

المحور الثالث: الرسم على القيمة المضافة

1- تمهيد:

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، وبالرغم من أن المعدلات المتبعة في السنوات الأخيرة لم تعرف تعديلات فان قانون المالية لسنة 2017 نص على معدلات جديدة تقدر ب 9% و 19% حسب الحال

2- تعريف الرسم على القيمة المضافة

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

وعليه، الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة عامة على الاستهلاك، ويعتبر من الضرائب غير المباشرة، يكون المكلف مطالب بتضديده بمجرد توليد الحدث المنشئ، الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة، سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد، أو عند التصدير.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاصة للرسم.

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:

- هي ضريبة حقيقة نظرا لأنها تمس استعمال الدخل، أي عملية الإنفاق أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات;
- هي ضريبة غير مباشرة لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الانتاج والتوزيع للسلع والتي تعد المكلف القانوني;
- تعتبر ضريبة بسيطة لقلة المعدلات المستعملة;
- تسدد بطريقة مجزأة في كل مرحلة نظرا لأن الخاضعين لها يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للجسم منها المبينة في فواتير المشتريات أو الخدمات;
- تعمل على تحفيز المكلفين على الفوترة للاستفادة من الجسم ومن ثم تعد وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.

3- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

يقصد بـمجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة تحديد مختلف العمليات وكذا مختلف الأشخاص الخاضعين لهذا الرسم والتي يمكن تقسيمها بصفة عامة إلى أربعة أصناف من العمليات وهي: عمليات تأدية الخدمات، عمليات بيع المنقولات، عمليات الأشغال العقارية، وعمليات التسليم للذات:

3.1. عمليات تأدية الخدمات:

تعتبر العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات من طرف المكلفين الخاضعين وفق النظام الحقيقي أو النظام البسط عمليات خاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة، والتي نذكر منها:

➢ عمليات نقل الأشخاص والبضائع

➢ عمليات الإيجار ذات الطابع التجاري

➢ العمليات المنجزة من طرف البنوك وشركات التأمين

➢ العمليات المنجزة من طرف أصحاب المهن الحرة (أطباء، محامين، ...).

2.3. عمليات بيع المنقولات:

البيع هو انتقال السلع والمنتجات بين طرفين مقابل ثمن متفق عليه، حيث تعتبر هذه العمليات المحققة من طرف أشخاص خاضعين وفق أحكام النظام الحقيقي خاضعة للرسم على القيمة المضافة إلا تلك المفأة بقوة القانون، وعليه فإن عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والمستوردين وتجار الجملة إضافة إلى المساحات الكبرى خاضعة للرسم على القيمة المضافة، في حين تم إعفاء عمليات البيع المحققة من طرف الفلاحين وتجار التجزئة الخاضعين وفق النظام الجزائري، بالإضافة إلى إعفاء بعض السلع الضرورية (الخبز، السميد، الدواء...). من الرسم على القيمة المضافة.

3.3. العمليات المتعلقة بالعقارات:

يمكن ذكر بعض الأنشطة المتعلقة بالعقارات والخاضعة للرسم على القيمة المضافة فيما يلي:

» الأشغال العقارية

» عمليات بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص باسمهم قصد إعادة بيعها بصفة اعتيادية

أو عرضية

» عمليات تجزئة الأراضي من أجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية

» العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية.

4.3. عمليات التسليم للذات:

والتي تسمح للمكلف بالحصول على منتجات قام هو بإنتاجها وتسليمها لنفسه، أو قام ببناء عقارات بوسائله الخاصة تخصص لتغطية احتياجاته، حيث يعتبر بمثابة مورد وذبون في نفس الوقت.

4- 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.

4-1- في المجال الاقتصادي: الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال تتعلق خصوصاً بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنها أو تنجزها المؤسسة "سوناطراك".

4-2- في المجال الاجتماعي: يرتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق ... إلخ) ، الأدوية والمطاعم المعتمدة السعار والتي لا يهمها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين ... إلخ.

4-3- في المجال الثقافي تمس هذه الإعفاءات التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون، وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والانتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي.

كما تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم،

مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان.

4. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة يقصد به الواقعية التي تولد الحقوق الجبائية للخزينة، حيث يختلف باختلاف العمليات المحققة.

1.4. العمليات المحققة في الداخل:

أ- المبيعات والعمليات المماثلة: يتشكل الحدث المنشئ من التسليم المادي أو القانوني للبضاعة.

- بـ- المبيعات المحققة في إطار الصيغات العمومية: يتشكل الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، وفي غياب التحصيل يصبح الرسم مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسلیم القانوني أو المادي للبضاعة.
- تـ- الأشغال العقارية وتقديم الخدمات والأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية، فإن الحدث المنشئ يتشكل من قبض الثمن سواء كان قبل أو بعد الفوترة، كلياً أو جزئياً.
- ثـ- التسلیم للذات: يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسلیم في حالة المنقولات، ومن الاستعمال الأول في حالة الأملاك العقارية

2.4. عند الاستيراد:

يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

3.4. عند التصدير:

يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للرسم والمؤجّة للتصدير بمجرد تقديمها للجمارك، المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك

5. تصفية الرسم على القيمة المضافة

1.5. 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 الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.
- 19% (معدل عادي) : يطبق على العمليات، الخدمات والمنتوجات الغير خاضعة للمعدل المخفض بـ 9%.

2.5. حساب الرسم على القيمة المضافة

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة باتباع الخطوات التالية:

الخطوة الأولى: حساب الرسم المستحق على المبيعات من خلال ضرب معدل TVA المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم؛

الخطوة الثانية: استخراج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة مع احترام الأجال القانونية؛

الخطوة الثالثة: حساب الرسم الواجب تسديده، وذلك بحساب الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات، والرسم القابل للخصم على المشتريات؛ حيث يمكن التمييز بين ثلاثة حالات:

الحالة الأولى:

الرسم على القيمة المضافة المسترجع يساوي الرسم على القيمة المضافة المحصل..... لا توجد تسوية دون الإعفاء من إيداع التصريح الشهري

الحالة الثانية:

الرسم على القيمة المضافة المسترجع أكبر من الرسم على القيمة المضافة المحصل..... الفرق رصيد دائن (قرض ضريبي) يرحل للشهر القادم دون الإعفاء من إيداع التصريح الشهري

الحالة الثالثة:

الرسم على القيمة المضافة المسترجع أصغر من الرسم على القيمة المضافة المحصل الفرق يُسدد للخزينة العمومية.

3.5. شروط الاستفادة من الجسم:

- يجب أن تكون الخدمات والمشتريات والاستثمارات مبررة بفوائير

- استعمال المنتوجات والسلع والخدمات في العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

- عدم التنازل عن الاستثمارات لمدة 05 سنوات بداية من تاريخ الاقتناء
- يجب ان تسدد الفواتير التي يفوق مبلغها 1.000.000 دج بكل الرسوم بطريقة غير نقدية
- يجب ان يرفق التصريح بالرسم على القيمة المضافة (G50) على متن وسيط الكتروني

يتمثل التصريح الجبائي المستعمل للتصریح بالرسم على القيمة المضافة في السلسلة (G50) على مستوى الإدارة الجبائية التي يتبع لها مقر المؤسسة، وذلك خلال العشرين يوم الأولى التي تلي نهاية عمليات الشهر المعنى بالتصریح، أو خلال العشرين يوم الأولى التي تلي نهاية عمليات الفصل المعنى بالتصریح بالنسبة للمكلفين الخاضعين وفق النظام المبسط.

6. تسوية الرسم على القيمة المضافة

تتضمن عملية التسوية إرجاع إلى الخزينة العمومية الرسم على القيمة المضافة المخصوص، وهذا في حالة عدم احترام القوانين الخاصة بعملية الخصم، حيث تتم عملية التسوية وفق 3 قواعد:

1.6. قاعدة المصدر:

والتي تكون في الحالات التالية:

- اختفاء السلع (سرقة، إتلاف، ضياع...)
- السلع والخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة مثل: استعمال مشتريات للأغراض الشخصية أو استعمالها في إنجاز عمليات معفاة؛

2.6. قاعدة الحصة النسبية:

تكون في حالة عدم الاحتفاظ بالأصول لمدة 5 سنوات للتنازل عنها:

الرسم الذي يجب إرجاعه = الرسم المسترجع $\times 5/ n$ حيث تمثل المدة التي لم تستوف الشرط القانوني.

3.6. قاعدة التوقف عن النشاط: عند التوقف عن النشاط يجب إرجاع الرسم المسترجع عن السلع والخدمات الباقية إلى الخزينة العمومية.