة للمؤسسة من 2018/7/1 إلى 2019/12/31 بنسبة 80%، فقد تُعتمد هذه الحصة نهائياً على المدة الفارطة، إذا كانت الحصة النسبية المعتبرة على مدى تلك الفترة، لا تختلف بأكثر من 5% عن النسبة النهائية عند تاريخ انقضاء الأجل، وفي حالة العكس، تسوى الوضعية على أساس الحصة النسبية الحقيقية في أجل أقصاه ابتداءً من 2020/1/1 إلى 25 مارس 2020.

* إذا كانت النسبة الحقيقية مثلاً 70%، يتوجب على المؤسسة القيام بالتسوية المتمثلة في إعادة إرجاع الرسم على القيمة المضافة، أما إذا كانت النسبة الحقيقية مثلاً 90%، ففي هذه الحالة يستوجب على المؤسسة القيام بتسوية متمثلة في الحسم الإضافي.

ب- بالنسبة للمؤسسات التي أصبحت خاضعة لـ TVA إجبارياً أو اختيارياً: يتكون التسبيق الأول أو الرصيد الدائن الأولي للرسم المحسوم من عنصرين:

(1) المخزونات: بإمكان المدين بالرسم الجديد من حسم TVA التي أثقلت السلع والمواد الأولية والمنتجات التي تخول له الحق في الحسم والتي بحوزته كمخزون منذ تاريخ اكتساب صفة مدين جديد.

(2) بالنسبة للأملاك العقارية الجديدة: يمكن للمؤسسة حسم TVA التي أثقلت الأملاك الجديدة القابلة للاهلاك والتي لم تستعمل إلا بعد اكتساب صفة مدين جديد.

سادساً- نظام الشراء بالإعفاء: تستفيد من هذا النظام المؤسسات التي ليس لديها إمكانية حسم TVA على المشتريات في الحالات التالية:

✓ المشتريات أو عمليات الاستيراد المحققة من طرف المصدرين وجميع الخدمات المسددة والمتعلقة بعملية التصدير.

✓ السلع والخدمات المنصوص عليها عن طريق تنظيم ساري المفعول والتي تشتريها الشركات البترولية والمستعملة في أنشطة التقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها عبر الأنابيب.

- ✓ المشتريات من المواد الأولية، الأغلفة التي تدخل في تصنيع منتجات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة من طرف مختلف المنتجين.
- ويتم منح الحق في الشراء بالإعفاء وفق الإجراءات التالية:
- (1) طلب الاعتماد:** هو رخصة تمنح من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً بناءً على الملف المرفق مع طلب ... من طرف المؤسسة كما يلي:
- تودع طلبات الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو مركز الضرائب المختص إقليمياً والذي بدوره يرسل الملف إلى المدير الجهوي التابع له من أجل مدته 30 يوماً ابتداءً من تاريخ تسلمه الملف.
- وفي حالة منح الاعتماد يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيدة بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة
- (2) تسليم الحصة (contingent):** تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لمدة سنة مدنية ويجب ألا تتعدى الحصة السنوية مبلغ إما: قيمة المبيعات خارج الرسم المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة. وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتجات من نفس النوع خلال السنة الماضية + 15 % .

***ملاحظات:**

- ✓ بإمكان المدير الولائي للضرائب أن يمنح حصة إضافية بعد استظهار الوثائق التي تبرز رفع قيمة الحصة من طرف المؤسسة المستفيدة.
- ✓ في بداية السنة المدنية وفي انتظار تجديد الرخصة السنوية يمكن أن تمنح حصة مؤقتة بنسبة $\frac{1}{4}$ من حصة السنة السابقة من طرف المدير الولائي للضرائب.
- ✓ عند طلب الاعتماد من طرف مؤسسة حديثة النشأة يتم منح حصة مؤقتة لمدة ثلاثي ($\frac{1}{3}$) وبعد ذلك يتم مراجعتها إلى غاية نهاية السنة المدنية.
- ✓ تسلم المؤسسة المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء شهادة البائع (مشتريات محلية) أو مصلحة الجمارك (مشتريات مستوردة) شهادة الشراء بالإعفاء تكون مؤشرة من طرف مفتشية الضرائب التابعة إقليمياً لمقر المؤسسة، تتعرض المؤسسة لعقوبات مالية في حالة عدم استعمال المشتريات المعفاة لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء.
- ✓ يجب على المستفيدين من نظام الشراء بالإعفاء من TVA أن يودعوا نهاية السنة المالية على الأكثر لدى مفتشية الضرائب التابعة إقليمياً لمقر المؤسسة، تتعرض المؤسسة لعقوبات مالية في حالة عدم استعمال المشتريات المعفاة لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء.

- ✓ يجب على المستفيدين من نظام الشراء بالإعفاء من TVA أن يودعوا نهاية السنة المالية وفي يوم 1/15 من السنة الموالية على الأكثر لدى مفتشية الضرائب كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم والباقية بحوزتهم في 1 جانفي من منتصف الليل.
- ✓ في حالة عدم إيداع هذا الكشف في الآجال المحددة تتعرض المؤسسة لغرامة مالية تقدر بـ 100.000 دج.

سابعا -نظام الإعفاء من الرسم: Franchise de la taxe

لكي تستفيد المؤسسة من نظام الاعفاء من الرسم يجب أن تخضع لنظام التصريح الحقيقي، كما يجب أن تخصص التجهيزات في انجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة. ونظرا لما يتطلبه الاستثمار من موارد مالية معتبرة لأجل شراء واستيراد المعدات والتجهيزات وبغرض تخفيف الضغط على خزينة المؤسسة يمنح في إطار القانون الجبائي نظام الإعفاء من الرسم الذي يسمح للمؤسسة اقتناء أو استيراد التجهيزات دون الرسوم. ويطبق نظام الإعفاء من الرسم على:

➤ السلع والخدمات والتجهيزات التي تدخل مباشرة في إشارات محققة في إطار الهياكل الداعمة)

ANDI: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. ANSEJ : الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب.

CNAC: الصندوق الوطني للتأمين على البطالة).

➤ المعدات والخدمات المقتناة في إطار عقد إيجار تمويلي Leasing من طرف المؤسسات المستفيدة

في إطار الهياكل الداعمة المذكورة أعلاه.

➤ العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بإنجاز استثمارات ذات أهمية وطنية وهذا إلى غاية انتهاء

الاستثمارات المبرمجة.

*ملاحظة: تمنح شهادات الحياة بالإعفاء من طرف مفتش الضرائب المختص إقليميا.

ثامنا -استرجاع الرسم على القيمة المضافة: Remboursement de la taxe

يقصد باسترجاع TVA التسديد المباشر من طرف الخزينة العمومية لفائدة المؤسسة وذلك في حالة عدم تمكن هذه الأخيرة من الحسم العادي للرسم على القيمة المضافة، الذي أثقل سعر المشتريات أو سعر التكلفة للعمليات المخولة لها الحق في الحسم بطريقة عادية.

1-حالات استرجاع TVA:

يجوز طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة في الحالات التالية:

أ- التوقف عن النشاط: يحق للمؤسسة استرجاع TVA (الرصيد الدائن) في حالة توقفها عن النشاط؛

ب-تطبيق معدلات مختلفة: في حالة وجود فارق في المعدلات TVA (TVA على المشتريات < TVA على المبيعات) إذا كان الرصيد الدائن مرتبطا بـ 03 أشهر متتالية ؛

ت-القيام بعمليات معفاة من الرسم على القيمة المضافة: كعمليات التصدير، عمليات بيع منتجات و سلع معفاة صراحة من TVA (على المؤسسة أن تختار نظام الشراء بالإعفاء أو استرجاع TVA).

2-شروط استرجاع TVA:

-مسك محاسبة قانونية من طرف المؤسسة المستفيدة.

-استظهار مستخرج من جدول الضرائب **extrait de rôle** مصفي أو جدول زمني للدفع .

-يجب أن يشمل الرصيد الدائن السابق المطلوب سداه.

-يجب أن يخص سنوات مالية لم يبلغها التقادم (4 سنوات) .

-بالنسبة للعمليات التي استحق شأنها الرسم على القيمة المضافة بمبلغ 100.000 دج يجب أن يكون تسديدها بوسيلة دفع غير نقدية.

-طلب استرجاع الرصيد الدائن يجب أن يقدم قبل 20 يوم من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تم من خلاله أو ترتب عليه الرصيد الدائن.

-كذلك لا يمكن تحميل الرصيد الدائن الذي طلب استرجاعه بحيث يجب أن يلغي من تصريحات المؤسسة في الشهر الموالي.

-تحديد مبلغ 30.000 دج كحد أدنى قابل للاسترجاع في نهاية الشهر الثالث من الفصل المدني.

3-إجراءات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

يتوجب على المدين بـ TVA أن يودع في نفس الوقت الذي يودع فيه التصريح الشهري ملف طلب

الاسترجاع حيث يتضمن هذا الملف الوثائق التالية:

-طلب استرجاع مقدم في نسختين مع استمارة توفرها مصلحة الضرائب.

-الشهادات التي تثبت استحقاق جميع الضرائب والرسوم وكذا الإيداع المنتظم للتصريحات الجبائية

-الكشف الخاص بفواتير الشراء في نسختين.

-بيان قيمة المبيعات المحققة عند التصدير أو بالإعفاء تطبيق معدلين مختلفين، أي أن TVA على المشتريات أكبر من TVA على المبيعات، لمدة 03 أشهر متتالية.

أسئلة المحور الثاني

التمرين الأول: بين معدلات الرسم على القيمة المضافة وتلك المعفاة منها على المنتجات والعمليات التالية:

-الحبوب الجافة-السكنات (بناء وبيع)، المحلات التجارية الفواكه، الخضر الطازجة، زيت المائدة، زيت الزيتون، الحلويات والمرطبات، الكهرباء، الهاتف، الماء الشروب، السميد، الفرينة، اللحوم الحمراء الطازجة، اللحوم المجمدة الدواجن، الحليب، جهاز الإعلام الآلي، التجهيزات الصناعية، وسائل النقل، النقل بوساطة سيارة أجرة، الفحص الطبي، المنتجات التقليدية -استشارة قانونية، الألعاب والمنوعات، الصحف والمجلات، الإطعام، المشروبات، الغازية والكحولية، خدمات المقهى، الكتاب المدرسي، نقل البضائع، خدمات الإعلام الآلي، قاعة الحفلات، الفلاحين ومربي المواشي ، خياطة الملابس، الحلويات التقليدية، بيع الأدوية، الأجهزة الكهرومنزلية، مواد البناء، خدمات سياحية.

التمرين الثاني: باع تاجر جهاز تلفاز بمبلغ 580.000 دج خارج الرسم مع منحه للزبون حسم تجاري بمعدل 3%

-أحسب الرسم على القيمة المضافة الذي يظهر على فاتورة البيع.

التمرين الثالث: مؤسسة تبيع مواد البناء قامت بإعداد فاتورة لزيونها متضمنة المنتجات التالية: الاسمنت بـ 120.000 دج، الرسم ، النقل 20.000 دج

-أحسب TVA المفوترة.

التمرين الرابع: قامت مؤسسة متخصصة في تقديم خدمات الإعلام الآلي باعداد فاتورة لزيونها بتاريخ 2018/7/17 بمبلغ 13000 دج خارج الرسم، لم يسدد الزبون هذا المبلغ الا بتاريخ 2018/8/10 .

1-احسب الرسم على القيمة المضافة الواجب تسديده في شهر جويلية.

2-في أي شهر يدفع TVA المفوترة للخزينة العمومية

3-ماهو تاريخ الأقساط لإيداع التصريح الشهري الخاص بـ TVA.

التمرين الخامس: باعت شركة الصناعات النسيجية أقمشة تكلفتها 300.000 دج لمؤسسة إنتاجية تقوم بخياطة الملابس الأخيرة حققت مبيعات تكلفتها 500.000 دج لتاجر الجملة الذي قام ببيعها لتاجر التجزئة الذي قام ببيعها لتاجر التجزئة، إذا كان معدل الرسم على القيمة المضافة هو 17%، وأن معدل هامش

الربح بالنسبة لشركة الصناعات النسيجية هو 15%، وبالنسبة لمؤسسة الخياطة 20%، ولتاجر الجملة 15%، و تاجر التجزئة 25%.

-حدد قيمة TVA خلال جميع المراحل مع إظهار TVA المحصلة للخزينة العمومية للدولة.

التمرين السادس: لديك المعلومات الخاصة بشهر أوت 2018، كما يلي:

1-حيازة سيارة سياحية بمبلغ 1.500.000 دج (TTC)

2-شراء الاسمنت بمبلغ 220.000 دج (TTC)

3-سددت فاتورة الكهرباء بـ 24000 دج (TTC) 7%

4-شراء شاحنة بمبلغ 1800.000 دج (TTC) 17%

5-اعداد فاتورة بمبلغ 9750000 (بناء محلات تجارية) (TTC)

6- قبضت مبلغ 10750.000 دج (TTC) خاص ببناء السكنات .

المطلوب :

إعداد التصريح الخاص بشهر أوت 2018

التمرين السابع: شركة ذات مسؤولية محدودة متخصصة في صناعة اللبنة الإسمنتية إليك المعلومات الخاصة شهر جوان 2018

-رقم الأعمال المحقق 1900.000 (TTC)

-الرسوم على المشتريات 159000 دج

-رصيد دائن سابق من TVA (تسييق) هو 12000 دج

-التنازل عن آلة لخط الاسمنت مشتراة في 2018/6/30 .

-هذه المؤسسة قدمت 2000 لبنة كمساعدة بمبلغ 20 دج للبنة (HT)

المطلوب: إعداد التصريح الخاص بشهر جوان 2018

التمرين الثامن: لديك المعلومات التالية حول مؤسسة توقفت عن النشاط في نهاية مارس 2018 .

-مبيعات شهر مارس 300.000 (HT) .

-رصيد دائن سابق من TVA هو 700.000 دج

-مشتريات شهر مارس 140400 (TTC)

-TVA على المخزون المتبقي في نهاية شهر مارس هو 120.000 دج

-مدة الاحتفاظ بالأصول القابلة للاهلاك المكتسبة منذ بداية نشاط المؤسسة والتي لديها الحق في الحسم هي على التوالي: سنتين (2) لأصول تقدر قيمتها بـ 500.000 دج (HT) و3 سنوات لأصول تقدر قيمتها بـ 1000.000 دج (HT) .

ملاحظة : معدل TVA هو 19% في جميع مراحل التمرين

التمرين التاسع: إليك المعلومات الخاصة بشركة تضامن متخصصة في صناعة الخبز، الحلويات والمرطبات لسنة 2019 (بداية نشاطها)

-رقم الأعمال المحقق من الخبز هو 3000.000 دج (HT) .

-رقم الأعمال المحقق من الحلويات والمرطبات 1300.000 دج (HT) .

-شراء فرن يستعمل للنشأطين بمبلغ 600.000 دج (TTC) .

*أحسب TVA المستحقة نهائياً.