

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية و الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

الدليل التطبيقي لرسم على القيمة المضافة

مقدمة

مند تاريخ إنشائها، عام 1954 ، فإن قائمة الدول المتبينة الرسم على القيمة المضافة في امتداد وبصفة منتظمة.

أشقائنا المغاربة وتقريبا كل الدول الأوروبية وكذا أغلبية بلدان أمريكا اللاتينية وآسيا طبقوا نظام الرسم على القيمة المضافة.

مقارنة مع الأنواع الأخرى من الضرائب من نفس الطبيعة يقدم هذا النظام العام للضريبة على الاستهلاك ، عدة فوائد أهمها البساطة و الشفافية المنشودتان من طرف الإدارة الجبائية وكذا المكلف بالضريبة.

كما تبنت الجزائر الرسم على القيمة المضافة منذ أفريل 1992 . غير أن هذا النظام ، المشابه للنظام الأسبق للرسوم على رقم الأعمال و المعروف لدى المتعاملين، يقدم لهؤلاء، وللأخرى للخاضعين الجدد، جوانب فريدة وخاصة.

وبغرض تفادي أية صعوبات تقترح الإدارة الجبائية هذا الدليل الذي يشير على أسس أو أصول المبادئ ، عن طريق تقديم للقارئ جملة من المعلومات والنصائح.

على غرار المطبوعات الأخرى للمديرية العامة للضرائب ، لا يهدف هذا الكتاب إلى الشمولية وتأمل خاصة، أن يكون بسيط ومفيد.

الفهرس

- 1- السير العام للرسم القيمة المضافة
- 2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
- 3- الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة
- 4- المدين بالرسم
- 5- إعفاءات الرسم على القيمة المضافة
- 6- أساس فرض الضريبة
- 7- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة
- 8- معدلات الرسم على القيمة المضافة
- 9- معدلات التحويل
- 10- الحق في الخصم
- 11- نظام الشراء بالإعفاء
- 12- نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة
- 13- استرجاع الرسم على القيمة المضافة
- 14- أنظمة فرض الضريبة
- 15- التزامات المدينين بالضريبة
- 16- المنازعات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة
- 17- توزيع إيراد الرسم على القيمة المضافة.

1- السير العام للرسم القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر.

و عليه ,تقضى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة , العمليات ذات الطابع الفلاحي أو لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية.

كما تم إدراج في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة ابتداء من 01 جانفي 1995 عمليات البنوك و التأمين التي كانت خاضعة لرسم معين يسمى 'الرسم على عمليات البنوك و التأمين.

تعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك, غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم .

في حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم من الرسم الذي يطلبه من عملائه والذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه أو الذي يدفعه عند الاستيراد . في الأخير , لا يدفع هذا الشخص إلى الخزينة سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء و الرسم المدفوع المدفوع للممولين .

في حالة ما إذا كانت مبلغ الرسم المدفوع بأعلى قيمة تفوق قيمة الرسم المستحق ، هنالك قرص ضريبي يمكن للخاضع للرسم استرجاعه .

و في هذا الصدد , تجدر الإشارة إلى أنه إذا كان المبدأ العام في ما يخص الرسم على القيمة المضافة

يمكن في قبول خصم الرسم المكفل بكل عناصر سعر الكلفة لعملية خاضعة للرسم ، يبقى أنه يوجد دائما بعض الإستثناءات. المادة 41 من قانون الرسوم على رقم العمال تحدد عدم الذي مس كل عناصر سعر تكلفة عملية خاضعة للرسم , مع وجود بعض الاستثناءات . المادة 41 من قانون الرسوم على رقم العمال تحدد حالات عدم الخصم .

ويتميز الرسم على القيمة بالخصيات التالية :

- إنه ضريبة حقيقية:
- تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- 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 للمنتوج (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 للمنتوج بحيث أن في نهاية الحلقة التي تتبعها المنتوج ، فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.

● إنه ضريبة تتوقف على آلية الخصوم:

في هذا الصدد، والمراحل المختلفة للمحيط الاقتصادي ، يجب على المدين أن:

● يحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات،

● يخصم من هذه الضريبة ، الرسم المثلث للعناصر المشكلة لسعر الكلفة،

● يدفع للخبزينة الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم،

إنه ضريبة محايدة :

بالفعل الرسم على القيمة المضافة محايدة بالنسبة للمدينين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

2-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :

2-1- العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا :

إن الرسم على القيمة المضافة مستحق وجوبا على:

- ✓ عمليات البيع والأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.
- ✓ عمليات الاستيراد.

كما يطبق هذا الرسم مهما كان :

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- الشكل أو الطبيعة القانونية لتدخل هؤلاء الأشخاص.

كما تدرج العمليات والخدمات الخاضعة لضريبة على القيمة المضافة لزوما في المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والتي تضم:

❖ العمليات الخاصة بالمنقولات :

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون،
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين،
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة،
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية و الأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات.
- عمليات البيع بالتجزئة.
- عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى وكذا نشاطات التجارة المتعددة ، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي .
- يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة و التي توفر 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،
- عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور المنصوص عليه في المادة 2 من قانون الضرائب الغير المباشرة.

❖ العمليات الخاصة بالعقارات :

- الأشغال العقارية ،
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية،
- بيع 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 أملاك العقارات أو المحلات التجارية ،
- عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكذا عمليات بناء السكنات الاجتماعية.
- *التسليمات لأنفسهم الخاصة بـ:
- عمليات تثبيت القيم المنقولة،
- الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.

❖ أداء الخدمات :

- تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل :
- عمليات نقل الأشخاص أو السلع،
 - مبيعات المواد الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم ، الحلويات، قاعات الشاي ، الخمرات...)،
 - الأشغال الشكلية،
 - عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية،
 - الحفلات الفنية ، الألعاب والتسلية،
 - العمليات المتعلقة بالهاتف والتيلكس،
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات،

• العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.

❖ عمليات البيع المنجزة إلكترونياً.

2-2-2- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريًا :

يشار إلى العمليات الخاضعة للضريبة وكيفية الاختيار في المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم ، اعتباراً لقيامهم بتسليمات موجهة:

- للتصدير،
- للشركات البترولية،
- للمكلفين بالرسم الآخرين،
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

2-2-2-1 - كيفية الاختيار:

يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة وتتم حسب تصريح بسيط من الشخص المعني الذي يبعث داخل ظرف موصى عليه لدى المفتشية التابعة لمكان فرض الضريبة.

يصبح الاختيار نافذا اعتباراً من اليوم الأول الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه هذا الاختيار كما يمارس في كل فترات السنة وينقضي بصفة إجبارية في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار كما يجدد الاختيار ضمناً ، ما لم يتم نقض صريح عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام يقدم في أجل ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.

2-2-2-2 - نتائج الاختيار:

يخضع الشخص الذي إختار الخضوع للرسم على القيمة المضافة ، بصفة إجبارية إلى النظام الحقيقي. كما أنه ملزم بكل الالتزامات المفروضة على المدينين بالرسم (التصريح بالوجود ، إيداع كشوفات رقم الأعمال ، مسك محاسبة منتظمة).

3- الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة :

تنجم عن صفة الخاضع للرسم تحقيق بصفة مطلقة لعمليات متعلقة بنشاط صناعي و تجاري و حرفي أو حر. بمعنى آخر، يعتبر خاضع للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء أتاحت هذه العمليات الدفع بصفة فعلية أو كانت معفية.

يكتسي مفهوم الخاضع للضريبة أهمية خاصة في نظام الرسم على القيمة المضافة بما أن الخاضع للضريبة هو الذي يحمل الرسم المحسوب لزيائنه (أي أنه يحسبها ويضيفها إلى سعره) وبهذا فإنه يضمن تحصيل هذه الضريبة.

قبل دفع الضريبة المحصلة إلى الخزينة، يمكن للخاضع للضريبة، فيما عدا الحالات المذكورة في الفقرة 9-2 أدناه، أن يخصم الرسم الذي دفعه أيضا لمموليه ومقدمي الخدمات أو الذي سدده عند استيراد السلع بصفة تجعله لا يدفع للخزينة في النهاية سوى الفارق.

يخضع للرسم على القيمة المضافة:

*** المنتجين:**

يقصد بلفظ المنتج:

1- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعا أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل باستخدام مواد أخرى أو لا.

2- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توكيها التجاري النهائي، مثل التزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أو لا.

3- الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و 2 أعلاه.

***تجار الجملة: يعتبر بيعا بالجملة؛**

1) عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها.

2) عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.

3) عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

*تجار التجزئة: يخص التجار الذين يمارسون تجارة التجزئة

*الشركات الفرعية: تعد شركة فرعية، كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

4- المدين بالرسم

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

5- إعفاءات الرسم على القيمة المضافة

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للضريبة.

كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية أو ثقافية.

• في المجال الاقتصادي: الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة "سوناطراك".

• في المجال الاجتماعي: ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق... إلخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة السعار والتي لا يهملها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين... إلخ.

• في مجال الثقافي تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون. وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي.

كما تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان.

~~تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم عن 30.000.000 دج أو يساويه.~~

حددت قائمة العمليات التي تستفيد من الإعفاء من القيمة المضافة في المواد 8، 9، 10، 11، 12 و 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

استعمال شهادة الإعفاء - سلسلة ف رقم 21

تجدر الإشارة إلى أن الإعفاءات المنصوص عليها قانونا لا تدعو كلها إلى إعطاء شهادات الإعفاء. بالفعل يطبق هذا الإجراء في حالة استعمال المستفيد من الإعفاء لإعانة ممول سلع ، أشغال أو خدمات وبهذا الصدد ، يسلم لهذا الأخير أو إلى الجمارك في حالة الاستيراد ، شهادة الإعفاء.

كما يواصل في استعمال نماذج الشهادات الخاصة بهم النظام العسكري والبنك الجزائري والهيئة الدبلوماسية ، في حين يستعمل باقي المستفيدين من الإعفاء من الرسم ، النماذج الجديدة وذلك تحت مسؤوليتهم ودون تأشيرة التطابق للمصلحة. للحصول على شهادة الإعفاء سلسلة ف رقم 21 أو سلسلة ف رقم 21 مكرر (للقطاع المنجمي) يجب تقديم الوثائق الآتية:

- فاتورة أولية حديثة (شراء في السوق المحلية) أو وثيقة استيراد لكل المعدات والسلع الموجودة على القائمة؛

- نموذج التوقيع من الممثل القانوني للجهة المستفيدة؛

وعندما يتعلق الأمر بالمؤسسات المنجمية يجب إضافة :

1- نسخة مصادق عليها من الاستغلال المنجمي؛

2- نسختين من ملخص المعلومات الموضح لقائمة المعدات المستعملة والتي يجب أن توافق القائمة النوعية المحددة بالمرسوم التنفيذي رقم 03-256 ل 22 /07 / 2003 (ج.ررقم 45/ 2003) المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 03-257 ل 30 /07/ 2006 (ج.ررقم 2006/49).

فيما يخص قطاع المحروقات ، تحدد قائمة التجهيزات والخدمات والمواد والمنتجات التي تستفيد من الإعفاء من القيمة المضافة بالقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 8/05/1990 (ج.ررقم 41/1990) المعدل والمتمم بالقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 1991 /07/12 (ج.ررقم 1992/22) وملحق هذا القرار (ج.ررقم 50/ 1992).

هام :

إن المسيرين ملزمين بإعطاء دفاتر الشهادات عند طلب المستفيدين حسب أهمية استعمالهم مع التحفظ بمطالبة إعادتهم بالتتابع إلى غاية نفاذهم بقصد السماح بالتحقيق الدقيق لاحقا.

6- أساس فرض الضريبة

6-1- في الداخل:

يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات ، من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة.

العناصر المستثناة من أساس الفرض الضريبي للرسم :

يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون:

- التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض،
- حقوق الطوابع الجبائية،
- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ،
- المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

تم تحديد قواعد خاصة لتعيين أساس الفرض الضريبي فيما يخص:

*عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية:

- في مرحلة الإنتاج ، سعر البيع عند خروجه من المصنع
 - مرحلة التوزيع ، وفق لشروط البيع بالجملة ، هامش البيع بالجملة.
- *الأشغال العقارية:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات و المذكرات أو الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه.

*عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة والعقارات:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من :

- بالنسبة لتسليمات للذات للأموال المنقولة ، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع.
- أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات ، من ثمن تكلفة الإنجاز.

*أصحاب الامتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية:

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من:

- مبلغ الإيرادات المخصص منها الالتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص.

• الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية.

* وكلاء النقل ووسطاء العبور :

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم ، غير أنه يمكن

الخصم

من رقم أعمالهم الخاضع للضريبة:

• مصاريف النقل عندما يقوم به الغير،

• مصاريف شحن وتفريغ السلع،

• مصاريف التحميل،

• الحقوق والرسوم المدفوعة عند الاستيراد.

* المؤسسات التابعة:

لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأس مال المؤسسة التابعة مباشرة أو من الأشخاص

الوسطاء أو التي يمارس فيها مهام من بينها إتخاذ قرارات ، ولكن يتكون المبلغ

الخاضع للرسم من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء

كان غير خاضع أو معفي من الرسم على القيمة المضافة.

* بائعوا السلع المنقولة وماشيتهم :

يتكون وعاء الضريبة الخاضع للرسم على القيمة المضافة من الفارق بين سعر البيع

المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء. (السعر المفوتر للبائع المكلف بالرسم)

2-6- عند الاستيراد: يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو للدفع من طرف

المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل و التامين للرسوم و الرسوم الإضافية الجمركية

دون الرسم على القيمة المضافة.

3-6- عند التصدير: يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على

القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق و الرسوم الجمركية

دون الرسم على القيمة المضافة.

7- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون المزم بالضريبة تجاه الخزينة

يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل ، عند

الاستيراد أو عند التصدير.

7-1-1 في الداخل :

7-1-1. بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة. غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن .

7-1-2. بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي. في غياب التحصيل ،يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد اجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

7-1-3. بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن . ويقصد بالقبض ، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق ، دفعات، تسديدات لتصفيات).

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية و هذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشأ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد.

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 الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة وهذا المقدار الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

7-1-4. بالنسبة للتسليمات للذات :

- فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة ، يتكون الحدث المنشئ من التسليم ، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.
- فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة ، يتكون الحدث المنشئ من الاستعمال الأول لهذه الأملاك.

7-1-5. بالنسبة لتقديم الخدمات : يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

7-2-2 عند الاستيراد:

يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع.المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك

7-3-3 عند التصدير:

يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة لتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك. المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

8- معدلات الرسم على القيمة المضافة

تحدد حالياً معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ:

✓ 9% (معدل مخفض): يطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة

حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي والثقافي.

✓ 19% (معدل عادي): يطبق على العمليات، الخدمات والمنتوجات الغير خاضعة

للمعدل المخفض بـ 9%.

يحدد التعداد المفصل للأملاك والخدمات والعمليات في المواد من 21 إلى 23 مكرر من

قانون الرسوم على رقم الأعمال طبقاً للملحق رقم 11.

كما يطبق رسم داخلي على الاستهلاك زيادة على الرسم على القيمة المضافة على التبغ و

السجائر طبقاً للتعريفات المحددة في المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما يلي:

التعريفات (دج)		بيان المنتوجات
		الجمعة:
4.368 دج / هلتر		-أقل أو يساوي 5°
5.560 دج / هلتر		-أكثر من 5°
المعدل النسبي (على قيمة المنتج)	الحصة الثابتة (دج / كلغ)	المنتوجات التبغية والكبريت
		1-السجائر
15%	1.640 دج / كلغ	أ) التبغ الأسود
15%	2.250 دج / كلغ	ب) التبغ الأشقر
15%	2.600 دج / كلغ	2 - السيجار:
10%	682 دج / كلغ	3- تبغ للتدخين (بما فيها الشيشة
10%	781 دج / كلغ	4- تبغ للنشق والمضغ
	20%	5- الكبريت والقداحات

تستند الحصة الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوى في المنتج النهائي. يستند المعدل النسبي إلى سعر البيع بدون احتساب الرسوم. بالنسبة للمواد المشكلة جزئياً من التبغ ، يطبق الرسم الداخلي للإستهلاك على المنتج بأكمله. بالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين من التبغ يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع بدون احتساب الرسوم. بالنسبة للكبريت والقذحات، يؤسس الرسم الداخلي على الإستهلاك لمستحق على الثمن عند خروجها من المصنع وعند الإستيراد، يطبق هذا الرسم على القيمة المحددة لدى الجمارك.

تخضع أيضا إلى الرسم الداخلي على الإستهلاك، المنتوجات والسلع الآتية:

المعدل	تعيين المنتوجات	رقم التعريفية الجمركية
30%	سلمون	م الفصل 3
30%	موز طازج	0803.90.10.00
30%	أناناس طازج	0804.30.10.00
30%	كيوي	0810.50.00.00
10%	غير منزوع منه الكافيين	0901.11
10%	منزوع منه الكافيين	0901.12.00.00
10%	غير منزوع منه الكافيين	0901.21
10%	منزوع منه الكافيين	0901.22
10%	غيرها	0901.90
30%	كفيارو أبداله	16.04
30%	مثلجات الاستهلاك بما فيها التي تحتوي الكاكاو	2105.00.10.00
30%	مثلجات الاستهلاك التي لا تحتوي الكاكاو	2105.00.20.00
60%	- - -أورسيانيد البوتاسيوم	28.43.30.10.00
60%	- - -مركبات الذهب الأخرى	28.43.30.90.00
30%	ألبسة مستعملة وأصناف أخرى مستعملة	63.09
60%	----- مصفحة	8703.23.92.21
60%	----- غيرها	8703.23.92.29
60%	----- مصفحة	8703.23.92.31
60%	----- غيرها	8703.23.92.39
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 1800 سم3 ولكن لا تتجاوز 2000 سم3	8703.23.93.20

60%	----- ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 3000 سم3	8703.23.93.30
60%	----- مصفحة	8703.23.94.21
60%	----- غيرها	8703.23.94.29
60%	----- مصفحة	8703.23.94.31
60%	----- غيرها	8703.23.94.39
60%	----- مصفحة	8703.24.91.10
60%	----- غيرها	8703.24.91.90
60%	----- مصفحة	8703.24.99.10
60%	----- سيارات للتخميم من نوع كارافان (متحركة ذاتيا)	8703.24.99.91
60%	----- غيرها	8703.24.99.99
60%	مصفحة، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2500 سم3	8703.32.91.10م
60%	غيرها، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2500 سم3	8703.32.91.90م
60%	ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2100 سم3	8703.32.93.10م
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 2100 سم3 ولكن لا تتجاوز 2500 سم3	8703.32.93.90
60%	مصفحة، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2100 سم3	8703.32.99.11م
60%	غيرها، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2100 سم3	8703.32.99.19م
60%	----- مصفحة	8703.32.99.21
60%	----- غيرها	8703.32.99.29
60%	----- مصفحة	8703.33.91.10
60%	----- غيرها	8703.33.91.90
60%	----- مصفحة	8703.33.99.10
60%	----- سيارات للتخميم من نوع كارافان (متحركة ذاتيا)	8703.33.99.91
60%	----- غيرها	8703.33.99.99
60%	----- مصفحة	8703.40.39.31
60%	----- غيرها	8703.40.39.39
60%	----- مصفحة	8703.40.39.41
60%	----- غيرها	8703.40.39.49
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 1800 سم3 ولكن لا تتجاوز 2000 سم3	8703.40.39.52
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 3000 سم3	8703.40.39.53
60%	----- مصفحة	8703.40.39.71
60%	----- غيرها	8703.40.39.79
60%	----- مصفحة	8703.40.39.81
60%	----- غيرها	8703.40.39.89
60%	----- مصفحة	8703.40.49.11
60%	----- غيرها	8703.40.49.19

60%	----- سيارات للتخميم من نوع كارافان (متحركة ذاتيا)	8703.40.49.30
60%	----- مصفحة	8703.40.49.91
60%	----- غيرها	8703.40.49.99
60%	مصفحة ، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2500 سم ³	8703.50.29.11م
60%	غيرها، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2500 سم ³	8703.50.29.19م
60%	ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2100 سم ³	8703.50.29.31م
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 2100 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2500 سم ³	8703.50.29.32
60%	مصفحة ، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2100 سم ³	8703.50.29.41م
60%	غيرها، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2100 سم ³	8703.50.29.49م
60%	----- مصفحة	8703.50.29.51
60%	----- غيرها	8703.50.29.59
60%	----- مصفحة	8703.50.39.11
60%	----- غيرها	8703.50.39.19
60%	----- سيارات للتخميم من نوع كارافان (متحركة ذاتيا)	8703.50.39.30
60%	----- مصفحة	8703.50.39.91
60%	----- غيرها	8703.50.39.99
60%	----- مصفحة	8703.60.39.31
60%	----- غيرها	8703.60.39.39
60%	----- مصفحة	8703.60.39.41
60%	----- غيرها	8703.60.39.49
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 1800 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2000 سم ³	8703.60.39.52
60%	----- ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 3000 سم ³	8703.60.39.53
60%	----- مصفحة	8703.60.39.71
60%	----- غيرها	8703.60.39.79
60%	----- مصفحة	8703.60.39.81
60%	----- غيرها	8703.60.39.89
60%	----- مصفحة	8703.60.49.11
60%	----- غيرها	8703.60.49.19
60%	----- سيارات للتخميم من نوع كارافان (متحركة ذاتيا)	8703.60.49.30
60%	----- مصفحة	8703.60.49.91
60%	----- غيرها	8703.60.49.99
60%	مصفحة ، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2500 سم ³	8703.70.29.11م
60%	غيرها ، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2500 سم ³	8703.70.29.19م
60%	ذات أسطوانة تفوق 2000 سم ³ ولكن لا تتجاوز 2100 سم ³	8703.70.29.31م

60%	----- ذات أسطوانة تفوق 2100 سم3 ولكن لا تتجاوز 2500 سم3	8703.70.29.32
60%	مصفحة ، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2100 سم3	م 8703.70.29.41
60%	غيرها ، ذات أسطوانة تفوق 2000 سم3 ولكن لا تتجاوز 2100 سم3	م 8703.70.29.49
60%	----- مصفحة	8703.70.29.51
60%	----- غيرها	8703.70.29.59
60%	----- مصفحة	8703.70.39.11
60%	----- غيرها	8703.70.39.19
60%	---- سيارات للتخييم من نوع كارافان (متحركة ذاتيا)	8703.70.39.30
60%	----- مصفحة	8703.70.39.91
60%	----- غيرها	8703.70.39.99
30%	دراجة رباعية الدفع مع نظام الرجوع للوراء	م 87.03
30%	دراجة رباعية الدفع بدون نظام الرجوع للوراء	م 87.11
30%	دراجة مائية (جات سكي)	89.03.99.91.00
٪30	يخوت و بواخر نزهة أخرى	م 89.03
٪30	جوز البلاذردون قشرة	0801.32.00.00
٪30	--- لوز مَرّ دون قشرة	0802.12.10.00
٪30	--- لوز حلو دون قشرة	0802.12.20.00
٪30	--- عنب كورينث	0806.20.10.00
٪30	--- سلطانين	0806.20.20.00
٪30	--- غيرها	0806.20.90.00
٪30	- الخوخ المجفف	0813.20.00.00
٪30	-- الفلفل الأسود غير مهروس و غير مسحوق	0904.11.00.00
٪30	--- حلوى (بما فيها تلك التي تحتوي على مستخلص الشعير)	1704.90.10.00
٪30	--- أقراص للحلق و حلوى ضد السعال	1704.90.20.00
٪30	--- كراميل	1704.90.30.00
٪30	--- حلوى لوز	1704.90.40.00
٪30	--- محضرات تدعى الشوكولاتة البيضاء	1704.90.50.00
٪30	--- مستخلص عرق سوس بكل أشكاله	1704.90.60.00
٪30	--- لوز ملبس و مصنوعات سكرية مشابهة وملبسة	1704.90.70.00
٪30	--- حلوى تركية	1704.90.80.00
٪30	--- عجينة سكرية محضرة بالسكرورز	1704.90.91.00
٪30	--- عجينة النوغا	1704.90.92.00
٪30	--- عجينة اللوز	1704.90.93.00
٪30	--- غيرها	1704.90.99.00
٪30	--- محضرات أساسها الخلاصات أو الروحيات أو المركبات أو أساسها القهوة (سوائل)	2101.12.10.00

30%	--- محضرات أخرى أساسها الخلاصات أو الروحيات أو المركبات أو أساسها القهوة	2101.12.90.00
30%	---- معدلات الصوت ومحولات (أجهزة الموديم)	8517.62.91.00
30%	---- أجهزة فك الترميز الرقمية	8517.62.92.00
30%	---- أجهزة إرسال متعددة رقمية وأجهزة إرسال عكسية	8517.62.93.00
30%	---- غيرها	8517.62.99.00
30%	---- كاشف دخان ذو بطارية	8531.10.11.00
30%	---- كاشفات دخان أخرى	8531.10.12.00
30%	---- أجهزة أخرى للتنبيه من الحريق	8531.10.19.00
30%	--- أجهزة تنبيه كهربائية، للحماية من السرقة	8531.10.20.00
30%	--- غيرها	8531.10.99.00
30%	--- تحتوي على وحدة معالجة مركزية واحدة فقط ولوحة مفاتيح و فأرة وشاشة	8471.49.10.00
30%	--- غيرها، مع طابعة أو كاشف ضوئي	8471.49.20.00
30%	--- غيرها	8471.49.90.00

كذلك تخضع للرسم الداخلي على الاستهلاك وفق المعدلات و التعريفات المحددة بموجب قوانين المالية ، حسب الحالة، بموجب أحكام المادة 52 من قانون المالية لسنة 2016 بعض المواد المستوردة و المشابهة لتلك التي يتم إنتاجها ضمن الأنشطة التابعة للفروع الصناعية المنصوص عليها في المادة 75 من قانون المالية لسنة 2015 .

عدد المنتجات المعنية محدد في قائمة و التي تكون محل مراجعة كل سنة بموجب قانون المالية.

بصفة استثنائية ،تتضمن هذه القائمة المنتجات المستوردة التي تتلقى دعماً في نظام الشهادات و نظام توزيع الحصص بالشهادة و يتم إخضاعها لهذا الرسم بمعدلات تتراوح بين 5٪ و 30٪.

يحدد المعدل المطبق على كل منتج عن طريق التنظيم.

يدمج الرسم الداخلي على الاستهلاك في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة. كما تكتتب في العشرين (20) يوم الأولى من كل شهر في نفس الوقت الذي تقدم فيه البيانات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة تصريح شهري يتضمن كميات المنتجات الخاضعة للضريبة و المروجة للاستهلاك.

ويتبع هذا التصريح بالدفع المتزامن للرسم الداخلي على الاستهلاك الذي تم تصفيته من طرف المدينون بالضريبة وفقاً للتعريفات المحددة أعلاه.

في الأخير ، تمدد قواعد تأسيس الوعاء و التصفية و التحصيل وقواعد المنازعات المطبقة على الرسم على القيمة المضافة إلى الرسم الداخلي على الاستهلاك.

كما يطبق رسم على المنتجات البترولية و المماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر ، لاسيما في المصنع وفقاً للتعريفات الآتية :

رقم التعريفات الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج)
م-27.10	البنزين الممتاز	1600.00/هـلتر
م-27.10	البنزين العادي	1700.00/هـلتر
م-27.10	البنزين الخالي من الرصاص	1700.00/هـلتر
م-27.10	غاز أويل	900.00/هـلتر
م-27.11	غاز البترول السائل (وقود)	1.00/هـلتر

يتم اکتتاب حتى اليوم العشرين (20) من كل شهر في نفس الوقت الذي تقدم فيه البيانات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة ، تصريح شهري يتضمن كميات وقيم المواد الخاضعة للرسم والمروجة للاستهلاك. ويتبع هذا التصريح بالدفع التلقائي للرسم المذكور والذي يقوم بتصفيية المدينون بالضريبة وفقا للتعريفات المذكورة أعلاه. كما تجدر الإشارة إلى أنه تممد قواعد تأسيس الوعاء و التصفية والتحصیل وكذا قواعد المنازعات المطبقة على الرسم على المنتوجات البترولية. يجب على المدينين المنتجين ومعيدي بيع المنتوجات الخاضعة للرسم أن يكتتبوا تصريحا خاصا بمخزونهم في الأيام العشرة (10) الأولى التي تتبع صدور المعدلات الجديدة وهذا حسب شروط تحدد بقرار من الوزير المكلف بالمالية ، ويجب كذلك أن يسددوا باقي الضريبة الخاصة بالفرق بين العبء الجبائي القديم والعبء الجبائي الجديد. عند الاستيراد ، تحصل إدارة الجمارك الرسم على المنتوجات البترولية بنفس الشروط و وفق نفس القواعد المطبقة على الحقوق الجمركية بناء على تصريح بداية الاستهلاك.

تعفى من الرسم المنتوجات البترولية الموجهة للتصدير.

وفي الأخير ومع مراعاة العقوبات المترتبة عن الأحكام القانونية أو التنظيمية الأخرى فإن استعمال أو بيع أو وضع لبيع الوقود المحترق السائل والذي لم يسمح ببيعه لهذا الاستعمال ، يجعل هذه المنتوجات خاضعة للرسم المطبقة على الوقود التي يحل محلها.

9- معاملات التحويل

بإمكان الخاضعين للضريبة الجدد والقدامى لاسيما المساحات الكبرى الذين يقومون سواء بعمليات بيع أو تسليمات مواد خاضعة للضريبة بقيمة متضمنة لكل الرسوم والذين لا يمكن أن يعرفوا مبلغ مداخيلهم خارج الرسوم ، استعمال معدل تحويل. يسمح معدل التحويل لهؤلاء الخاضعين بإرجاع المبلغ المحصل بكل الرسوم إلى مبلغ خارج الرسم ، للتصريح به في بيان رقم الأعمال الخاص بهم وذلك وفقا للقاعدة التالية:

$$\frac{100}{100 + \text{المعدل}}$$

لكل المعادلات المطبقة في مجال الرسم على القيمة المضافة ، يتكون المعدل محل الدراسة من :

$$\begin{aligned} 0.917 &= \text{بالنسبة للمعدل المخفض بـ } 9\% \\ 0.840 &= \text{بالنسبة للمعدل العادي بـ } 19\% \end{aligned}$$

10- الحق في الخصم

يتوقف نظام الخصومات المتعلق بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم الذي أثقل عناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للضريبة يخصم من الرسم المطبق في هذه العملية.

لكي يصبح هذا الرسم قابلاً للخصم، يجب أن يرفق بيان رقم الأعمال المشار إليه في المادة 76 وما يليها من هذا القانون، بما في ذلك على متن وسيط إلكتروني، بكشف يحتوي بالنسبة لكل مورد على المعلومات الآتية:

- رقم التعريف الجبائي،
 - اللقب والاسم أو التسمية الاجتماعية،
 - العنوان،
 - رقم التسجيل في السجل التجاري ،
 - تاريخ ومرجع الفاتورة،
 - مبلغ المشتريات المنجزة أو الخدمات المقدمة،
 - مبلغ الرسم على القيمة المضافة المخصوم.
- يجب أن يتم التصديق على رقم التعريف الجبائي ورقم السجل التجاري وفقاً للإجراءات المعمول بها.

في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول 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 الذي يتجاوز مبلغها مائة ألف دينار (100.000 د ج) على كل عملية خاضعة للرسم على الفواتير المدفوعة نقداً. (المادة 32 من قانون المالية 2011).

10-1- مجال تطبيق الحق في الخصم :

يعتبر الحق في الخصم ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة ، كما أنه يقتصر على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للضريبة. غير أنه، يمدد هذا الحق للأشخاص الذين يقومون بعمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم.

كما أن هذا الحق في الخصم الذي لا يستفيد به سوى الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، يخص أيضا الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية و المصاريف العامة وكذا الاستثمارات المنقولة والعقارية (إنشاء محلات ومستودعات وسيارات وآلات ومعدات...إلخ). غير أنه من الضروري أن يرتبط الرسم الخصوم، بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة.

بغض النظر عن أحكام المادة 32 من ق.ر.ر.أ ، يمكن المدينين بالرسم الذين يجمعون حساباتهم على مستوى الشركة الأم وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أن يخصموا حسب نفس الشروط ، الرسم على القيمة المضافة التي أثقل السلع و الخدمات المقتناة بنفس الشروط من طرف أو لأجل مختلف شركات أعضاء التجمع (المادة 18 من قانون المالية التكميلي 2009) .

10-2- السلع والخدمات المستثناة من الحق في الخصم :

ينص القانون على بعض الحالات الاستثنائية للحق في الخصم والتي تتوقف على عدد معين من الاعتبارات.

- في البداية ، لا يمكن تطبيق الحق في الخصم في غياب تطابقه مع الأسس التي تحدد سير الرسم على القيمة المضافة ، كما هو الحال كذلك بالنسبة للسلع والخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو لنشاط غير خاضع لضريبة.

- بالإضافة إلى ذلك، إن الرسم على القيمة المضافة ، الذي أثقل الخدمات و قطع الغيار واللوازم المستعملة في تصليح الأملاك المستثناة من الحق في الخصم غير قابل لإتاحة المجال للخصم.و يعتبر هذا الاستثناء ترجمة لنظرية الملحق بما أن المعالجة الجبائية المطبقة على الأصل ، ممددة للعناصر الملحقة.
- كما يستثنى من الحق في الخصم ، الأموال العقارية المقتناة أو المنشأة من طرف المدينين الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة .وبما أن العقارات هي قابلة للإهلاك، لا يمكن أن يستفيد من الحق في الحق في الخصم الرسم على السلع بحيث تكون أعباء الإهلاك مسجلة في المحاسبة سوى المدينين الذين يملكون محاسبة فعلية.
- فضلا عن ذلك، يستثنى من الحق في الخصم، الرسم على القيمة المضافة المطبقة على السيارات السياحة وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

ويفسر هذا الاستثناء، أنه في حالة الاستفادة من خصم يجب أن يوجه الملك بصفة رئيسية للاستغلال لأنه يمكن للسيارات و عربات نقل الأشخاص أن تستخدم للاستعمال المزدوج (الشخصي و المهني).

ولأجل كل هذه الأسباب، يستثنى القانون من الحق في الخصم هذه السلع و الخدمات في حالة عدم إنشائها كأداة رئيسية للنشاط. وفي الأخير، وبغرض تفادي كل المتعسفات يستثنى من الحق في الخصم المنتوجات و الخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات.

10-3- العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الخصم :

طبقا لأحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال ، تستثنى من الحق في الخصم على القيمة المضافة العمليات التالية :

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضاف،
- العروض المسرحية و البالي و الحفلات الموسيقية و السيرك و العروض و المنوعات والألعاب و العروض المسلية بمختلف أنواعها،

- بائعوا الأملاك وماشائهم وكذا نشاطات التجارة بالتجزئة التابعة للنظام الجزافي ،
- المستفيدون من الصفقات،
- الوكلاء بالعمولة والسماصرة،
- مستغلوا سيارات لأجرة،
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها،
- العمليات التي تنجزها الملاهي و قاعات الموسيقى و المراقص، بصفة عامة ، كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص و التي تقدم فيها مواد للإستهلاك بأسعار مرتفعة.

10-4- التزامات مرتبطة بالحق في الخصم:

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرون (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه ، كشف مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق

10-5- آلية عمل الخصم

في كل صفقة ، يستحق الرسم على القيمة المضافة المحسوب بثمان الملك أو الخدمة، للمعدل الخاص به، و الذي يعتبر خصم للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل كلمة مختلف العناصر المكونة للسعر.

مثال 1

ملك صنع من طرف منتج صناعي « ب » بواسطة مواد أولية مشتترة من عند منتج آخر « أ » بقيمة 4.000 دج دون الرسوم . عملية بيع المواد الأولية تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 9 %.

قام الصانع « ب » ببيع الملك المصنوع لتاجر جملة « ج » بقيمة 7.000 دج دون الرسوم الذي بدوره باعه إلى تاج تجزئة « د » بمبلغ قدره 8.000 دج دون الرسوم . عملية بيع هذا الملك تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 19 %.

يباع هذا الملك بالتجزئة من طرف التاجر « د » إلى مستهلك بقيمة 10.000 دج. يعتبر « د » بائع تجزئة خاضع للرسم على القيمة المضافة لكنه لا يستفيد من الحق في الخصم في كل مراحل الإنتاج و التسويق ، يحسب الرسم المستحق للدولة كمايلي :

- بيع مواد أولية أ إلى ب "

يقدر الرسم ب 4.000 دج x 9% = 360 دج

- بيع الملك المصنوع من طرف "ب" إلى "ج"

يقدر الرسم ب 7.000 دج x 19% = 1330 دج

ناقص الرسم المحسوب على المبيعات في المرحلة الأولى 360 دج

$$1330 - 360 = 970$$

-البيع من طرف تاجر الجملة "ج" إلى تاجر التجزئة "د"

يقدر الرسم ب 8.000 دج x 19% = 1520 دج

ناقص الرسم المحسوب على المبيعات السابقة 970 دج

$$1520 - 970 = 550$$

المجموع : 1880 دج

المجموع :

يمكن إعادة المثال حسب الجدول التالي :

عمليات	بيع من أ إلى ب دج	بيع من ب إلى ج دج	بيع من ج إلى د دج	بيع إلى المستهلك دج (*1000)
مقدار البيع دون الرسم	4.000	7.000	8.000	0
الرق.م المحصل	360	1330	1520	10.000
ثمن البيع بكل الرسوم	-	360	1330	0
الرسم ق.م القابل للخصم	360	970	550	0
الرق.م المدفوع للخبزينة	=	=	=	0

* يضم هذا المقدار الرسم على القيمة المضافة المأخوذة في المرحلة السابقة لعملية البيع للمستهلك النهائي.

مثال 2:

لنفترض مؤسسة شخصية خاضعة للنظام الضريبي الحقيقي وتكتب تصريحاتهم شهريا. نشاطها الرئيسي الشراء- إعادة البيع.

حققت هذه المؤسسة خلال شهر جانفي 2018 عمليات التالية :

* شراء مواد أولية : $50.000 \times 9\% = 4.500$ دج

* شراء مواد التجهيز: $100.000 \times 19\% = 19.000$ دج

* مصاريف النقل: $20.000 \times 19\% = 3.800$ دج

* تسديد فاتورة المؤسسة الوطنية للغاز: $10.000 \times 9\% = 900$ دج

* بيع المنتوجات: $70.000 \times 19\% = 13.300$

$60.000 \times 19\% = 11.400$ دج

خلال شهر فيفري 2018 قامت المؤسسة العمليات التالية:

* شراء مواد التجهيز: $60.000 \times 19\% = 11.400$ دج

* بيع المنتوجات : $120.000 \times 19\% = 22.800$ دج

يحسب الرسم المستحق للدولة الخاص بتصريحات شهري جانفي وفيفري كمايلي:

● تصريح شهر جانفي 2018

* يعادل مقدار الر.ق.م المحصل : $11.400 + 13.300 = 24.700$ دج

* يعادل مقدار الر.ق.م القابل للخصم . $900 + 3.800 + 19.000 + 4.500 = 28.200$ دج

* مقدار الر.ق.م الذي يدفع للخزينة : $28.200 - 24.700 = -3.500$ دج

- تصريح شهر فيفري 2018

* يقدر مبلغ الر.ق.م المحصل بـ : 22.800 دج ($19\% \times 120.000$)

* يقدر مبلغ الر.ق.م القابل للخصم بـ : 11.400 دج ($19\% \times 60.000$)

* مقدار الر.ق.م الذي يدفع للخزينة : $11.400 - 22.800 = -11.400$ دج

* تطبيق الرسم المحسوم على الشهر الموالي $11.400 - 3.500 = 7.900$ دج

* مقدار الرسم القيمة المضافة الذي يدفع للخزينة الخاص بشهر فيفري 2017:

7.900 دج.

10 - 6- التسويات :

فعليا , تكتسي الخصومات من الرسم على القيمة المضافة التي يقوم بها المكلف بالضريبة , بصفة منتظمة طابع حاسم .

غير أنه , يمكن لهذه الخصومات أن يعاد دراستها في بعض الحالات المنصوص عليها في القانون تحديدا و قطعيا و التي يترتب عنها إعادة دفع الرسوم على القيمة المضافة المخصوم إلى الخزينة .

تؤدي التعديلات في الخصومات الأولية و المسماة بالتسوية إلى إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم إلى الخزينة وذلك في بعض الحالات التي ينص عليها التشريع الجبائي قطعيا و تحديدا .

الأحداث المبررة للتسوية

يمكن القيام بالتسوية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المخصوم أولا في الحالات التالية:

*إما عند قاعدة المصدر ,

*إما عند قاعدة الحصة النسبية ,

*إما عند توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم.

10-6-1- تسوية قاعدة المصدر :

تعتبر قاعدة المصدر تحديد للحق في الخصم و وفقا لهذه القاعدة لا يمكن للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد و المنتوجات الأشياء أو الخدمات الغير مستعملة , إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة, إن يؤدي على الاسترجاع و في حالة ما إذا تمت عملية الخصم , يستلزم على المدينين المعنيين إعادة دفعها إلى الخزينة عن طريق التسوية .

كما تخص حالات تسوية قاعدة المصدر:

(1) – اختفاء السلع إلا في حالات القوة القاهرة المثبتة قانونا. القوة القاهرة هي التي تحددها أحكام القانون المدني.

(ب) – السلع و الخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

(ج) – العمليات المعتبرة غير مسددة نهائيا .

(أ) اختفاء السلع :

إن المدينين بالضريبة ملزمين بالقيام بإعادة دفع الخصومات السابقة في حالة اختفاء السلع قبل تلقيها الاستعمال الذي كانت معدة له . و نفس الأمر يتعلق بحالات السرقة , و الإتلاف أو ضياع السلع .

لا تجري أي تسوية في حالات القوة القاهرة المثبتة قانونا.

ب) السلع والخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة :
يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل إما السلع أو الخدمات , في حالة ما إذا
استعملت هذه السلع والخدمات في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة بصفة
فعلية.

لا سيما في حالة استعمال السلع والخدمات :

- لأجل الاحتياجات الخاصة لرئيس المؤسسة (اقتطاعات شخصية),

- لأجل إنجاز عمليات معفاة .

ج) عمليات معتبرة غير مسددة بصفة نهائية :

عندما تعتبر عملية بيع أو إنجاز أشغال أو تأدية خدمات غير مسددة بصفة نهائية يتوجب على
المدين أن يعيد دفع الفارق بين :

- الرسم المتعلق بقيمة عملية البيع أو الأشغال أو الخدمات ,

- والرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج والعناصر المكونة للمنشأة أو اقتناء الخدمة .

10-6-2- تسوية قاعدة الحصص النسبية :

يتوجب القيام بتسوية الخصم الأولي في حالة عدم الاحتفاظ بالملك المهلك الذي منح الحق في
الخصم في أجل قدره خمس سنوات .

وبهذا فإن التسوية مطالب بها عندما يتدخل الحدث الذي يبررها (تنازل عن ملك أو التوقف
عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين) في أجل قدره خمس سنوات ابتداء من اقتناء أو
إستيراد المواد التي منحت الحق في الخصم .و على المودين بالرسم إعادة دفع مبلغ يعادل
مقدار الرسم على القيمة المضافة المخصوص أوليا والذي يطرح منه الخمس لكل سنة أو جزء
من السنة المدنية المنصرمة منذ بداية فترة التسوية .

غير أنه أي تسوية لا يمكن اتخاذها إذا كان الملك بيع بصفة نهائية من أجل قوة
قاهرة مؤسسة قانونا بإضافة إلى بيع الأملاك من طرف المؤسسات التي تعمل في إطار
القرض الإيجاري في حالة رفع حق الخيار بالموافقة على الشراء لأجل من طرف المستأجر
الدائن.

مثال:

لنفترض ملك مقتنى في جوان 2016 و الذي ترتب عنه عند اقتناؤه خصم للرسم بقيمة 20.000 دج .

إذا تم بيع هذا الملك في 20 جوان 2018 , بعد اقتناؤه , يجب على المدين أن يقوم بدفع تسوية و التي تحسب كما يلي :

- الرسم على القيمة المضافة المخصوص في 2016 : 20.000 دج
 - أجل الاحتفاظ بالملك : 3 سنوات (2016-2017-2018).
 - الرسم الذي يعاد دفعه : $8.000 = 5/2 \times 20.000$ دج
- إذا تم بيع هذا الملك في 2020 (أو لاحقاً) , لا يتم إعادة الدفع لانتهاؤ مدة التسوية .

10-6-3- تسوية حدث توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين :

في حالة توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين , يلزم الشخص الخاضع للضريبة بإعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزونة و التي تم إدراجها بعد طرح الرسم الذي أثقل المشتريات و الذي لم يتم خصمه و ذلك تطبيقاً لقاعدة الفارق لمدة شهر .

القيام بذلك تقوم الإدارة الجبائية بتسوية ذلك مع تطبيق زيادة بنسبة 25 %.

10-7- المدينون بالضريبة جزئياً :

المدينين بالضريبة جزئياً هم كل الأشخاص الذين لا يحققون عمليات تمنح الحق في الخصم فيما يخص الرسم على القيمة المضافة و لكن يخضعون للرسم على جزء من نشاطهم المهني فقط .

فيما يخص حساب الرسم على القيمة المضافة , يخضع المدينون بالضريبة جزئياً إلى قواعد معينة تحدد الخصم على جزء من الرسم المحصل الذي أثقل الأملاك و الخدمات التابعة لهم. كما يعادل هذا الجزء مقدار الرسم مضاف إليه نسبة مئوية عامة للخصم و المسماة بالحصبة النسبية و التي تتمثل قاعدتها فيما يلي :

رقم الأعمال خارج الرسوم + رقم الأعمال للصادرات من المنتوجات خارج الرسوم +

رقم الأعمال المحقق بإعفاء من الرسم الأعمال المتعلقة بالتسليمات المتممة بالإعفاء من دفع الرسم +

رقم الأعمال المتعلقة بالمنتجات المعفاة التي لها الحق في الخصم

الحصبة النسبية :

رقم الأعمال لبسط الكسر + رقم الأعمال المعفى + رقم الأعمال المتواجد خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة
+ رقم الأعمال الناتج عن الأعمال المعفاة التي ليس لها الحق في الخصم

وتقرب الحصة النسبية التي يتم الحصول عليها إلى الوحدة المالية بعدها .

كيفية تحديد الحصة النسبية:

تحدد بصفة مؤقتة ، الحصة النسبية الواجب اتخاذها عند القيام بحساب الحق في الخصم خلال سنة معتبرة طبقاً لـ:

* إما رقم الأعمال للسنة الماضية،

* إما رقم الأعمال التقديري للسنة العادية الجارية.

كما يحسب مقدار الرسوم المخصصة للسنة المعتبرة ، بصفة قطعية ، وفقاً لرقم الأعمال لنفس السنة .

وبهذا الصدد ، يتوجب على المدينين لها ، نسبة الخصم التي يطبقونها خلال السنة الجارية وكذا العناصر الإجمالية المعتمدة لتقديرها.

إذا إتضح أن النسبة ، النهائية ، تقل بأكثر من خمسة أجزاء من مئة عن النسبة المؤقتة أو تزيد عنها ، يتوجب على المدين القيام بتسوية قبل اليوم الخامس والعشرين من شهر مارس من السنة المالية.

ويترتب عن هذه التسوية إما إعادة دفع المبلغ الزائد عن الرسم الذي سبق حسمه ، وإما تطبيق خصم إضافي للخصم الذي سبق إجراءه.

المبالغ المستثناة في حساب الحصة النسبية: لا يدرج في بسط الكسر ولا في مقامه :

* التسليمات للذات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة'

* التنازل عن عناصر الأصول،

* العمليات التي لا تكتسي الطابع التجاري ،

* تسديد مصاريف غير خاضعة للرسم.

ملاحظة:

تستعمل النسبة الحقيقية المقدرة خلال سنة معتبرة ، زيادة عن التسوية المخصصة لحساب نفس النسبة التي تقدمها ، في حساب حقوق الخصم الممنوحة على المواد و الخدمات المكتسبة خلال السنة التالية ، وتصبح نهائية إذا كانت نسبة التغيير، لا تتعدى خمس نقاط .

مثال :

لنفترض عتاد مقتنى في 2018 طرف مدين جزئي ومثقل بالرسم على القيمة المضافة بقيمة 5.000 دج.

النسبة الأولية (الحصة النسبية) المطبقة سنة 2017 هي 80 %

الجزء قابل للخصم من هذا الرسم: $5.000 \times 80\% = 4.000$ دج

أ) إذا كانت النسبة النهائية المحددة على أساس العمليات المحققة في 2018 هي 92 % فهي تمنح للمدين خصم إضافي:

• جزء قابل للخصم من الرسم على أساس الحصة النسبية النهائية $5.000 \times 92\% = 4.600$ دج

• جزء قابل للخصم من الرسم على أساس الحصة المؤقتة: $5.000 \times 80\% = 4.000$ دج

• خصم إضافي: $4.600 - 4.000 = 600$ دج

ب) -إذا كانت النسبة النهائية على أساس العمليات المحققة في 2018 هي 70 %، يترتب عنها في هذه الحالة إعادة دفع:

• جزء قابل لخصم من الرسم على أساس الحصة النهائية: $5.000 \times 70\% = 3.500$ دج

• جزء قابل للخصم من الرسم على أساس الحصة المؤقتة: $5.000 \times 80\% = 4.000$ دج

• إعادة دفع: $4.000 - 3.500 = 500$ دج

كما يجب أن تكتب التسوية (أ) أو (ب) في التصريح بعمليات شهر فيفري 2018 الذي يجب أن يودع في (25) الخامس والعشرين يوم الأولى من شهر مارس 2018

إسترجاع مبالغ الرسم على القيمة المضافة محددة بحصة الرسم على القيمة المضافة التي يمكن حسمها حسب القواعد الخاصة المنصوص عليها في المادة 39 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. حصة الرسم على القيمة المضافة الغير محسومة تعتبر في هذه الحالة أعباء قابلة للحسم لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

10-8- المدينون بالضريبة الجدد :

ويقصد بهم :

* المؤسسات القديمة التي بسبب تغيير في التشريع ، أصبحت خاضعة للرسم على القيمة المضافة بصفة إجبارية،

* المؤسسات التي تتحول إلى مدينين بالضريبة اختياريا،

* المؤسسات الحديثة النشأة.

يحدد مقدار الحق في الخصم كما يلي :

*بالنسبة للمؤسسات الحديثة (الجديدة):

باستعمال حصة نسبية مؤقتة على أساس تقديرات للسنة المعتبرة تطبيق الحصة

النسبية إلى غاية نهاية السنة التي تلي سنة إنشاء المؤسسة

كما تعتمد هذه الحصة النسبية اعتمادا نهائيا على المدة المنصرمة ، إذا كانت الحصة

النسبية المسجلة على مدى الفترة المعتبرة ، لا تختلف بأكثر من خمسة أجزاء من المائة

عن النسبة النهائية وذلك عند تاريخ انقضاء الأجل.

وفي حالة العكس، تسوى الوضعية على أساس الحصة النسبية (النسبة) الحقيقية في أجل

أقصاه (25) الخامس و العشرون يوم الأولى من شهر مارس.

مثال:

مؤسسة أنشأت في 1 جويلية 2016 على أساس تقديراتها للإستغلال ، فهي تحقق نسبة

مؤقتة للخصم ب 80 % والتي تطبق على كل المواد المقتناة أو المنشأة من طرف المؤسسة

من 1 جويلية 2018 الى غاية 31 ديسمبر 2017.

في بداية سنة 2018 يتوجب على المؤسسة أن تحدد النسبة الحقيقية على أساس

العمليات المنجزة من بداية 1 جويلية 2016 غاية 31 ديسمبر 2017

- إذا كانت النسبة الحقيقية مقدرة ب 70 % ، يتوجب على المؤسسة القيام بتسوية

متمثلة في إعادة دفع.

- إذا كانت النسبة الحقيقية مقدرة ب 90 % ، يتوجب على المؤسسة القيام بتسوية

متمثلة في إضافة الخصم.

* بالنسبة للمؤسسات التي أصبحت خاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا أو اختياريا:

تستفيد هذه المؤسسات عند تاريخ خضوعها من القرض الأولي للرسم المخصص. يتكون القرض الأولي من عنصرين اثنين هامين:
1. المخزونات : يمكن للمدين بالضريبة الجديد أن يقوم بعملية خصم من الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل السلع ، المواد الأولية ، التغليفات والمنتجات التي تخول الحق في الخصم والتي هي بحوزته في المخزون منذ تاريخ إكتسابه لصفة مدين جديد.

2. الأملاك العقارية الجديدة : يمكن للمدين بالضريبة الجديد أن يقوم بعملية خصم من الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل المواد الجديدة القابلة للإهلاك والتي لم تستعمل بعد منذ تاريخ الخضوع للرسم .

11- نظام الشراء بالإعفاء

يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على أنه يخصم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المحصل عليه من العملية المنجزة.

غير أنه ، في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء ، لا يمكن للخاضع للضريبة من إدراج هذا الرسم ولهذا الغرض أدرجت المادة 42 من قانون الرسم على رقم الأعمال ، نظام الشراء بالإعفاء.

11-1 مفهوم نظام الشراء بالإعفاء :

يعتبر نظام الشراء بالإعفاء ، النظام الذي يمنح لخاضعين للضريبة الذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم المدفوع على الشراء ، الحق في إقتناء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك ، والسلع والخدمات المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية .

11-2 العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم:

يطبق نظام الشراء على :

- البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير و تكييفها أو توظيفها أو تغليفها،
 - المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات و تمييع الغاز و عزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات و الموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة التنقيب وللبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب ، و كذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير.
- و تطبق في حالة عدم الاستعمال الحصري لهذه المواد والخدمات والأشغال في العمليات الداخلة في إطار النشاطات المذكورة أعلاه ، أحكام المادة 39 من قانون، الرسم على رقم الأعمال حسب الحالة. (المادة 34 من ق م 2011).

مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهلون للاستفادة من إعانة «الصندوق الوطني لدعم تشغيل لشباب» أو «الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر» أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

لا تستفيد السيارات السياحة من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الإدارة الرئيسية للنشاط.

ملاحظة : نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لا يطبق على السلع والخدمات ، المواد والبضائع الموجهة للتصدير الموجودة القائمة المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

هذه الإقتناءات تؤدي بعد المخالصة والمراقبة إلى طلب استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المستحق.

11-3- الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء:

الاعتماد :

تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب لمختص إقليميا .

يتوقف منح الاعتماد على :

- مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر حسابية بشكل قانوني،
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب ، تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحها الإدارة الجبائية ، عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

يطالب بهذا الإجراء الأخير في كل سنة ، عند تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء من الرسم من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية.

إجراء منح الاعتماد:

تودع طلبات الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب المختص إقليميا.
في حالة منح الاعتماد ، يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيد ، بقيمة أو مقدار الحصص الممنوحة.

الحصص :

تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على الرسم القيمة المضافة ، والتي تبلغ مدة صلاحيتها سنة مدنية من طرف مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب . الحصص السنوية لا يمكن أن يتعدى مبلغها:
- إما قيمة البيع من غير الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص ، من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة ،

- وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتجات من نفس النوع خلال السنة المنصرمة يضاف إليه نسبة 15%.

كما يمكن أن تمنح حصص إضافية من طرف مدير الضرائب للولاية أو رئيس مركز الضرائب بناء على تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة.
في بداية السنة المدنية وقبل تجديد الرخصة السنوية ، يمكن أن يمنح مدير الضرائب على مستوى الولاية حصص مؤقتة تحدد بربع حصص السنة السابقة.
عندما يطلب الاعتماد من قبل مؤسسة حديثة ، تمنح لها حصص مؤقتة لأجل ثلاثة أشهر وتراجع فيما بعد هذه الحصص في نهاية السنة المدنية.

إنجاز مشتريات بالإعفاء:

تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بناء على تقديم المستفيد إلى البائع (مشتريات محلية) أو إلى مصلحة الجمارك (عند الاستيراد) شهادة أشرت عليها مصلحة الضرائب التي يتبع لها المستفيد والتي تتضمن التزام بدفع الضريبة وكذا الغرامات عند اللزوم ، في حالة استعمال المنتوجات لغير التخصيص الذي من أجله الإعفاء تمنح هذه الشهادة من طرف مفتشية الضرائب التي لها المستفيد المعفي.

للحصول على شهادة الشراء بالإعفاء سلسلة ف رقم 22، يجب تقديم الوثائق التالية:

- مقرر اعتماد لنظام الشراء بالإعفاء من طرف المدير الولائي للضرائب، المختص إقليميا؛
- رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ، من طرف مدير كبريات المؤسسات ، المدير الولائي لضرائب أو رئيس مركز الضرائب لحصة سنوية؛
- فاتورة أولية (شراء في السوق المحلية) أو وثيقة استيراد لكل المنتوجات أو السلع؛
- تقديم نسخة من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحها الإدارة الجبائية (المادة 46 من ق.ر.رأ)
- تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة في حالة طلب رفع الحصة العادية (المادة 45 من ق.ر.ر.أ)

إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناة بالإعفاء:

يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة ، أن يودعوا نهاية السنة المالية وفي يوم 15 جانفي على الأكثر لدى مفتشية الضرائب التي يتبعون لها خوفا من دفع غرامة جبائية مقدرة بـ 100.000 دج، كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم.

يجب أن يتضمن الكشف المفصل المعلومات الخاصة بنوع وقيمة المخزونات من المنتوجات أو الأشياء أو السلع التي اشتروها بالإعفاء من الرسم والباقية في حوزتهم عند تاريخ فاتح جانفي من منتصف الليل.

إذا تعذر وضع جرد مفصل حسب نوع وقيمة هذه المنتوجات أو الأشياء أو السلع يحدد مبلغ هذه المخزونات تحديدا إجماليا على أساس ثمن شراء السلع المصدرة أو المسلمة طبقا لتخصيصها خلال السنة المالية المنصرمة.

11- نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

إن إنجاز استثمار ما ، يحتاج في غالب الأحيان إلى موارد مالية معتبرة من أجل اقتناء أو لإستيراد المعدات.

وبغرض تخفيض الضغوط المالية التي تثقل كاهل خزينة المستثمرين ، نظام من الرسم الذي يسمح لهم باقتناء أو استيراد هذه التجهيزات دون الرسوم.

لا يعتبر عدم دفع الرسم على القيمة المضافة إعفاء ، بل إلغاء لرسم بما أنه يبقى النشاط المبذول خاضع للضريبة بصدد اقتناء هذه الأملاك.

1-11- مجال تطبيق نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

يطبق نظام الإعفاء من الرسم على :

* السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في الاستثمار المنجز في إطار الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 20/08/2001 والمتعلق بتطوير الاستثمار وكذا المعدات التي يتم اقتنائها عن طريق الإعتماد الإيجاري ، في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي المبرم مع المتعامل المستفيد من هذه الامتيازات.

* مقتنيات مواد التجهيز والخدمات المصنعة والمؤدات محليا التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسعة ، عن ما تقوم بها مؤسسات تمارس نشاطات أنجزها المستثمرين الشباب المستفيدون من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"،

لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط .

* العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بإنجاز استثمارات ذات أهمية وطنية وهذا إلى غاية إنتهاء الإستثمارات المبرمجة.

11-2- شروط منح الإعفاء من الرسم :

تخضع الإستفادة من الإعفاء من الرسم إلى الشروط التالية :

* يجب على المؤسسة أن تمارس إحدى النشاطات المذكورة أعلاه،

* يجب أن تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي،

* يجب أن تخصص مواد التجهيزات في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

ملاحظة:

مدد قانون المالية لسنة 1998 نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة إلى العمليات الغير خاضعة للرسم على القيمة المضافة بصفة استثنائية وعلى شكل إعفاء لا يخص هذا الإعفاء سوى مشتريات مواد التجهيزات الخاصة والخدمات المخصصة لعمليات مستفيدة من الإمتيازات الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لمتابعة وتشجيع الاستثمارات (حاليا الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار) وكذا الشباب المستفيدون من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" وأيضا الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

هام :

يجب أن تؤسس شهادات الإقتناء بالإعفاء من طرف المصلحة بما أن العمليات المعنية تكتسي طابع متعلق بالوضع الإقتصادي الراهن. وبهذا الشأن ، يجب أن يستعمل دفتر الشهادات على مستوى المفتشية تحت مسؤولية المسير.

12- استرجاع الرسم على القيمة المضافة

يمارس الحق في الخصم من الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل سعر الشراء أو سعر الكلفة للعمليات المخولة لها الحق بطريقة عادية ، عن طريق التحميل المترتب عن العمليات المخولة للحق في الخصم . غير أنه ، يمكن أن يمارس هذا الحق عن طريق الاسترجاع لكل جزء من الرسم القابل للخصم والذي لا يمكن تحميله.

ولهذا يسمح في بعض الحالات، استرجاع الرسم المحسوم طبيعيا في حالة عدم إمكانية خصم هذا الأخير تماما على الرسم على القيمة المضافة المترتبة عن العمليات الخاضعة للضريبة والمحقة من طرف شخص خاضع للضريبة.

وبهذا يمكن للمكلفين بالرسم على القيمة المضافة الذين لا يمكنهم استرجاع الرسوم المدفوعة لممولهم أو لدى الجمارك أن يطلبوا استرجاع الرسم عن طريق التسديد المباشر وذلك وفقا لشروط معينة.

الاستفادة من تسبيق مالي :

يمكن المؤسسات والتي قدمت طلبات لاسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة ، أن تستفيد بموجب أحكام المادة 53 من القانون 84-17 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984 و المتعلق بقوانين المالية ، من تسبيق مالي فور إيداع الطلب.

تتمثل المؤسسات المؤهلة للاستفادة من هذا الإجراء في تلك المستوفية للشروط المنصوص عليها في المادتين 50 و 50 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يحدد التسبيق المالي بمعدل 50% من مبلغ الدفع المسبق المثبت رسمياً من طرف المصلحة المسيرة للملف.

يجب أن يدفع هذا التسبيق من طرف القابض ، وفقاً للضمانات التي يفرضها مبدأ الحفاظ على مصالح الخزينة ، تبعاً للمراقبة الرسمية للطلب.

لا يمكن أن يتم دفع المبلغ المتبقي إلا بعد تحديداً لمبلغ الإجمالي الذي تم قبول استرداده ، تبعاً للدراسة المعمقة للطلب.

توضح كفاءات تطبيق هذه الأحكام، عند الحاجة ، بقرار من وزير المالية.

12-1- حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

1-العمليات المعفاة :

- عمليات التصدير

- عمليات تسويق منتجات و سلع وخدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة.

- عمليات تسليم البضائع و أشغال سلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم.

2-التوقف عن النشاط:

غير أنه ، يتم استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف عم النشاط تسوية الوضعية الجبائية للمدين بالرسم لاسيما فيما يتعلق بإعادة دفع الخصومات الأولية .

2- تطبيق نسب مختلفة:

يسمح بالتسديد عند وجود فارق في نسب الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق النسبة العادية على اقتناء المواد والبضائع والسلع القابلة للاهلاك والخدمات والنسبة المطبقة على الأشياء القابلة لقرض الرسم عليها .

3-عمليات منجزة من طرف مدينين بالرسم جزئيا:

يقتصر تسديد مبالغ الرسم على القيمة المضافة، غير القابلة للحسم بالنسبة للمدينين بالرسم جزئيا ،على قسط الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم .في هذه الحالة ، يعتبر قسط الرسم على القيمة المضافة غير القابل للخصم عبئا قابل للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة.

12-2- شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

يرتبط منح الاستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة بالشروط التالية:

- مسك محاسبة بالشكل القانوني؛
- استظهار مستخلص من الجداول؛
- بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتبه من طرف المستفيد؛
- يجب أن تقدم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، حسب الحالة، أمام مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أورئيس مركز الضرائب المختص كأقصى أجل في اليوم العشرين (20) من للشهر الموالي للفصل المعني بالاسترداد المطلوب.
- بالنسبة للمدينين جزئيا، يجب أن تقدم طلبات الاسترداد، في 30 أبريل كآخر أجل، من السنة التي تلي تلك التي تشكل فيها القرض.
- يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة/المشتريات المخصوصة قانونا، لا سيما تطبيقا لأحكام المادة 30 من هذا القانون؛
- لا يمكن أن يخصم قرض الرسم الذي طلب استرداده، ويجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد؛
- يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعين في نهاية الفصل المدني، الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد، يساوي أو يفوق مليون دينار (1.000.000 دج). بالنسبة للمدينين جزئيا، الذين تكون طلباتهم فيما يخص الاسترداد سنوية، لم يتم تحديد أي شرط يتعلق بالمبلغ.
- بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين توقفوا عن النشاط والمدينين جزئيا الذين يقدمون سنويا طلباتهم فيما يخص الاسترداد، لم يتم وضع الشرط المتعلق بالمبلغ

12-3- إجراء استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

يطلب من المدينين تقديم طلب موقَّع بنسختين، مع شرح سبب طلب الإسترجاع، ومبلغ الرسم المطلوب للاسترجاع عن كل فترة ضريبية .

ويتعين تقديم الطلبات المعنية على مستوى المصالح التي تسيّر الملف الضريبي (مديرية كبريات المؤسسات أو المديرية الولائية للضرائب أو مركز الضرائب) مع جميع العناصر اللازمة لدراسة الطلبات طبقاً لأحكام المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. و بمجرد أن تتم معالجة الملفات، يتم إرسالها إلى الإدارة المركزية للموافقة عليها.

حالة استرجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بأمالك الوقف:

يتم استرجاع الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل عمليات حفظ و بناء أملاك الوقف ضمن الشروط المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 03-257 المؤرخ في 2003/07/22 الذي يحدد كفاءات تطبيق أحكام المادة 37 من قانون المالية 2003.

12-4- التسبيق المالي :

يمكن المؤسسات التي قدمت طلبات لاسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، أن تستفيد بموجب أحكام المادة 53 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق 7 يوليو سنة 1984 و المتعلق بقوانين المالية، من تسبيق مالي بعد إيداع الطلب و التأكد من صحة الوثائق و المستندات المقدمة.

تتمثل المؤسسات المؤهلة للاستفادة من هذا الإجراء في تلك المستوفية للشروط عليها في المادتين 50 و 50 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يحدد التسبيق المالي بمعدل 30% من مبلغ الدفع المسبق المثبت رسمياً من طرف المصلحة المسيرة للملف.

يجب أن يدفع هذا التسبيق من طرف قابض الضرائب وفقاً للضمانات التي يفرضها تبعاً للمراقبة الرسمية للطلب مبدأ الحفاظ على مصالح الخزينة.

لا يمكن أن يتم دفع المبلغ المتبقي إلا بعد تحديد المبلغ الإجمالي الذي تم قبول استرداده ، تبعاً للدراسة المعقمة للطلب.

أمثلة تطبيقية حول كفاءات استرجاع قروض الرسم على القيمة المضافة :

- أمثلة حول احترام أجل تقديم طلب الاسترجاع:

لتكن مؤسسة يحق لها استرجاع الرسم على القيمة المضافة ، والتي تظهر تصريحاتها (ج 50) للفصل المدني الأول لسنة 2017 قرضا للرسم على القيمة المضافة.

تصريحات ج. 50.		
الفصل المدني الأول 2017	قرض ر.ق.م	ر.ق.م للدفع
جانفي	800.000	-
فيفري	700.000	-
مارس	1.000.000	-

في شهر أفريل :

تودع هذه المؤسسة بتاريخ 2017/04/10، تصريح (ج 50) لشهر مارس ، يحمل قرضا للرسم على القيمة المضافة مقدرا بـ 1.000.000 دج ، موازاة مع التصريح ، تقدم المؤسسة ، في نفس التاريخ ، طلب استرجاع هذا القرض .

يعتبر هذا الطلب مقبولا ، لأن المؤسسة احترمت الأجل المحدد قانونا لتقديمه (قبل 20 أفريل 2017).

في شهر ماي :

إذا أودعت المؤسسة طلب استرجاع القرض المقدر بـ 1.000.000 دج في تاريخ 07 ماي 2017 ، فإنها لم تحترم الأجل المحدد لذلك .

وبالتالي فإن دراسة طلبها سيؤدي إلى قرار رفض. ولكن بإمكان هذه المؤسسة تحميل القرض في التصريحات القادمة :

- سواء، تقدم طلبا جديدا لاسترجاع القرض ، إذا كانت في حالة دائنة خلال الفصل المدني القادم.

- أو تحميل هذا القرض على الرسم على القيمة المضافة المستحقة لشهر ماي والأشهر التي تليه.

جدول ملخص ومحدد للأجال النهائية لتقديم طلبات إسترجاع قروض الرسم على القيمة المضافة.

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

أمثلة حول تطبيق شرط الحد الأدنى لقرض الرسم على القيمة المضافة (1.000.000 دج) ، القابل للاسترجاع:

مثال 1:

- تظهر مؤسسة ، في الفصل المدني الثاني قروض الرقم التالية:

- أفريل 1.750.000 دج

- ماي 1.200.000 دج

- جوان 999.000 دج

تودع هذه المؤسسة في 18 جويلية طلب استرجاع القرض المقدر ب 999.000 دج.

تؤدي دراسة هذا الطلب إلى قرار رفض لأن المبلغ الذي طلب استرجاعه لا يصل إلى الحد الأدنى (1.000.000 دج) رغم أن تصريحات شهر أفريل وشهر ماي تحمل قروض يفوق مقدارها الحد الأدنى.

مثال 2:

أظهرت مؤسسة أخرى ، خلال نفس الفصل المدني ، القروض التالية :

- أفريل : 1.000.000 دج
 - ماي : قرض معدوم (ر.ق.م للدفع).
 - جوان : 1.500.000 دج
- تودع هاته المؤسسة ، طلبا لاسترجاع القرض الخاص بالفصل المدني (50.000 دج) ، بتاريخ 20 جويلية .
- يُعتبر هذا الطلب مقبولا ، لأنه من جهة ، يُمثل الفصل المدني، حالة دائنة ومن جهة أخرى لأن المبلغ المطلوب استرجاعه يفوق الحد الأدنى.

مثال 3:

لتكن مؤسسة يحق لها إسترجاع الرسم على القيمة المضافة والتي تظهر تصريحاتها المودعة خلال الفصل المدني الثالث القرض التالي :

- جويلية : ر.ق.م. للدفع
 - أوت : ر.ق.م. للدفع
 - سبتمبر: قرض 1.800.000 دج
- يعتبر الطلب مقبولا ، لأن مبلغ القرض المطلوب استرجاعه يفوق الحد الأدنى ، ولأن المؤسسة مدانة.

مثال : يبين مآل طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة، في نظر القانون:

مع تحديد أجل تقديم طلبات الاسترجاع إلى العشرين يوم الأولى التي تلي الفصل المدني ، يجب أن يخص طلب الاسترجاع ، قرضا مشكلا خلال الثلاثة أشهر المتتالية من كل فصل مدني .

لتكن ثلاث مؤسسات يحق لها الاسترجاع ، والتي قدمت طلبات في هذا الشأن:

مآل الطلب	تصريحات ج 50			المؤسسة
	رق.م للدفع	قرض ر.ق.م	الفصل المدني الثاني	
مقبول شكلا	2.000.000	-	أفريل	01
	-	800.000	ماي	
	-	1.000.000	جوان	
مقبول شكلا	-	1.500.000	أفريل	02
	-2.000.000	-	ماي	
	-	2.200.000	جوان	
مقبول شكلا	-	2.200.000	أفريل	03
	-	2.100.000	ماي	
	-	1.300.000	جوان	

أمثلة حول تطبيق شرط منع تحميل قرض الرسم على القيمة المضافة بعد تقديم طلب الاسترجاع:

مثال 1:

لتكن مؤسسة ، يحق لها استرجاع الرسم على القيمة المضافة ، و الذي يظهر تصريحها (ج 50) لشهر مارس مايلي :

1- ج 50 لشهر مارس أودعت قبل 20 أفريل:

أ- رقم الأعمال الخاضع للرق.م : 17.500.000 دج مبلغ الرسم : 1.225.000 دج

ب- الحسومات: ج - رق.م للدفع:

قرض سابق: 2.800.000 د.ج مجموع الرسوم : 1.225.000 دج

رق.م /سلع وخدمات : 800.000 دج مجموع الحسومات: 3.600.000 دج

رق.م / عقارات: / قرض للتحميل : 2.375.000 د.ج

مجموع الحسومات : 3.600.000 دج

تودع هذه المؤسسة طلبا لاسترجاع القرض المحدد ب: 2.375.000 دج

2- تصريح (ج 50) لشهر أفريل أودع قبل 20 ماي:

أ- رقم الأعمال الخاضع للرق.م.: 40 000.000 دج	مبلغ الرسم: 2.800.000 دج
<u>ب- الحسومات:</u>	<u>ج - رقم للدفع</u>
قرض سابق: 0	مجموع الرسوم: 2.800.000 دج
رق.م /سلع وخدمات: 800.000 دج	مجموع الحسومات: 2.000.000 دج
رق.م / عقارات: 1.200.000 دج	قرض للتحميل: 0
مجموع: 2.000.000 دج	رق.م. للدفع: 800.000 دج

-عند ما قامت المؤسسة بإلغاء القرض السابق المقدر بـ 2.375.000 دج ، فقد احترمت قاعدة عدم التحميل .

- وبالعكس ، إذا لم تحترم هذه المؤسسة ، قاعدة عدم التحميل القرض السابق بعدم إلغائه، فإن حالتها الجبائية ، فيما يخص الرسم على القيمة المضافة لشهر أفريل ، هي كما يلي :

أ- رقم الأعمال الخاضع للرق.م.: 40 .000 .000 دج	مبلغ الرسم: 2.800.000 دج
<u>ب- الحسومات:</u>	<u>ج - رقم للدفع:</u>
قرض سابق: 2.375.000 دج	مجموع الرسوم: 2.800.000 دج
رق.م /سلع وخدمات: 800.000 دج	مجموع الحسومات: 4.375.000 دج
رق.م / عقارات: 1.200.000 دج	قرض للتحميل: 1.575.000 دج
مجموع: 4.375.000 دج	

في هذه الحالة ، سوف يلغى القرض المحمل والمقدر بـ 2.375.000 دج وبالتالي ينتج مبلغ 2.800.000 دج رق.م. للدفع .

مثال 2 :

لتكن مؤسسة ، يحق لها استرجاع الرسم على القيمة المضافة ، و التي يظهر تصريحها (ج 50) لشهر جوان ما يلي :

1-(ج 50) لشهر جوان ، أودع في 20 جويلية:

أ- رقم الأعمال الخاضع للرق.م : 12.000.000 دج	مبلغ الرسم : 8.400.000 دج
<u>ب- الحسومات:</u>	<u>ج - رقم للدفع</u>
قرض سابق : 4.000.000 دج	مجموع الرسوم : 8.400.000 دج
رق.م /سلع و خدمات : 3.600.000 دج	مجموع الحسومات: 10.000.000 دج
رق.م / عقارات : 2.400.000 دج	قرض للتحميل : 1.600.000 د.ج
مجموع : 10.000.000 دج	

- تودع هذه المؤسسة ، طلبا لإسترجاع قرض يقدر بـ 40.000 د.ج.

2- ج 50 لشهر جويلية ، اودع قبل 20 أوت:

أ- رقم الأعمال الخاضع للرق.م : 80.000.000 دج	مبلغ الرسم : 5.600.000 دج
<u>ب- الحسومات:</u>	<u>ج - رقم للدفع</u>
قرض سابق : 40.000 دج	مجموع الرسوم : 5.600.000 دج
رق.م /سلع و خدمات : 7.200.000 دج	مجموع الحسومات: 10.560.000 دج
رق.م / عقارات : 3.200.000 دج	مجموع للتحميل : 4.960.000 دج

يبين هذا التصريح ، أن المؤسسة لم تحترم قاعدة عدم تحميل القرض السابق والمقدر بـ 1.600.000 دج ، الخاص بالفصل المدني السابق .ينتج عن هذا أنه لن يأخذ بعين الإعتبار سوى القرض المكون خلال هذا الشهر والمقدر بـ 3.360.000 دج = (4.960.000 دج - 1.600.000 دج)

أمثلة حول إجراءات حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف عن

النشاط:

مثال 1:

لتكن مؤسسة ، توقفت عن النشاط في 20/07/2018.

يُبين تصريح (ج 50) لشهر فيفري ، قرضا للرسم على القيمة المضافة مقدرب 1.800.000 دج.

- مخزون بضائع - مخزون بضائع إلى 20/07/2018 .رق.م المحسومة = 100.000 دج
- أملاك قابلة للإهلاك :

* آلة مقتناة في شهر جويلية 2016 ، عامين استعمال .رق.م المحسومة = 40.000 دج.

* آلة لنقل البضائع ، مقتناة في شهر جويلية 2008 ، ست سنوات استعمال ، ر.ق.م المحسومة = 250.000 دج.

* سيارة سياحة : ر.ق.م المحسومة = 200.000 دج

حساب مبلغ الاسترجاع:

- قرض محصل عليه : 1.800.000 دج

- ر.ق.م .للتسوية : 540.000 دج

* مخزون : 100.000 دج

* أملاك : $3/5 \times 540.000 = 240.000$ دج

* سيارة سياحية : 200.000 دج

—

540.000 دج

القرض القابل للاسترجاع:

1.800.000 دج - 540.000 دج = 1.260.000 دج

مثال 2:

لتكن مؤسسة، توقفت عن النشاط في 20/02/2017 ، يبين تصريح (ج 50) لشهر فيفري ، قرضا للرسم على القيمة المضافة مقدر بـ 1.100.000 دج.

- الرسم على القيمة المضافة على البضائع المخزنة إلى غاية 2017 / 02/20 = 600.000 دج

أمالك : * آلة مقتناة في شهر فيفري 2014 ثلاث سنوات استعمال

- ر.ق.م. المحسومة : 700.000 دج.

* بيع هذه الآلة ، يؤدي إلى فائض في القيمة لم يصرح بها المكلف بالضريبة .

* سيارة لنقل العمال : ر.ق.م المحسومة : 300.000 دج.

حساب مبلغ الاسترجاع :

- قرض محصل عليه : 1.100.000 دج

- ر.ق.م. للتسوية : 1.180.000 دج

* مخزون : 600.000 دج

* أملاك : $280.000 = \frac{2}{5} \times 5700.000$ دج

* سيارة سياحية : 300.000 دج

—
دج 1.180.000

القرض القابل للاسترجاع : معدوم : 1.100.000 دج - 1.180.000 دج = - 80.000 دج

الذي يتوجب دفعه إلى الخزينة العمومية.

13- أنظمة فرض الضريبة

يحدد فرض الضريبة على رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، عن طريق النظام الحقيقي.

1- الأشخاص المعنويون :

يطبق النظام الحقيقي على :

- الأشخاص المعنويون الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات .

- الأشخاص الطبيعيين (مدينين بالضريبة فرديين أو شركة أشخاص) الخاضعين لضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية و الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي: 15.000.000 دج

2- إجراءات إنشاء النظام الحقيقي :

يعتبر رقم الأعمال الخاص بالمدين بالضريبة ، ذلك الناتج عن التصريحات المكتتبه شهريا.

13-4- نظام التصفية الآلية :

يطبق نظام التصفية الآلية على الأشخاص المكلفين بالضريبة المقيمين خارج الجزائر بالنسبة لعمليات تسليم المواد أو تأدية الخدمات.

يصفى الرسم أليا ويدفع من طرف المقتني أو المستفيد من تأدية الخدمات.

تحدد كفيات هذه التصفية الآلية، عند الحاجة، بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

14- التزامات المدينين بالضريبة

14-1 – التصريح المتعلق بالنشاط المهني :

بغرض التحصيل الجيد للرسم على القيمة المضافة في بداية نشاطه يجب أن يكتب المدين بالضريبة ، خلال ثلاثين (30) يوما من بدء عملياته، لدى المفتشية التي يتبع لها، تصريحا بالوجود مطابقا للنموذج التي تقدمه الإدارة.

يترتب عن هذا التصريح ، حيازة رقم التعريف الجبائي الواجب ظهوره على كل الوثائق المتعلقة بالنشاط المهني كالفواتير، والذي يجب أن يعلن عنه للممولين.

كما يجب أن يبعث كل شخص خاضع للضريبة ، في أجل مدته (10) عشرة أيام إلى المفتشية التي يتبع لها ، استمارة خاصة لهذا الغرض و المتضمن لكل التغييرات الواقعة أو التوقف عن ممارسة النشاط.

كما يجب على كل شخص لم يتعدى الحد المحدد للخضوع الضريبي ، خلال السنة الماضية ، أن يصرح بذلك إلى المفتشية المعنية قبل 15 جانفي للسنة المالية الجارية.

14-2- تبيان رقم التعريف الجبائي :

يتوجب على كل خاضع للضريبة أن يبين رقم التعريف الإحصائي لمؤسسته

- يترتب عن عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة إلى تعليق:
- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
 - تسليم مستخرجات من جدول الضرائب
 - التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المني والمنصوص عليها في المادتين 1-219 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم،
 - اكتتاب استحقاقات للدفع

14-3 – إصدار الفواتير وتسجيلها في كتاب الإيرادات:

يتعين على كل المدينين بالرسم على القيمة المضافة ، الذين يسلمون أموالا أو يقدمون خدمات إلى مدينين آخرين ، أن يسلموا لهم فاتورة أو وثيقة تحل محلها.

ويجب إظهار في الفواتير أو الوثائق المحررة من طرف الخاضعين للرسم بصفة متميزة مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطالب به ، زيادة على السعر أو المدرج في السعر.

يعتبر كل شخص يدون الرسم على القيمة المضافة في الفواتير سواء أكان له صفة الخاضع للرسم على القيمة المضافة أولا ، مسؤولا شخصيا عندما لا يتم دفعه فعلا.

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

14-4- المحاسبة :

بما أن نظام الرسم على القيمة المضافة مؤسس، بصفة رئيسية على المحاسبة، يتوجب على موافقة الأشخاص المعنويين الخاضعين للرسم أن يخضعوا لبعض الشروط المحاسبية ، أهمها مسك محاسبة لأنظمة القانون التجاري والمتكونة من :

• دفتر عام مرقم وموقع عليه،

• سجل الجرد مرقم وموقع عليه،

• والوثائق المثبتة للعمليات المحسوبة.

غير أنه تتغير هذه الشروط وفقا لرقم الأعمال ونظام الرسم على القيمة المضافة للذان تخضع لهما المؤسسة.

في حين ، يتعين على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولا يمك محاسبة تسمح بتحديد رقم أعماله حسب ما ينص عليه قانون الرسم على رقم الأعمال أن يمك سجل مرقم وموقع عليه من قبل مصلحة الضرائب التي يتبع لها ، يقيد فيه يوما بيوم، دون بياض أو شطب، مبلغ كل عملية من عملياته، مع التمييز عند الاقتضاء، بين العمليات الخاضعة للضريبة وغيرها.

ويجب أن يشير في كل تقييد إلى:

- التاريخ،
 - التسمية الموجزة للأشياء المباعة أو إلى العملية الخاضعة للضريبة،
 - وكذا سعر البيع أو الشراء وعلى العموم كل ثمن أو مكافأة تم قبضها.
- كما يقل مبلغ العمليات المقدمة في السجل عند نهاية كل شهر.

صنف الخاضع للضريبة	إلتزامات محاسبية
- أشخاص معنويون (حصرا، النظام الحقيقي)	وجوب مسك محاسبة مطابقة للنظام المحاسبي المالي
-الأشخاص الطبيعيين الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 15.000.000 دج (النظام الحقيقي).	وجوب مسك محاسبة مطابقة للنظام المحاسبي المالي

14-5- التزيمات مختلفة :

يجب أن تبرر المبيعات المنجزة بإعفاء من الرسم في إطار التشريع الجبائي المطبق على المحروقات السائلة والغازية ، عن طريق شهادات مسلمة من طرف مصالح الضرائب و مدعمة بمحاسبة ، كما يجب أن يقيد في هذه الشهادات رقم التعريف الجبائي.

يجب التذكير في هذا المجال أن عدم تقديم رقم التعريف الجبائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يترتب عنه تعليق تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

14-6- مسك سجلات خاصة:

يتعين على منظمي الحفلات الفنية أن يمسكوا ، لكل حفلة ، سجل خاص مرقم وموقع عليه من طرف مصلحة الضرائب ، يقيد فيه الإيرادات المختلفة مجمعة كل يوم وتقبل عند نهاية كل شهر.

يجب أن تحفظ الوثائق المثبتة للمحاسبة أو السجل المخصص عوضا عنها لمدة عشرة (10) سنوات.

كما يجب على تجار الأملاك العقارية والمتاجر مسك دفترين ذي أعمدة ، يقيد فيهما يوما بيوم ، دون بياض أو شطب ، كل الحوالات و الوعود بالشراء و كذا العقود الناقلة للملكية.

14-7- تصريحات دورية و دفع الرسم على القيمة المضافة:

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

المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات:

إضافة إلى إجراء التصريح و الدفع بواسطة التصريح ج 50، يمكن أن يتم تصريح و تسديد الرسم على القيمة المضافة عن طريق الدفع الإلكتروني حسب الشروط و الآجال المنظمة قانوناً.

المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب:

يجب على المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب القيام بإرسال، في الآجال المحددة كشف لرقم الأعمال المحقق لدى مركز الضرائب لمكان تواجد المقر أو المؤسسة.

14-7-1- النظام العام:

• التصريح الشهري :

يتعين على كل مدين بالضريبة خاضع للنظام الضريبي الحقيقي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة أن يرسل قبل العشرين (20) يوم الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه ، كشفا (صنف ج رقم 50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجموع عمليات الخاضعة للضريبة،

إن دفع الضريبة المستحقة الواجب أدائها يمكن أن لا يتم بتاريخ إيداع التصريح

في حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الآجال المقررة فإنه يتم تطبيق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من ق.ض.م تحتسب ابتداء من التاريخ الذي كانت فيه من المفروض واجبة الأداء.

لا تستحق غرامات التأخير عندما تتعرض عمليات الدفع الإلكترونية المنجزة في الآجال المحددة لتأخير خارج عن إرادة المكلف بالضريبة وإرادة المؤسسة المالية، شريطة أن لا يتجاوز هذا التأخير عشرة (10) أيام تحسب ابتداء من تاريخ الدفع.
ملاحظة:

يلزم الوكلاء الجمركيين ووسطاء العبور وكذا المدينين بالضريبة الذين يقومون بعمليات متعلقة بالبحرية والشحن مثل: شحن وتفريغ السلع من السفن، المقاول، الإنقاذ وكذا العمليات الخاصة بشركات الملاحة البحرية والوكالات البحرية، بإكتتاب تصريحهم لدى مكتب القابض الجمركي.

14-7-2- نظام الأقساط الوقتية الشهرية :

مجال تطبيق هذا النظام :

يطبق هذا النظام على المدينين بالرسم الذين يملكون إقامة دائمة و يمارسون نشاطاتهم منذ ستة (06) أشهر على الأقل.

شروط تطبيق هذا النظام :

يرتبط هذا النظام برخصة مسبقة من طرف الإدارة. في هذا الإطار يجب على المدين بالرسم تقديم طلب إلى المفتشية التي يتبع لها قبل الأول من شهر فيفري. ويعتبر هذا الأخير صالحاً للسنة المالية بأكملها، باستثناء حالي التنازل عن المؤسسة أو التوقف عن النشاط ويجدد هذا الاختيار ضمناً.

التزامات المدينين الذين اختاروا هذا النظام :

على المدينين بالضريبة الذين اختاروا نظام الأقساط الوقتية القيام بما يلي:

* إيداع كل شهر، تصريح يبين فيه بوضوح، كل النسب الخاصة برقم الأعمال الخاضع للضريبة المساوي لـ (1/12) من رقم الأعمال المحقق في السنة السابقة.

* دفع الرسوم السابقة، بعد خصم الرسوم منها والمذكورة في فواتير المشتريات.

* إيداع قبل 20 فيفري من كل سنة ، نسختين من تصريح ، يبين فيه رقم أعمال السنة السابقة، من جهة، ودفع تنمة الضريبة الناتجة عن المقارنة بين الحقوق المستحقة فعلا والأقساط المدفوعة، طبقا للأحكام الواردة أعلاه، إذا اقتضى الأمر ذلك.

في حالة وجود مبلغ زائد:

- إما خصمه على الأقساط التي تستحق في وقت لاحق،

- أو يرد إلى المدين بالضريبة ، إذا توقف خضوعه للضريبة.

- مراجعة رقم الأعمال المصرح به :

يجب دراسة حالتين اثنتين:

1/- المدينون بالضريبة الذين يقل رقم أعمالهم ، خلال السداسي الأول للسنة عن ثلث (3/1) رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة:

يمكن للمدينين بالضريبة الذين اختاروا نظام الأقساط ، وسجلوا خلال السداسي الأول من السنة ، رقم أعمال يقل عن ثلث رقم الأعمال المسجل خلال السنة السابقة ، أن يتحصلوا بناء على طلبهم مراجعة حساب رقم الأعمال المصرح به أو الواجب التصريح به أخذين كأساس للضريبة ضعف رقم الأعمال المسجل خلال السداسي الأول .

2/- المدينون بالضريبة الذين يفوق رقم أعمالهم للسداسي الأول للسنة عن ثلثي (3/2) رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة:

إذا كان رقم أعمال المدينين ، خلال السداسي الأول من السنة ، يزيد عن ثلثي الرقم المحقق في السنة السابقة ، فإنه يجب على المدينين القيام بالتصريح قبل 25 جويلية . وتتم مراجعة أرقام أعمالهم المصرح بها ، على أساس ضعف رقم الأعمال المحقق خلال السداسي الأول.

14-8- فوترة الرسم على القيمة المضافة:

المادة 64 من قانون الرسم على رقم الأعمال تلزم كل مدين بالرسم على القيمة المضافة ، يسلم أموالا أو يقدم خدمات إلى مدين آخر ، أن يسلم له فاتورة أو وثيقة تحمل محلها .

ويجب أن يذكر في الفواتير أو الوثائق ، بصفة متميزة ، مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطالب به على السعر أو المدرج في السعر.

وفي هذا الصدد وخلافا للنظام السابق للرسوم على رقم الأعمال التي كانت تتوقف على الوعاء بما فيه كل الرسوم ، يحسب الرسم على القيمة المضافة بسعر دون الرسوم.

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

لا يمنح الحق بفوترة الرسم لزبائنهم سوى الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة .

كما تجدر الإشارة إلى أن المادة 64 من قانون الرسم على رقم الأعمال تنص على أنه : " يعتبر كل شخص يذكر هذا الرسم ، بينما هو غير مدفوع فعلا ، مسؤولا شخصيا عنه ، سواء أكان له صفة الخاضع للرسم على القيمة المضافة أم لا".

ولا يجوز للمدينين بالرسم التابعين نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يذكروا في فواتيرهم ، الرسم على القيمة المضافة ، وإلا طبقت عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 114 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وهي :

• غرامة جبائية تتراوح ما بين 500 و 2.500 دج في حالة مخالفة بسيطة،

• ومن 1.000 إلى 5.000 دج في حالة إستعمال طرق تدليسية.

مضمون و شكل الفاتورة الواجب تسليمها من طرف المدين المتنازل للمكلف بالضريبة المقتني :

يجب أن تضم الفاتورة ما يلي:

• تاريخ التسليم،

• الرقم التنظيمي الجبائي

• رقم التعريف للمؤسسة،

• الاسم واللقب (أو عنوان الشركة) وعنوان الممول أو مقدمي الخدمات،

• رقم السجل التجاري،

• اسم ولقب (أو عنوان الاجتماعي) والعنوان الصحيح للزبون،

- التسمية العادية للمواد والخدمات المتنازل عنها،
- كمية المواد المسلمة فعليا أو موضوع الخدمة وعامة ، كل المعطيات المحددة لطبيعة العملية المنجزة،
- السعر الموحد والسعر الإجمالي دون الرسم،
- التخفيضات ،
- معدلات الرسم على القيمة المضافة،
- مبلغ الرق.م. وبهذا الصدد ، إذا كانت العمليات المفوترة خاضعة لعدة معدلات يجب الإشارة إلى:
- مبلغ الرق.م لكل معدل،
- المبلغ الإجمالي للرق.م.
- عند الاقتضاء ، مبلغ الرسم الداخلي للاستهلاك (ر.د.إ).

في الأخير، يجب الإشارة إلى أن النظام القانوني فيما يخص الطابع ينص على أنه يخضع كل تسليم فاتورة لرسم الطابع تحدد حصته تبعا لمبلغ الفاتورة (المادة 100 من قانون الطابع) غير أنه، يعفى من رسم طابع الإيصال ، كل مبلغ يسدد بواسطة صك بنكي أو بريدي وذلك ضمن الشروط المحددة من طرف النظام القانوني الساري (المادة 258 من نفس القانون).

15- المنازعات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة

يمكن دراسة المنازعات الخاصة بالرق.م. في النقاط التالية:

- إجراء فرض الضريبة تلقائيا.
- معاينة ومتابعة المخالفات.
- العقوبات.
- المنازعات الخاصة بطلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة
- المنازعات الخاصة بالتحصيل.

1-15- إجراء فرض الضريبة تلقائيا :

- تتمثل حالات إجراء التقييم التلقائي لأسس الفرض الضريبي للمدين وكذا الأشكال و الوسائل التطبيقية في هذا الصدد فيما يلي :

1- حالات فرض الضريبة تلقائيا:

(أ)- التصدي للمراقبة :

يطبق التصدي للمراقبة عندما تستحيل المراقبة بفعل المدين أو بفعل غيره وبهذا فإن عدم إمكانية المصلحة من القيام بالرقابة يمكن أن يرتبط بمعارضة المدين نفسه أو بفعل غيره،

يكون هذا الاحتمال مقبولا في حالة ما إذا أظهر المدين حالة رفض للخضوع لتحقيق المصلحة مستعملا في ذلك شتى أنواع التصدي.

غير انه ، ونظرا لجسامة المخالفة ، يجب على المصلحة الإتصاف بالحذر عند تطبيق هذه الأحكام وذلك لأن مفهوم منع الرقابة الجبائية يتطلب إثبات قيام المدين بعرقلة الأعوان إثباتا جليا عن طريق سلوك مقصود

(ب)- عدم مسك محاسبة:

يعتبر خطأ محاسبيا عدم مسك المدين لمحاسبة دائمة ، أو سجل خاص مثبت لرقم أعماله المصرح به.

يترتب عن عدم مسك محاسبة التي تمكن من إثبات رقم الأعمال المصرح به، إجراء التقدير التلقائي وعليه فإن تصريح رقم الأعمال يكون بكل حالة من الأحوال قائما على المدين و يقع على عاتق هذا الأخير أن عدم صحته.

إن غياب العناصر المحاسبية من طبيعته إثارة شكوك المصلحة وكنتيجة لذلك القيام بإجراء التقدير التلقائي لأساس الضريبة.

(ج) عدم الاهتمام بالتزامات التصريح برقم الأعمال:

في حالة عدم اکتتاب المدين لبيانات رقم الأعمال في ثمانية (08) أيام بعد إنذار المصلحة له عن طريق رسالة موصى بها مع سبق الإشعار بتسوية وضعيته ، يطبق التقدير التلقائي .

يجب على الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أن يودعوا ، شهريا أو كل ثلاثة أشهر، لدى قابض الضرائب المختلفة ، بيانا لأرقام الأعمال المحققة. ويعتبر عدم

إيداع البيان مخالفة إلا أن ذلك لا يمنح الحق للمصلحة بتطبيق الفرض الضريبي التلقائي إلا بعد إرسال إنذار للمدين بغرض تسوية وضعيته.

ويظل أجل الرد لهذا المدين محدد بثمانية (08) أيام ، يتم بعدها تطبيق فرض الضريبة تلقائيا.

2- الإشعار بفرض الضريبة تلقائيا:

القيام بإجراء الإشعار إلزامي عن طريق بعث إشعار إلى المدين يطالب فيه بدفع المبلغ المستحق . عليه و يترتب عن إجراء الإشعار للمدين ، إعداد جدول ضريبي قابل للاستحقاق فورا ، يحتوي فضلا عن الحقوق الأصلية، غرامة بمقدار 25٪ المنصوص عليها في المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

و إذا وجدت المصلحة نفسها ، عند اللزوم ، أمام حالات تدليسية ، يتوجب عليها تطبيق أحكام المادة 116-2 من نفس القانون ألا وهي غرامة بـ 100٪ مطبقة على مجمل الحقوق.

3- الطعن في الضريبة المفروضة:

* الإجراءات الأولية لدى إدارة الضرائب:

يمكن أن يكون فرض الضريبة التلقائي ، موضوع شكوى لدى المدير الولائي للضرائب و المختص إقليميا أو رئيس مركز الضرائب في أجل قدره أربعة (04) أشهر للبحث فيه.

غير أنه، إذا كانت الشكوى تتعلق بمبلغ إجمالي للحقوق والغرامات يفوق 150.000.000 دج ، يجب على المدير الولائي للضرائب أخذ رأي الإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب) .

في هذا الصدد ، تجدر الإشارة، أن المدين بإمكانه تقديم شكوى التي ينقضي أجلها في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم فيها إشعار الفرض الضريبي.

تقدم هذه الشكوى حسب نفس الشروط المنصوص عليها في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية.

وطبقا لأحكام هذه المادة يجب اكتتاب الشكوى في ورق ليس عليه طابع دمغة ، كما يجب أن لا تخضع الشكاية لحقوق الطابع وأن تكون فردية.

غير أنه يجوز أن تفرض الضريبة جماعيا ، في هذه الحالة تقدم شكوى جماعية..

كما يجب أن تتضمن الشكاية:

- ذكر الضريبة المعترض عليها،
- بيان مبلغ الدفع إن تعذر استظهار الإنذار،
- عرض مختصر لوسائل و استنتاجات الطرف.

2- حق الالتماس على مستوى لجان الطعن:

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لا يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء كان رفضاً جزئياً أو كلياً، حسب كل حالة من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، في أجل أربعة أشهر (04) ابتداءً من تاريخ تبليغ قرار الإدارة.

تنص المادة /81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على ثلاث لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة:

- لجنة طعن على مستوى كل ولاية، تختص في دراسة الطلبات التي تحمل مبالغ تقل عن 20.000.000 دج أو تساويها .
- لجنة طعن على مستوى كل مديرية جهوية ، تختص في دراسة الطلبات التي تحمل مبالغ تتراوح بين 20.000.000 دج و 70.000.000 دج
- لجنة طعن مركزية ،على مستوى الوزارة المكلفة بالمالية ،تختص في دراسة الطلبات التي تحمل مبالغ تفوق 70.000.000 دج.

ملاحظة:

- لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.
- رفع الطعن إلى اللجنة لا يعلق الدفع.
- تستدعي اللجنة المكلف بالضريبة المعني أو ممثله لسماع أقوالهم ،قبل عشرين(20) يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعها.

3- حق الالتماس على مستوى السلطات القضائية:

يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و المتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع و التي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر ، أمام المحكمة الإدارية .

يجب أن تحرك الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالضريبة، بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عنها قانونا.

كما يمكن الطعن أمام الجهة القضائية المختصة خلال نفس الأجل ، في القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن .

يمكن أيضا لكل مشتك لم يتحصل على الإشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية في الآجال المنصوص عليها في المادتين 2.76 و 77 المذكورتين أعلاه، أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر الأربعة (04) الموالية للآجال القانونية.

- المنازعات الخاصة بطلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة

يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم

على القيمة المضافة ، في أقصى أجل ، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

4-1-15- إمكانية معاقبة الإيداع المتأخر لبيانات أرقام الأعمال:

يخضع الإيداع المتأخر للتصريحات الشهرية أو الثلاثية ، لزوما إلى فرض ضريبي مع تطبيق غرامات أو عقوبات جبائية نسبية محددة في المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما يلي :

- 10٪ بالنسبة للإيداع المتأخر،
- 25٪ بعد قيام الإدارة الجبائية بإنذار المدين بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.

5.1.15- معاينة المخالفات بمحضر:

يمكن أن تثبت المخالفات للأحكام المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بكل وسائل الإثباتات التابعة للقانون العام ، أو معاينة بواسطة محضر يعده موظفين مختصين في المادة وبهذا الصدد تنص المادة 111 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على أنه : "لا يخل ، في شيء بحق الإدارة في معاينة المخالفات التي إرتكها المدين خلال الفترة محل التقدير التلقائي لأسس الضريبة المستحقة منه بمقتضى محضر".

كما يجب الإشارة إلى أنه يمكن منح الحق للإدارة بتطبيق الإجراء القانوني ضد كل مخالف كما يمكن للإدارة ، المطالبة بزيادة عن العقوبات الجبائية التي طبقتها ، بأحكام لا يقررها سوى قاضي الضرائب.

15-2- معاينة ومتابعة المخالفات:

كيفية المعاينة والمتابعة للمخالفات، المنصوص عليها في قانون الرسم على رقم الأعمال (المادة 112) وقانون الإجراءات الجبائية (المادة 20).

في هذا الصدد ، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بمراقبة محاسبة المدينين والقيام بتحري الوعاء الضريبي ومراقبة الضريبة المستحقة. غير أن عملية مراقبة المحاسبة لا يمكن إجرائها إلا بعد إعلام المدين مسبقا بواسطة إرسال مع وصل تسليم مرفقة بميثاق الحقوق و الالتزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية المراقبة ، و الذين يستفيدون مدة عشرة أيام على الأقل للتحضير ابتداء من تاريخ استلام الوصل.

15-2- المحضر فعل هام في المتابعات :

يجب التأكيد على أنه يبقى المحضر، فيما يخص القانون ، العنصر الأساسي في المتابعات وكذا الدليل المادي.

يحرر من طرف العون الذي لاحظ المخالفة ويؤخذ بعين الاعتبار من طرف العدالة إلى غاية إثبات العكس وتسجيل الخطأ من طرف عونين.

كما يتوجب على المصالح الجبائية الاستعانة لأحكام المواد 505 و ما تابعها من قانون الضرائب الغير مباشرة ، التي تتطابق مع أحكام المادة 112 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي تنص على أنه : " تلاحق المخالفات يحكم فيها طبقا للقواعد الخاصة بكل واحدة من الإدارة المكلفة بتحصيل هذا الرسم " .

(ب)- الاستعانة بمستشار:

في كل الحالات ، يجب أن تعلم المدينون بالضريبة بحقهم الممنوح قانونا في الإستعانة بمستشار من اختيارهم خلال تحقيق المصلحة وقبل كل زيادة أو فرض ضريبة جديدة .
عدم احترام هذه القاعدة ينتج عنها إخلال بالشكل لعملية المراقبة.

كما يجب الإشارة إلى " حضور المستشار " بعد تذكيرها للمدين بالرسم لا يجب أن يعرقل تحقيق المصلحة.

(ج)- أجل الرد على إشعار نتائج المراقبة:

المكلفين بالضريبة لهم الحق في الاستفادة من أجل جديد بتمثل في 40 يوما كي يرسل ملاحظاته أو قبوله. عدم الإجابة في هذا الأجل يعتبر قبول ضمني.

قبل نهاية أجل الرد. العون المكلف بالمراقبة يجب أن يعطي كل الشروحات الكتابية و المفيدة بالنسبة للمكلف بالضريبة قصد السماح له بالإطلاع على عناصر إجابة الإدارة الجبائية ويمكنه أن يقدم وفقا لذلك ملاحظاته إذا أراد أن يقدم شكوى نزاعية.

في حالة رفض ملاحظات المكلف بالضريبة من طرف العون المكلف بالمراقبة يجب أن يخبره بواسطة مراسلة دقيقة و مسبقة و إذا سمحت استخراج عناصر جديدة لأساس الإخضاع الضريبي أو الأخذ بعين الاعتبار للعناصر الجديدة الغير مستخرجة من التبليغ الأولي مع تمديد أجل الرد إلى 40 يوم من أجل تقديم ملاحظاته.

في إطار التحقيق المصوب ,يستفيد المكلف بالضريبة بأجل يمتد الى 30يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم.

15-3- العقوبات :

تعاقب المخالفات للأحكام القانونية أو المنصوص التنظيمية التطبيقية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بعقوبات جبائية أو جنحية سواء تعلق الأمر بمخالفات معتبرة مرتكبة بحسن نية ، دون غرض الغش ، أو عندما تكون المخالفة بسبب طرق تدليسية مرتكبة عن قصد.

1- العقوبات الجبائية:

تتعلق العقوبات الجبائية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة بالحالات التالية:

• الإيداع المتأخر لبيانات رقم الأعمال،

- إذا تبين أن رقم الأعمال المصرح به غير كافي أو غير صحيح وإذا طبق الخصم في غير محله،
- عدم وضع لوحات التعريف من طرف المدينين ولوحات الورشات من طرف المقاولين الذين يقومون بأشغال عقارية.

أ-العقوبات بالنسبة للإيداع المتأخر لبيانات رقم الأعمال:

طبقاً لأحكام المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يترتب عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال، تطبيق غرامة نسبتها 10٪، وترفع هذه الغرامة إلى 25٪ بعد قيام الإدارة الجبائية بإصدار المدين بالضريبة، عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.

يجب التذكير أن تاريخ الإيداع هو ذلك الموافق لاستلامه من طرف القابض وليس بإرساله من طرف المدين.

ب-العقوبات إذا تبين أن رقم الأعمال المصرح به غير كاف أو غير صحيح أو إذا طبق الخصم في غير محله:

إذا تبين بعد عملية التحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين غير كاف، أو إذا طبق الخصم في غير محله، يضاف إلى مبلغ الرسوم المتمص منها، النسب الآتية:

- 10٪ إذا كان مبلغ الرسوم المتمص منها في السنة المالية يقل أو يساوي عن مبلغ 50.000 دج .

- 15٪ إذا كان مبلغ الرسوم المتمص منها في السنة المالية يزيد عن 50.000 دج و لا يتجاوز 200.000 دج.

- 25٪ إذا كان مبلغ الرسوم المتمص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 200.000 دج.

في حالة استعمال طرق تدليسية، تطبق غرامة بنسبة 100٪ على مجمل الرسوم.

ج- عقوبات عند عدم وضع لوحات تعريف أو الورشات:

تقدر الغرامة بـ 1.000 دج للمدنيين الذين لم يضعوا لوحات كما هو منصوص عليه في المادة 60 من قانون الرسم على رقم الأعمال وتتراوح هذه الغرامة بين 1.000 دج و 5.000 دج فيما يخص المقاولين الذين يقومون بأشغال عقارية في حالة عدم التزامهم بأحكام المادة 61 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمتعلقة بـ:

- أن يضعوا لوحة أمام كل ورشة بناء يمارسون فيها نشاطهم،
- إيداع جدول متعهدتهم في الأجل المحدد.

2-العقوبات الجنحية:

رغم أن العقوبات الجزائية مدرجة في المادة 117 من قانون الرسم على رقم الأعمال ، يجب التأكيد على أن الفعل الجزائي يستمد جذوره وشرعيته من أحكام المادة 116-II من نفس القانون .

إن هذه المادة تسمح للإدارة بطلب تطبيق العقوبات الجزائية كما تحدد الشروط التي يمكن أن يمارس فيها الفعل الجزائي.

تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

1- يجب أن يتعلق الأمر بطرق تدليسية،

2- يجب أن تفوق الحقوق المختلصة 10٪ من مبلغ الحقوق المستحقة فعليا.

الطرق التدليسية المذكورة في المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

1- وسائل العنف ضد أعوان الإدارة الجبائية:

تعاقب وسائل العنف، الاعتداءات أو الإكراه البدني أو اللفظي المرتكبة ضد الأعوان خلال ممارسة نشاطهم، بعقوبات منصوص عليها في القانوني الجزائي (قانون العقوبات).

وعليه ، يحزر محضر من طرف الأعوان الذين تعرضوا للعنف وبيعت إلى المدير الولائي للضرائب الذي بدوره يقرر جسامه الفعل وبيعت ، عند اللزوم ، بشكاية للنيابة العامة.(المادة 120 من ق.ر.ر.ا)

2-الرفض الجماعي للضريبة:

يعاقب الرفض الجماعي للضريبة أو تحريض الشعب على رفض أو تأجيل دفع الضريبة بعقوبات منصوص عليها في قانون العقوبات . غير أنه ، و نظرا لجسامه الأحداث ، يجب بعث تقرير مفصل ، قبل المتابعة القضائية ، إلى السلطات المحلية وكذا الإدارة المركزية. (المادة 121 من ق.ر.ر.ا)

ج)- عرقلة المراقبة الجبائية:

يعاقب بغرامة جبائية مبلغها بين 10.000 و 30.000 دج ، كل من يجعل الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات المتعلقة بالتشريع الجبائي ، في وضع يستحيل عليهم فيه أداء وظائفهم. هذه الغرامة تحدد لـ 50.000 عندما ، في حالة الزيادة يتبين أن المؤسسة مغلقة مستهدفا عرقلة المراقبة من طرف المصالح الجبائية . في حالة زيادتين متتاليتين مبلغ الغرامة يصل إلى 150.000 دج هذه الغرامة تعتبر مستقلة على تطبيق غرامات أخرى كما هو في النصوص السارية المفعول في كل الحالات عندما تكون أهمية التبدليس قابلة للتقييم.

وتكون هذه الغرامة خارجة عن تطبيق العقوبات الأخرى المنصوص عليها في النصوص السارية المفعول كلما كان تقدير أهمية التبدليس ممكنا (المادة 130 من ق.ر.ر.ا)

في حالة العود، يمكن للمحكمة أن تصدر حكما بعقوبة الحبس لمدة تتراوح بين ستة أيام وستة أشهر.(المادة 122 من ق.ر.ر.ا)

د- رفض تقديم المعلومات :

يعاقب رفض تقديم المعلومات الممنوح للإدارة لدى المؤسسات العمومية، الهيئات و الشركات العمومية أو الخاصة حسب قانون الإجراءات الجبائية.

كما يجب أن ينص المحضر المكتتب على العقوبات المطبقة في مثل هذه الحالات أو عند إتلاف الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.

ويتعلق الأمر بغرامة جبائية يتراوح مبلغها ما بين 1.000 دج و 10.000 دج و يضاف إليها مقدار

50 دج عن كل يوم تأخير، اعتبار من تاريخ المحضر المعد لإثبات الرفض ، و ينتهي في اليوم الذي تثبت فيه بعبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعفى بالأمر ، تشير إلى أن الإدارة تمكنت من الإطلاع على الوثائق اللازمة. (المادة 122 من ق.ر.ر.ا).

هـ- السر المهني :

إن الإدارة الجبائية تولي أهمية كبيرة إلى عدم الإدلاء بالمعلومات الخاصة بالمدينين كرقم أعماله أو المتابعات التي يخضع لها.

غير أنه، لا يجب أن يعرقل الالتزام بالسر المهني، سير القانون خصوصا فيما يتعلق بالعقوبات . كما يتوجب على أعوان الضرائب، عند طلب القاضي، الإدارة بكل المعلومات الجبائية التي هي بحوزتهم.

و)- حق التبليغ لبعض هيئات الدولة:

يجب على هيئات أو صناديق الضمان الاجتماعي وكذا صناديق التعاضدية تبليغ الإدارة الجبائية بكل المخالفات التي تم ضبطها فيما يخص تطبيق القوانين والتنظيمات المتعلقة بالضرائب والرسوم السارية المفعول.

ز) الشراء بدون فواتير:

كل شراء لا تقدم بشأن فاتورة ، يعتبر أنه حقق مخالفة ، مهما كانت صفة البائع إزاء الرسم على القيمة المضافة .

كما تعاقب كل مخالفة عن طريق استرجاع الرسم على القيمة المضافة المستحق وكذا الجزاءات المرصودة في حالات الطرق التدليسية مع التأكيد إلى انه يلزم المشتري إما شخصا وإما تضامنا مع البائع ، إذا كان هذا الأخير معروفا، بدفع الرسم على المشتريات وكذا العقوبة المطابقة.(المادة 125 من ق.ر.ر.ا)

غير أنه ، لا تطبق أحكام هذه المادة على المشتريات التي يقوم بها الخواص ، أو التجار لحاجاتهم الخاصة .

15-4-المنازعات الخاصة بالتحصيل:

وفي هذه الحالة يجب التمييز بين النظام الداخلي والنظام عند الاستيراد والتصدير

1-النظام الداخلي:

أ - غرامة محددة إلزام مالي :

كل تأخير يسجل في دفع الرسم على القيمة المضافة ، يستحق عليه مايلي:

- غرامة جبائية نسبتها 10٪/ عندما يحصل الدفع بعد تاريخ إستحقاق الضريبة.

● إلزام مالي نسبته 3٪ عن كل شهر أو جزء من الشهر من التأخير عندما تدفع الضريبة ، دون أن يفوق هذا الإلزام مجموع العقوبة الجبائية ، المنصوص عليها أعلاه نسبة أقصاها 25 ٪ ،

● عندما تجمع غرامة التحصيل التي نسبتها 10٪ مع غرامة بسبب إيداع متأخر ، يخضع مبلغ الغرامتين إلى نسبة 15٪ شريطة أن يودع التصريح وتدفع الرسوم في أجل أقصاه اليوم الأخير من شهر الاستحقاق.

ب - إعفاء أو تخفيض الغرامات :

تجدر الإشارة إلى أنه فيما يخص الطعن الولائي يمكن للمدينين القيام بتقديم طلب الإعفاء في كل الأوقات دون اعتراض المصلحة بحجة التقادم.

تتم دراسة هذه الطعون وفقا لنصوص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يجب أن تودع الطعون لدى اللجان الولائية أو الجهوية المؤهلة لإتخاذ قرارات في هذا الميدان طبقا لقواعد الكفاءة المنصوصة عليها قانونا.

ج - المسؤولية الشخصية لمسيري ومديري الشركات:

عندما يستحيل تحصيل الضرائب بمختلف أنواعها أو الغرامات الجبائية بسبب أعمال تدليسية، تقع المسؤولية على مسيري ومديري هذه الشركات بالتضامن.

ولهذا الغرض، فإن العون المكلف بالتحصيل يكلف المسيرون و المديرون بالحضور أمام رئيس المجلس القضائي الذي يتبع له مكان وجود مقر الشركة.

في الأخير، لا تمنع طرق الطعن الممارسة من قبل المديرين أو المسيرين ضد قرار رئيس المجلس القضائي الذي أقر بمسؤوليتهم على أن يتخذ المحاسب ضدهم إجراءات تحفظية.

د - إقرار الحصص الغير قابلة للتحصيل على حالها والغرامات الجبائية:

يمكن للحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وكذا الغرامات التي لم تحصل ، لعدة أسباب ، أن تكون محل إقرار بانعدام القيمة، طبقا للمادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية.

وعليه، يطلب من المصالح المعنية القيام بجداول للحصص الغير محصلة طبقاً للأشكال والآجال المنصوصة قانوناً.

وفي هذا الصدد، يمكن لقااضي الضرائب، أن يطلبوا ابتداءً من السنة الخامسة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، إقرار الحصص الغير قابلة للتحصيل بانعدام القيمة.

كما يجب أن تبعت هذه الحصص إلى لجنات الطعن المؤهلة للإقرار وفقاً لقواعد الاختصاص المحددة لهذا الغرض.

عند اقتضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل حيث تعتبر الحصص المحددة التي لم تحصل، ملغاة.

2- النظام عند الاستيراد و التصدير:

أ- معاينة المخالفات:

تثبت المخالفات المتعلقة بالاستيراد والتصدير أو يتم معاينتها بواسطة محاضر أو بكل طرق إثبات الواردة في القانون العام.

ب- متابعة المخالفات والغرامات:

تعاقب المخالفات المتعلقة بالاستيراد والتصدير فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، وتجرى الملاحقات، وتحال القضايا على الهيئات المختصة وتصدر أحكام فيها، كما في مجال المخالفات الجمركية، من قبل المحاكم المختصة في هذا المجال.

كما يعاقب على الغش أو التصريحات الخاطئة أو الطرق التدليسية عند تصدير بضائع بغرامة يساوي مبلغها ثلاث مرات الحقوق المغشوشة.

16- توزيع إيراد الرسم على القيمة المضافة:

يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

- بالنسبة للعمليات المقامة في الداخل:

• 80٪ لفائدة ميزانية الدولة؛

• 10٪ لفائدة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية (ص.م.ج.م. سابقاً)؛

• 10٪ لفائدة البلديات مباشرة.

● بالنسبة للعمليات المنجزة من طرف المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات تودع النسبة الخاصة بالبلديات إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

- بالنسبة للعمليات المقامة عند الاستيراد:

● 75٪ لفائدة ميزانية الدولة،

● 10٪ لفائدة البلديات مباشرة؛

● 15٪ صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية (ص.م.ج.م. سابقًا).

● - بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات تدفع الحصة العائدة إلى البلديات إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.