

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير



محاضرة الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

الأستاذ: ع. حاي

2021 - 2020

محاضرة : الرسم على القيمة المضافة

Taxe sur la valeur ajoutée

أولا : مفهوم الرسم على القيمة المضافة :

الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة ، تفرض على الإستهلاك و تخص العمليات ذات الطابع الصناعي التجاري و الحرفي و يتحمله المستهلك الأخير لا المؤسسة فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل و تسديد الرسم إلى إدارة الضرائب¹.

و لهذا تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة غير التجارية².

ثانيا : خصائص الرسم على القيمة المضافة :

تتمثل أهم خصائص الرلاسم على القيمة المضافة في :

* ضريبة غير مباشرة.

* ضريبة حقيقية.

* ضريبة تحصل حسب آلية المدفوعات المقسمة.

* ضريبة نسبية للقيمة.

* ضريبة تتوقف على آلية الخصم.

* ضريبة حيادية.

ثالثا : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة :

يطبق الرسم على القيمة المضافة

1- الأشخاص الخاضعين لرسم على القيمة المضافة : يعتبر كل خاضع للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في

مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء أتاحت هذه العمليات الدفع بصفة فعلية أو كانت معفية .

¹- بن عمارة منصور : أعمال موجهة في تقنيات الجباية لطلبة المعاهد ، الجزء الثاني : الضرائب مصلحتك أولا ، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر 2009، ص15.

²- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ص 07.

يكتسي مفهوم الخاضع لضريبة أهمية خاصة في نظام الرسم على القيمة المضافة بما ان الخاضع للضريبة هو الذي يحمل الرسم المحسوب لزبائنها أي انه يحسبها و يضيفها إلى سعره و بهذا يضمن تحصيل هذه الضريبة .
يخضع للرسم على القيمة المضافة
* المنتجين .

* تجار الجملة .

* تجار التجزئة .

* الشركات الفرعية .

ملاحظة :

المدين بالرسم هو الشخص الذي يفرض أو تعين عليه دفع الرسم بسبب عملية خاضعة للضريبة.

2- العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني :

أ - العمليات الخاضعة وجوبا :

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.

- العمليات المنجزة من طرف البنوك و شركات التأمين.

- العمليات المخففة من ممارسة نشاط حر .

- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.

- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة .

- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمر و منتجات أخرى مماثلة .

- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة بإستثناء العمليات

التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لضريبة الجزائية الوحيدة.

يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة و التي تتوفر فيها الشروط التالية :

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة و هذا مهما كان عدد المواد

المعرضة للبيع :

يجب أن يكون المحل مهينا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

عمليات الإيجار و أداء الخدمة و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.

الحفلات الفنية و الألعاب و التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي شخص .

ب - العمليات الخاضعة للرسم إختياريا :

وفقا للمادة 03 من قانون الرسم على رقم الأعمال فإنه يمنح الإختيار للأشخاص الذين يقع نشاطهم ضمن العمليات الموجهة للتصدير و العمليات المحقة لفائدة الشركات البترولية، المكلفين بالرسم، مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

رابعا : الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة :

الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة تجاه الخزينة، و يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الإستيراد و التصدير³

أ- في الداخل :

* بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة : من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

* بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية : من التحصيل الكلي أو الجزئي .

* بالنسبة للأشغال العقارية : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن .

أما فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن غير أنه عند إنتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الإستلام النهائي للمنشأة المنجزة و هذا مقدار الرسم الذي يقى مستحق بعد هذا التاريخ .

* بالنسبة للتسليمات اللذات : فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة ، يتكون الحدث المنشئ من التسليم باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الأشغال الأولي.

فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة يتكون الحدث المنشئ من الإستعمال الأول لهذه الأملاك.

* بالنسبة لتأدية الخدمات : يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ب- عند الإستيراد : يتمثل الحدث المنشئ بالنسبة لعمليات الإستيراد في جمركة السلع و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك بالسلع محل جمركة .

ت- عند التصدير : يتمثل الحدث المنئي للمنتج الخاضعة للضريبة بالنسبة لعمليات التصدير في تقديم المنتجات للجمارك و يتمثل المدين في الشخص المصرح لدى الجمارك و يتمثل المدين في الشخص المصرح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير .

خامسا : الأسس الخاضعة للرسم على القيمة المضافة و المعدلات المطبقة :

أ- الأساس الخاضع للرسم على القيمة (الوعاء الضريبي) : يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف و الحقوق و الرسوم بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

ب- معدلات الرسم على القيمة المضافة : حددت حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة ب :

* **المعدل المخفض 9%**: يطبق على المنتجات و الخدمات التي تتمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي،
الإجتماعي و الثقافي (المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال).

* **المعدل العادي 19%**: يطبق على العمليات الخدمات و المنتجات الغير الخاضعة للمعدل المخفض.

ملاحظة :

قائمة المواد و العمليات، الخدمات الخاضعة لمعدل 9% حددها المشرع الجزائري في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

سادسا : الحق في الخصم (الخصم):

* يتوقف نظام الخصم (الخصم) المتعلق بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم المتعلق بعناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للضريبة يخصم من الرسم المطبق على هذه العملية .

* في حالة إذا ما كان الرسم المستحق بعنوان شهر أقل من الرسم القابل للخصم/ الخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر الموالية.

* يمكن إدراج الرسم الذي تم إغفال خصمه في التصريحات اللاحقة إلى غاية 20 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الإغفال، و يجب أن يسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح.

ملاحظة : لا يمكن أن تتم عملية الخصم للرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفاتورة التي يتجاوز مبلغها مائة 100.000 دج بإحتساب كامل الرسوم على كل عملية خاضعة للرسم على الفواتير المدفوعة نقدا.

مجال تطبيق الحق في الخصم : يعتبر الحق في الخصم ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة كما انه يقتصر على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للرسم، كما أن هذا الحق في الخصم الذي لا يستفيد به سوى الخاضعين للرسم على القيمة المضافة يخص أيضا الرسم المتعلق باقتناء السلع و المواد الأولية و المصاريف و كذا الاستثمارات المنقولة و العقارية (محللات، مستودعات، سيارات و الات و معدات ... إلخ)

إلا انه من الضروري ان يرتبط الرسم المخصوم بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للرسم على القيمة المضافة.

السلع و الخدمات المستثناة من الحق في الخصم :

تستثنى من الحق في الخصم :

- 1- السلع و الخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو نشاط غير خاضع للرسم .
- 2- تستثنى من الحق في الخصم أيضا الأموال العقارية المقتناة أو المنشأة من طرف الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- 3- الرسم على القيمة المضافة المطبق على السيارات السياحية و عربات نقل الأشخاص التي لا تمثل الوسيلة الرئيسية لإستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.
- 4- المنتجات و الخدمات المقدمة كهدايا و تبرعات .

ملاحظة :

المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة فيما يخص عمليات الحسم المطبقة على الأصل هي ممددة للعناصر الملحقمة.

سابعا : الشروط الجبائية و المحاسبية لعمليات الحسم :

حتى يتم حسم الرسم على القيمة المضافة لابد من توفر مجموعة من الشروط و القواعد التي يجب التقيد بها و إحترامها، أي خلال بها يتسبب في فقدان الحق من حسم الرسم على القيمة المضافة وعليه يجب :

أ- من الناحية الجبائية :على كل المدينين بالرسم على القيمة المضافة الذين سيلمون سلع أو يقدمون خدمات الى مدينين آخرين أن يسلمون لهم فاتورة .

يجب أن تظهر في الفواتير و الوثائق المحررة من طرف الخاضعين للرسم بصفة مميزة مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطالب به زيادة على مبلغ السلع المباعة.

أن يحدد الخاضع للرسم على القيمة المضافة سعر البيع دون الرسوم يضاف اليه الرسم على القيمة المضافة المحسوب وفقا للمعدلات المطبقة على المنتجات التجارية قبل تحديد السعر الذي يطالب به الزبون.

لا يجوز للمدينين بالرسم التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يدونوا في فواتيرهم الرسم على القيمة المضافة

ب- من الناحية المحاسبية :

يتوجب على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أي يخضعوا لبعض الشروط المحاسبية أهمها مسك محاسبة منتظمة موافقة لنظام القانون التجاري الجزائري و المكونة من :

- دفتر عام مرقم و موقع عليه.

- سجل الجرد مرقم و موقع عليه.

- الوثائق المتبقية للعمليات المحاسبية .

ت- من ناحية مضمون وشكل الفاتورة :

أن تكون الفواتير الواجب تسليمها من طرف المدين المتنازل للمكلف بالرسم المقتني مطابقة للمرسوم التنفيذي 305/95 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995 و الذي ينص على شكليات إعداد الفاتورة.

أن تضم الفاتورة تاريخ التسليم - الرقم التعريفي الجبائي - رقم التعريف للمؤسسة - الإسم و اللقب أو عنوان الشركة - رقم السجل التجاري - اسم و لقب او العنوان الاجتماعي للزبون - التسمية العادية للمواد و الخدمات المسلمة - الكميات و

كل المعطيات السعر الموحد و السعر الإجمالي دون الرسم - التخفيضات - معدلات الرسم على القيمة المضافة.

ثامنا : التصريح و دفع الرسم على القيمة المضافة :

يتوجب على كل شخص مسجل بصفته خاضع للرسم على القيمة المضافة أن يبعث بتصريحات دورية و يدفع للخزينة الضريبة المستحقة و المترتبة عن هذا الرسم.