

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم: الحقوق



عنوان المذكرة

الرسم على القيمة المضافة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقو

تخصص قانون أعمال

تحت إشراف :

- د. بوحديد فارس

من إعداد الطالب:

- بعيلي العربي

أعضاء لجنة المناقشة:

1/ أ. بوصيدة فيصل.....رئيسا

2/ د. بوحديد فارس.....مشرفا و مقرا

3/ أ. باسل سهام مناقشا

دورة جوان 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
مَنْ كَانَ عَدُوًّا لِلَّهِ فَجَاءَهُ بِبُرْهَانٍ
مِنْ اللَّهِ فَكَفَرَ بِهِ فَأُولَئِكَ
سَاءَ مَا يَكْتُمُونَ

مقدمة

للدولة دور هام و فعال في تنشيط الحياة الاقتصادية و الاجتماعية لتطورها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة، فتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أو الاجتماعية يؤدي حتما إلى ازدياد و اتساع حجم النفقات العامة و أنواعها ويقابله بشكل آلي اتساع و ازدياد نطاق الإيرادات العامة حتى تتمكن من تغطية النفقات العامة، وتحصل الدولة على إيرادات من عدة مصادر متعلقة بإيرادات أملاكها ومشاريعها الاقتصادية ك:

✓ دخل الملكية العامة والخاصة.

✓ الضرائب و الرسم.

✓ القروض.....إلخ.¹

باتساع دور الدولة في العصر الحديث جعل من الإيرادات العامة أداة مالية في يدها تستعملها في التوجيه الاقتصادي و الاجتماعي، كما هو الحال بشأن النفقات العامة، فالدولة تستخدم الإيرادات لتشجيع وتحفيز الاستثمار في مجالات معينة، وكبحها في مجالات أخرى، كما تستخدمها كأداة في مكافحة بعض الأزمات الاقتصادية كالتضخم و الانكماش وإعادة توزيع الدخل...إلخ، فلم يعد دور الإيرادات العامة مقتصرًا على تغطية النفقات العامة بل إمتد لتحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية معينة.²

و الدولة الجزائرية كغيرها من الدول تسعى للخروج من التخلف و مواكبة التطور الحاصل وتحقيق تنمية شاملة و متعددة الجوانب، وذلك باستخدام عدة وسائل من بينها الضريبة باعتبارها أهم مصدر لتمويل خزينة الدولة، وأداة هامة تساهم في الإنعاش الاقتصادي و الاجتماعي، وكون التمويل الخارجي يهدد الاستقلال الاقتصادي و المالي للجزائر، وعليه ففعالية النظام الضريبي يشكل إحدى الاهتمامات الرئيسية لصناع القرار في السياسة الاقتصادية.

حيث بقدر ما يكون النظام الضريبي فعالا بقدر ما تكون الانعكاسات إيجابية على اقتصاد الوطن، ويشكل مستوى فعالية النظام الضريبي المحدد الرئيسي لمدى قدرته على

¹- محمد عباس محرزى - اقتصاديات المالية العامة - ديوان المطبوعات الجامعية - الجزائر 2003، دون طبعة ، ص:

136.

²- المرجع نفسه، ص 136.

تحقيق أهدافه، وفعالية هذا النظام الضريبي تتوقف على طبيعة النظام الضريبي في حد ذاته و كذا على طبيعة العوامل الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية.

ولقد أدرج النظام الضريبي الجزائري في صلب الإصلاحات المنتهجة في الجزائر، و التي تقوم على أساس عقلنة الأداء الاقتصادي و التعامل مع منطق السوق الحر، قصد تكييفه مع الواقع الجديد وزيادة فعاليته.

وقد شهد النظام الضريبي عدة تعديلات أهمها تعديلات 1990م بعدما انتهجت الدولة الجزائرية نظاما جديدا و هو النظام الرأسمالي و تخليها عن النظام الاشتراكي.¹ وتماشيا مع ما هو جديد قامت الدولة بعدة إصلاحات منها إصلاح النظام الضريبي وذلك بإدخال تعديلات جديدة تمثلت في تعويض كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و الرسم الوحيد الإجمالي عن تأدية الخدمات، (TUGPS ، TUGP)، برسم جديد يسمى الرسم على القيمة المضافة و الذي يشكل موضوع دراستنا في هذه المذكرة.

و أنشئ الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب القانون رقم 36 - 1990 المؤرخ في: 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، في مادته "65" و دخل حيز التطبيق ابتداء من 1992/04/01 و ذلك لتأخر المصادقة عليه من جهة و إعطاء فرصة الاستيعاب لأعوان الإدارة وكذا الخاضعين له من جهة أخرى.²

إن هذه الآلية الجبائية الجديدة يبدو أن المشرع لم يضبط تسميتها بدقة لأنها في الأصل هي ضريبة.

فالضريبة هي " اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة".³

والرسم هو " اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص "⁴

¹- د.ناصر مراد. فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011، ص 03.

²- د.شعباني لطفى. جباية المؤسسة دار النشر لمصالح التعليم و التكوين، الجزائر، ص 184.

³- حميد بوزيدة. جباية المؤسسة. ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، ط3، ص 08.

⁴- حميد بوزيدة، المرجع نفسه، ص 17.

ومن التعريفين يتضح أنه:

- ❖ يتشابه الرسم مع الضريبة في أن كليهما مبلغ مالي يفرض و يسح جبرا، و أن الحصيلة الناتجة عنهما تستخدم لتغطية النفقات العامة.
- ❖ ويختلف الرسم عن الضريبة في كون الرسم يدفع مقابل خدمة معينة، بينما الضريبة تدفع بدون مقابل و تساهم في النفقات العامة.
- ❖ و يمكن القول أن المشرع الجبائي - لا يعتد - في كثير من الأحيان بالتسمية للفرقة بين الرسم و الضريبة، بحيث يطلق مصطلح الرسم على العديد من الضرائب كالرسوم الجمركية و الرسم على القيمة المضافة، وعليه فالرسم على القيمة المضافة هو ضريبة حقيقية تحصل لفائدة الدولة جبرا و بدون مقابل.

أما عن المقصود بالقيمة المضافة فإن المؤسسة لكي تنتج لا بد أن تستخدم ما أنتجته مؤسسات أخرى بالإضافة إلى وسائلها الخاصة و عليه فالقيمة المضافة تعني الثروة الإضافية المنشأة في المؤسسة باستخدام خدمات و موارد الغير إضافة إلى الوسائل الخاصة.

وعليه يمكن أن نعرف الرسم على القيمة المضافة بأنه ضريبة غير مباشرة فلا تحصل على أساس قوائم إسمية، إذ أن الأشخاص الذين يدفعونها غير معروفين من قبل الإدارة الجبائية، وهي تمثل من الناحية الاقتصادية مساهمة المكلف بالضريبة بسبب نشاط الاقتصادي.¹

ويتميز الرسم على القيمة المضافة بعدة خصائص منها انه ضريبة حقيقية وغير مباشرة تؤدي حسب آلية الدفعات المقسمة كما أنه ضريبة نسبية للقيمة وتتوقف على آلية الحسم وحيادية.²

ويمكن للرسم على القيمة المضافة أن يحقق عدة أهداف منها إنعاش النمو الاقتصادي لكونه لا يمس الاستثمارات و بالتالي تكاليف الاستثمار تخفض بشكل محسوس، كذلك رفع

¹ - ضيف شعيب، تحصيل الضرائب المباشرة وغير المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون أعمال، جامعة 20 أوت 55 سكيكدة، السنة الجامعية 2011/2012، ص 27.

² - د. بن عمارة منصور ، الرسم على القيمة المضافة، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2010. ص 46 - 47.

تتافسية المؤسسات الجزائرية على مستوى الأسواق الخارجية بإعفاء المنتجات المصدرة من هذا الرسم، وكذلك زيادة الشفافية لاعتماد الرسم أساسا على الفوترة وشفافية المعاملات¹.

أولا: أهمية الدراسة:

تكتسي دراسة الرسم على القيمة المضافة أهمية كبيرة كونه ضريبة غير مباشرة تفرض على الدخل عند الإنفاق و يدر على خزينة الدولة أموال معتبرة لتغطية نفقاتها وذلك لسعة مجال التطبيق و أصبح الرسم على القيمة المضافة أداة في يد الدولة تستخدمها لتحقيق عدة أهداف كجلب الاستثمار الأجنبي، توجيه سلوك المنتج و المستهلك، ومن خلال هذه الدراسة سوف نبين الأهمية الكبيرة التي يوليها المشرع الجبائي الجزائري لهذا الرسم.

ثانيا: أسباب إختيار الموضوع:

هناك أسباب ذاتية و أسباب موضوعية دفعتني لاختيار هذا الموضوع (الرسم على القيمة المضافة).

1- الأسباب الذاتية:

الرغبة في معالجة المواضيع المتعلقة بالضرائب إضافة إلى رغبتني في الاطلاع على الضرائب المباشرة وغير المباشرة من خلال معرفة القوانين التي تنظمها.

2- الأسباب الموضوعية:

موضوع ذو أهمية مرتبط بالسياسة الاقتصادية للدولة وموضوع جديد نوعا ما كونه جزئية يدرس في الإطار العام للنظام الضريبي، فقليلة هي الدراسات حوله وتميز القانون الجبائي المنظم للرسم على القيمة المضافة بالتغير و التأثير بالقوانين المالية فهو لا يعرف الثبات مما يجعله موضوع قابل للدراسة.

3- أهداف الدراسة:

دراسة الرسم على القيمة المضافة ترمي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تقسيمها إلى أهداف علمية و أهداف عملية:

1- د. قدي عبد المجيد ، مداخلة بعنوان: النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة يومي 20 و21 ماي 2002.

أ- الأهداف العلمية:

- ❖ معرفة الإطار القانوني للرسم على القيمة المضافة.
- ❖ محاولة جمع النصوص القانونية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.
- ❖ اترء المكتبة ببحث حول موضوع تقل فيه الدراسات.

ب- الأهداف العملية:

- ❖ إبراز مدى مساهمة الرسم على القيمة المضافة في التنمية الاقتصادية.
- ❖ دور الرسم على القيمة المضافة في توجيه سلوك الفرد نحو استهلاك منتج على حساب آخر.
- ❖ أهميته في جلب الاستثمار الأجنبي و إنعاش الاقتصاد الوطني.
- ❖ محاولة تقييم النظام الجبائي بخصوص الرسم على القيمة المضافة.
- ❖ تمكين الفاعلين في المجال الجبائي سواء تعلق الأمر بالإدارة الجبائية والمكلفين بالرسم من معرفة القواعد المنظمة للرسم على القيمة المضافة.

رابعاً: طرح الإشكالية:

على ضوء الأمر 102-76 المؤرخ في 1976/12/09 و المتضمن لقانون الرسوم على رقم الأعمال، كيف نظم المشرع الجبائي الجزائري الرسم على القيمة المضافة؟ ولتحليل هذه الإشكالية الرئيسية لابد من طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ❖ كيف حدد المشرع مجال تطبيقه؟
- ❖ ماهي القواعد القانونية التي تحكم أساس الرسم و المعدلات؟
- ❖ ماهي الالتزامات القانونية الخاصة بالخاضعين له؟
- ❖ كيف يتم حسم الرسم على القيمة المضافة وكذا نظام الإعفاء منه؟

خامساً: الصعوبات والعراقيل

من أهم الصعوبات التي لازمنا أثناء قيامنا بهذا البحث هي:

- ❖ نذرة الكتب المتخصصة والجزائرية في موضوع بحثنا وحتى الموجودة على مستوى المكتبة تجدها لبلدان عربية وأصبحت لا تؤدي الغرض منها، نتيجة التغير المستمر لفضل الإصلاحات المتتالية في القوانين و الأجهزة.
- ❖ عدم استقرار القوانين الجبائية جراء التعديلات التي تخضع لها باستمرار.

سادسا: الدراسات السابقة:

في الحقيقة لم اصادف دراسة تتناول الرسم على القيمة المضافة كموضوع بحث، إلا أنه توجد دراسات متعلقة بالضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة تشير إلى رسم على القيم المضافة منها:

- ❖ حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، قسم العلوم الاقتصادية، السنة الجامعية 2006/2005،
- ❖ ضيف شعيب، تحصيل الضرائب المباشرة والغير مباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص: قانون أعمال، جامعة 20 أوث 1955، سكيكدة، سنة الجامعية: 2012/2011.

سابعا: المنهج المتبع.

إن دراسة موضوع من هذا النوع، كالرسم على القيمة المضافة، يتطلب اتباع المنهج اوصفي التحليلي، والذي يتناسب مع محتوى هذه الدراسة، مع الاستعانة بالمنهج التاريخي لتعريف بالموضوع.

ثامنا: الخطة المتبعة:

ولكي تتمكن من استيعاب كل النقاط الاشكالية الرئيسية المطروحة والتساؤلات و الفرعية المنبثقة منها لا بد من معالجة الموضوع في فصلين نخصص الفصل الأول منه للوقوف على: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال التطبيق إلى الإعفاء و الاسترجاع،

وخصص الفصل الثاني للوقوف على معالجة الرسم على القيمة المضافة من التصريح بالوجود إلى توزيع حصيلته.

الفصل الأول:

تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال
تطبيقه إلى الإعفاء والاسترجاع

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

يولي المشرع الجبائي الجزائري أهمية بالغة للرسم على القيمة المضافة وقد تم تنظيمه تنظيمًا محكمًا في الأمر 76-102 المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، من حيث مجال تطبيقه المتضمن العمليات والأشخاص الخاضعة له وتحديد اقليم تطبيقه، و الاعفاءات منه، وقواعد تأسيسه ومعدلاته وكيفية استرجاعه.

وسوف نقسم الدراسة في الفصل الآتي إلى مبحثين :

- المبحث الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث مجال تطبيقه وتحديد أساسه ومعدلاته .

- المبحث الثاني: كيفية حسم الرسم على القيمة المضافة والاعفاءات منه وكيفية استرجاعه.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

سنقوم في هذا المبحث بدراسة الرسم على القيمة المضافة من حيث مجال تطبيقه وتحديد أساسه ومعدلاته

المبحث الأول: الرسم على القيمة المضافة من مجال التطبيق إلى تحديد قواعده ومعدلاته:

وسوف نتناول مجال تطبيق الرسم على القيمة في مطلب أول ثم قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة ومعدلاته في مطلب ثان.

المطلب الأول: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة :

حدد المشرع الجبائي الجزائري مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بنص المادة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال. حيث أخضع للرسم:

1- كل عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات الغير خاضعة للرسوم خاصة، وتكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وتكون منجزة في الجزائر سواء كانت بصفة اعتيادية أو بصفة عرضية.

كما يطبق هذا الرسم على الأشخاص الذين يقومون بهذه الأعمال مهما كانت أوضاعهم القانونية أو أوضاعهم إيزاء الضرائب الأخرى، ومهما كان شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليات الاسترداد¹.

وعليه وجب علينا تقسيم الدراسة إلى فرعين نتناول العمليات الخاضعة في فرع أول والأشخاص الخاضعة في فرع ثاني.

¹ - المادة الأولى من الأمر رقم 76 - 102 المؤرخ في 09-12-1976 يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال. ج ر العدد 103.

الفرع الأول: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

أولاً: العمليات الخاضعة للرسم وجوباً:

إن الرسم على القيمة المضافة مستحقة وجوباً على:

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

كما تدرج العمليات والخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة لزوماً الواردة في نص المادة الثانية من قانون الرسوم على رقم الأعمال والتي تضم:

- 1- عمليات البيع والتسليم التي يقوم بها المنتجون.
- 2- الأشغال العقارية.
- 3- عمليات البيع والتسليم على الحال الأصلي الخاصة بالبضائع والمنتجات الخاضعة للضريبة والمستوردة التي يقوم بها المستوردون وفق شروط البيع بالجملة.
- 4- عمليات البيع لتجار الجملة.
- 5- التسليمات لأنفسهم وتتكون من:
 - أ - عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم
 - ب- الأملاك الغير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لأنفسهم لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم على أن لا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم أو معفاة

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- 6- عمليات الإيجار وأداء الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- 7- بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها بالإضافة إلى:
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع العقارات والحملات التجارية.
 - عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية وفقا للشروط المنصوص عليه في التشريع المعمول به.
 - عمليات بناء العقارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة للإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري، وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية.
- 8- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب، أو الفضة أو من الأحجار الكريمة الطبيعية أو الأشياء المفيدة تحت الرقمين 71-01، 71-02 من التعريفية الجمركية، وكذا التحف الفنية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المفيدة في الرقمين 99-06، 99-07، 98-07 من التعريفية الجمركية.
- 9- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات والمحقة في إطار المهن الحرة، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، والشبه طبي والبيطري غير أنه تبقى خاضعة للرسم على القيمة المضافة، والخدمات المتعلقة بالإيواء، والإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.
- 10- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص، ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- 11- خدمات الهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

12- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى، وكذا نشاطات التجارة المتعددة، وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

ويقصد بالتجارة المتعددة عمليات شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل في التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب أن يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

13- العمليات التي تتجزها البنوك وشركات التأمين (محدثة بموجب ق.م سنة 1995)¹

ثانيا: العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا:

وهنا أعطى المشرع الجبائي الجزائري الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم بعيدا عن مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المدينين بالضريبة على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع وخدمات: لإنجاز عمليات خاصة بالتصدير ويقومون بعمليات تسليم ل:

1. الشركات البترولية .
2. المكلفون الآخرون بالرسم.
3. مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 ويخضع المعنيون بالنظام وجوبا للربح الحقيقي.

ولكن المادة الثالثة من قانون الرسوم على رقم الأعمال بينت إجراءات الاختبار:

- يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة.

¹ - المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- يرفع طلب الاختيار إلى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي تتبع لها.
- ويصبح نافدا اعتبار من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر المقدم فيه طلب الاختيار
- يشمل الاختيار كل العمليات أو جزءا منها.
- مالم يحصل التوقف على النشاط أو تنازل يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي تبدأ فيها سريان الاختيار.
- يجدد الاختيار ضمنا مالم يحصل نقض صريح يقدم قبل 03 اشهر من انقضاء الفترة¹.

الفرع الثاني: تطبيق الضريبة من حيث الأشخاص والاقليم:

أولا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على القيمة المضافة:

كل من يقوم بعمليات متعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو مكلف يعتبر خاضع للضريبة على القيمة المضافة ويحمل صفة المكلف وذلك ضمن مجال تطبيق الضريبة، والخاضع هو من يحسب قيمة الضريبة ويحملها الأسعار سلعته أو منتوجه حتى يضمن تحصيلها وقبل دفع الضريبة المحصلة إلى الخزينة والأشخاص الخاضعون هم²:

1- المنتجين: ويقصد بلفظ المنتج:

- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون باستخراج وصناعة المنتجات وتقديمها في شكلها النهائي الاستهلاك.

- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضييبها التجاري النهائي مثل: ترزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات.

¹ - المادة الثالثة من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 04.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و2 أعلاه¹.

2- تجار الجملة.

3 - تجار التجزئة.

4 - الشركات الفرعية.

5 - الأشخاص الوسطاء.²

وتتمثل كل فئة فيما يلي:

أ- **يعتبر بيعاً بالجملة:** عمليات التسليم لأشخاص لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظر لطبيعتها أو لاستخدامها.

- عمليات تسليم سلع بأسعار مماثلة، سواء، أنجزت بالجملة أو التجزئة.

- عمليات تسليم المنتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية³

ب- **تعتبر شركة فرعية:** كل شركة تكون في حالة تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال أحد الفروع من فروعها.

وتعد الشركة تابعة أو مدارة فعلاً من شركة أخرى إذا كانت هذه الأخيرة تملك مباشرة أو عن طريق أشخاص إما معظم رأس مال، وإما أغلبية الأصوات، أو تمارس وظائف تشمل سلطة القرار⁴.

¹-المادة الرابعة من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- د بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 49.

³- المادة 5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

⁴- المادة 6 من نفس القانون.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

ج- **الأشخاص الوسطاء:** يعد أشخاصا وسطاء، مسيرو الشركة المديرة وأعضاء مجلس إدارتها ومدراءها وموظفوها الإجراء، وكذا آباء وأمهات وأبناء وفروع وأزواج مسيرو الشركات المتفرغة عن الشركة وأعضاء مجالس إدارتها ومديريها¹.

د) **تجار التجزئة:** وهم الأشخاص الذين يمارسون نشاطات التجارة (الشراء، البيع) بالتجزئة².

- إن تجار التجزئة الذين يقومون بعمليات بيع لتجار تجزئة آخرون، ويخضعون للرسم على القيمة المضافة، وتطبيق عليهم نفس شروط تجار الجملة، القيام بتحرير فواتير ودفع الرسم على القيمة المضافة³.

ثانيا: إقليمية الضريبة:

بمعنى أن الضريبة تمس العمليات التي تجري داخل إقليم الدولة الجزائرية، وتعتبر العمليات تمت في الجزائر إذا:

- تم البيع وفقا لشروط تسليم البضاعة في الجزائر (بمعنى وجود فاتورة)، وبما أن الرسم على القيمة المضافة هو رسم على الاستهلاك، وبالتالي عنصر التسليم مهم في تحديد مكان الاستهلاك.

- كانت الخدمة المقدمة أو الشيء المتنازل عنه، أو المؤجر أو الدراسات، قد استعملت داخل التراب الوطني، ومحل الاستغلال في الجزائر، فالعنصر أو الحدث المنشأ للرسم هو مكان الاستغلال.

¹ - المادة 06 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² - ضيف شعيب، مرجع سابق، ص 31.

³ - د بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 49.

المطلب الثاني: قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة ومعدلاته:

ولمعرفة ودراسة القواعد الأساسية التي تبنى عليها الضريبة على القيمة المضافة عليها تقسيم المطلب إلى فرعين أساسيين: فرع أول تتناول فيه: أساس الرسم على القيمة المضافة، وفرع ثاني نتناول فيه معدلات على الرسم على القيمة المضافة

الفرع الأول: أساس الضريبة على القيمة المضافة

وأساس فرض الضريبة يتكون من الحدث المنشىء والوعاء

أولاً: الحدث المنشىء للضريبة: بمعنى في أي وقت يبدأ فرض الضريبة¹.

- هو الواقعة المنشئة للدين من المكلف نحو الخزينة العامة².

ويختلف حسب طبيعة العملية إذا كانت محققة في الداخل أو عند الاسترداد والتصدير.

1- في الداخل:

يتكون الحدث المنشىء للرسم من:

أ) بالنسبة لمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة للمؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب الحدث المنشىء للرسم يتكون من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.

- بالنسبة للمبيعات في إطار الأسواق العمومية يتكون الحدث المنشىء للرسم من قبض الثمن كلياً أو جزئياً.

¹ - جورج اوغريه، الضريبة على القيمة المضافة، ترجمة: كامل مجيد سعادة، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، الطبعة الأولى، سنة 2002، ص 94.

² - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ط03، ص 105.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

ب) بالنسبة للأشغال العقارية من تحصل الثمن كلياً أو جزئياً.

- بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من قبل مؤسسات الترقية العقارية يتكون الحدث المنشئ من التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

- بالنسبة للمؤسسات الأجنبية، الرسم الذي يبقى مستحقاً عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة.

ج) بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية يتكون الحدث المنشئ من التسليم¹.

د) بالنسبة لتأدية الخدمات يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض للثمن كلياً أو جزئياً².

2- عند الاسترداد:

يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتصريح لدى الجمارك، والمكلف عندئذ بالقيمة المضافة هو المصرح نفسه³.

¹ - المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 106.

³ - المرجع نفسه، نفس الصفحة.

3- عند التصدير:

المواد الخاضعة للضريبة بموجب المادة 13 والمصدرة نحو الخارج الحدث المنشىء يتكون من تقديمها للجمارك، والمصرح هو المدين بالضريبة.¹

ثانياً: وعاء الرسم على القيمة المضافة

1- تعريف الوعاء:

أ- **تعريف الفقهي للوعاء:** الوعاء هو كل ما يقبضه البائع أو مقدم الخدمة دون القيمة المضافة.²

ب- **التعريف التشريعي للوعاء:** الوعاء أو الأساس هو كل ما يشكل المبلغ المحصل عليه أو الذي يحصل عليه البائع أو مؤدي الخدمات من طرف المشتري للسلع أو المستفيد من الخدمة.³

2- العناصر المستتناة من الوعاء الخاضع للضريبة أو الرسم:

ويمكن إبعاد من الوعاء الخاضع للضريبة على القيمة المضافة، في حالة الفوترة:

- التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض.

- حقوق الطوابع الجبائية.

- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع.

¹ - المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² - جورج أوغريه، ترجمة كامل مجيد سعادة، مرجع سابق، ص 98.

³ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، ص 06.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- المدفوعات المترتبة على النقل من قبل المدين نفسه لتسليم البضاعة الخاضعة للرسم¹.

3- الوعاء أو الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة:

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم سعر السلع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها².

ويتكون الأساس الخاضع للضريبة على القيمة المضافة من:

1- بالنسبة لعمليات البيع من مبلغ المبيعات.

- بالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة للرسم من مبلغ المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة مع زيادة معدل الفرق عند الاقتضاء.

2- بالنسبة للتسليمات للذات من ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة أو من سعر التكلفة زائد الربح في حالة الأموال المنقولة، أما في حالة الأموال العقارية من تكلفة الإنجاز.

3- بالنسبة للأشغال العقارية مع الشركات الأجنبية يتكون الأساس الخاضع للضريبة للقيمة المضافة من المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية المحولة إلى الدينار الجزائري.

4- بالنسبة لوكلاء النقل ووسطاء العبور: يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من أجورهم الإجمالية بمعنى جميع المبالغ المقبوضة مع خصم المدفوعات المتعلقة بالنقل ذاته.

5- بالنسبة لأصحاب الامتيازات الملتزمين بالحقوق البلدية: يتكون المبلغ الخاضع من:

- مبلغ الإيرادات مع خصم مبلغ الالتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم.

- الأجر الثالث النسبي: إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية.

¹- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، ص 06.

²- المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

6- بالنسبة للمؤسسات الفرعية:

لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأس المال الشركة التابعة أو التي يمارس فيها من بينها اتخاذ القرار، ولكن يتكون المبلغ الخاضع من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء كان غير خاضع أو معفى من الرسم على القيمة المضافة.

7- بالنسبة للفرازين وتجار الأملاك العقارية والمتاجر، فيتكون المبلغ الخاضع من الفرق بين سعر البيع وسعر الشراء مع كل المصاريف والحقوق والرسوم ماعدا الرسم على القيمة المضافة.

8- عند الاسترداد: يتكون المبلغ الخاضع للرسم من القيمة لدى الجمارك بما فيها الحقوق والرسوم.

9- عند التصدير: من قيمة البضائع عند التصدير بما فيها الحقوق والرسوم ماعدا الرسم على القيمة المضافة¹.

الفرع الثاني: معدلات الرسم على القيمة المضافة:

يتم استخراج قيمة الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدلات ثابتة، ولقد خضعت لعدة تعديلات منذ دخول الإصلاح الجبائي إلى اليوم، وتعديل بموجب قوانين المالية، ولقد استقرت على معدلين اثنين ابتداء من الفاتح جانفي لسنة 2017 وهما:²

- المعدل العادي 19 %.

- المعدل المخفض 09 %.

¹ - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 108-111.

² - المواد من 21-23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

ولقد صدرت تعليمة رقم 46 المؤرخة في 22 جانفي 2017 من وزارة المالية - المديرية العامة للضرائب - مديرية التشريع والتنظيم الجبائين المحدد لكيفيات تنفيذ المعدلات الجديدة للرسم على القيمة المضافة¹.

والمواد 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال تذكر الأنشطة الخاضعة لكل معدل.

والمادة 21: تنص على ما يلي: يحصل الرسم على القية المضافة بالمعدل العادي 19 % وتخضع لهذا المعدل كل العمليات غير الخاضعة للمعدل المخفض 09 % والمحددة بالمادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

وهذه المادة ذكرت بالتفصيل وحددت بدقة العمليات الخاضعة للمعدل 09 % وهي:

1- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات أو مشتقاتها المحددة في الجدول رقم 01 (الملحق 01).

2- عمليات البيع المتعلقة بالكهرباء والغاز بشرط أن تقل نسبة الاستهلاك .

- بالنسبة للكهرباء 250 كليو واط / ساعي.

- بالنسبة للغاز 2500 وحدة حرارية.

وذلك خلال 03 أشهر.

3- العمليات المحققة من طرف ورشات بناء السفن والطائرات.

4- أعمال الطبع المتعلقة بالمؤسسات الصحفية والمنجزة لصالحها وكذا عمليات البيع الخاصة بالجرائد والنشريات والدوريات ونفايات الطباعة.

5- عمليات البناء أو إعادة التهيئة وبيع السكنات

¹ - تعليمة رقم 46 المؤرخة في 22 جانفي 2017، من وزارة المالية ، والمحددة لكيفيات تنفيذ المعدلات الجديدة للرسم على القيمة المضافة .

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- 6- المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- 7- إيجار المساكن الاجتماعية المحصل من قبل الهيئات المكلفة بتسييرها.
- 8- المهن الطبية .
- 9- عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي.
- 10- مجمعات المركبات المفضلة المخصصة للصناعات التركيبية للسيارات.
- 11- بايعوا الأملاك وما شابهها.
- 12 - المستفيدون من الصفقات.
- 13 - الوكلاء بالعمولة والسماسة المحددة أنشطتهم عن طريق التنظيم.
- 14- مستغلو سيارات الأجرة.
- 15- العروض المسرحية والبالاي والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها.
- 16 - المازوت، غاز أويل الثقيل والبوتان والبروبان وخليطها المستهلك على شكل غاز البترول المميع لا سيما كوقود (غاز البترول المميع/ وقود).
- 17- خدمات التعليم والتربية المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة، بما فيها مؤسسات التكوين والتعليم التحضيري.
- 18- الأسرة المضادة للقروضات المذكورة في البند الفرعي التعريفي 00، 12، 10، 9019
- 19- عمليات نقل المسافرين بالسكة الحديدية.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

20- أدوات وأجهزة الجبارة، بما فيها الأحزمة الضمادات الطبية الجراحية والعكاكيز وجبائر وموازيب وأصناف أخرى خاصة بالكسور. وأصناف وأجهزة الجراحة الترقيعية، والأجهزة الخاصة بتسهيل السمع للصم والأجهزة الأخرى المقبوضة باليد والمحمولة على الجسم أو المزروعة فيه من أجل تعويض نقص أو عاهة (التعريف الجمركية).

21- الخدمات العلاجية المقدمة في المحطات الاستشفائية المعدنية ومحطات العلاج بمياه البحر.

22- عمليات القرض بضمان الممنوح للعائلات.

23- مكيفات الهواء التي تشغل عن طريق امتصاص الغاز الطبيعي وغاز البروتان (رقم التعريف الجمركية 00، 99، 82، 8415)

24- الأكياس البلاستيكية المنتجة في الجزائر الخاصة بتوضيب الحليب.

25- الكتب المطبوعة والمنشورة في صيغة رقمية.

26- دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتج محليا.

27 العمليات المتعلقة بالببيرو (Pubro)¹.

¹ - المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الإعفاء والاسترجاع

سنتناول في المبحث الآتي كيفية التي يحسم بها الرسم ونظام الإعفاء منه وكيفية استرجاعه

المبحث الثاني: كيفية حسم الرسم على القيمة المضافة و الإعفاء والاسترجاع.

ولدراسة هذا المبحث لا بد من تقسيم الدراسة إلى مطلبين نتناول في المطلب الأول عمليات الحسم على القيمة المضافة، وفي المطلب الثاني نتناول الإعفاء والاسترجاع.

المطلب الأول: عمليات الحسم

يتناول المشرع الجزائري عمليات الحسم في المواد من 29 إلى 41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الجزائري، وسوف نقسم هذا المطلب إلى فرعين، نتناول في الفرع الأول: مفهوم الحق في الحسم وكذا مجاله، أما في الفرع الثاني فسوف نتناول العمليات الخاضعة مع عدم الحق في الخصم وكذا التزامات الحق في الخصم وآليات الخصم.

الفرع الأول: تعريف الحق في الخصم ومجال تطبيقه

أولاً: تعريف الحق في الخصم:

لم يعرف المشرع الجزائري الحق في الخصم وهذا على خلاف المشرع اللبناني الذي عرف الحق في الخصم في المادة 27 من القانون رقم 379 الضريبة على القيمة المضافة.

" إن حق الحسم هو الحق المعطى للشخص الخاضع للضريبة بأن يحسم من أصل الضريبة المتوجبة على عملية معينة قيمة الضريبة التي سبق أن أثقلت أي عنصر من العناصر التي يتكون منها الثمن "

يحق للخاضع للضريبة أن يقتطع من أصل الضريبة الملزم بتأديتها عن فترة احتساب معينة مجمل قيمة الضريبة القابلة للحسم عن الفترة ذاتها.

ينشأ حق الحسم عندما تصبح الضريبة القابلة للحسم متوجبة الأداء"¹.

ثانياً: مجال تطبيق الحق في الخصم:

يعتبر الحق في الخصم ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة، كما أنه يقتصر على المكلفين الذين يقومون بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، كما يطال هذا الحق عمليات التصدير المعفاة، أو البيع بالإعفاء من الرسم.

ومن الضروري أن يرتبط الرسم المخصوم بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للرسم على القيمة المضافة².

ومن بين العناصر التي تمنح الحق في الخصم:

يمكن حصر هذه العناصر في فئتين:

- فئة السلع والمواد المستهلكة والخدمات.

- فئة التجهيزات أو التثبيثات القابلة للاستهلاك.

أ- فئة السلع والمواد المستهلكة والخدمات:

وهنا حق الحسم لا يكون مقبولاً إلا إذا كانت هذه العناصر التي تستعمل على حالتها أو بعد تحويلها تستغل في عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، وتشمل هذه الفئة:

- البضائع، المواد الأولية القابلة للتحويل، المواد واللوازم، المغلفات الغير قابلة للاسترجاع...

¹ - جورج اوغريه، ترجمة كامل مجيد سعادة، مرجع سابق، ص 210.

² - د. بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 89.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

أما الخدمات فتشمل: الصيانة، التصليح، النقل، عمليات الوساطة، الإشهار، مصاريف الأبحاث والدراسات، أعمال الخبراء والفحوص التقنية....

(ب) فئة التجهيزات أو التثبيتات القابلة للاستهلاك:

فهي تشمل كل السلع التي تمت حيازتها من قبل الشركة المسجلة في المجموعة رقم 02 من الدليل المحاسبي الوطني

وتستفيد هذه الفئة من الحق في الحسم بشروط وهي:

- أن تكون عند حيازتها جديدة أو مجددة بضمان.
 - أن تكون مستغلة في عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة .
 - أن تكون مسجلة في المحاسبة بسعر شرائها، أو سعر تكلفتها بعد أن يطرح منها الخصم الذي كانت محله.
 - أن تحتفظ بها ضمن ممتلكاتها لمدة 05 سنوات ابتداء من تاريخ حيازتها.
- وللتذكير فقط أن الحق في الحسم لا يتم إلا بوجود شرطان أساسيان ممثلان في:
- **شرط وثائقي:** أي إلزامية إظهار الرسم على القيمة المضافة على الفاتورة أو أي مستند آخر للشراء.
 - **شرط زمني:** أن الحسم يتم من الرسم الواجب دفعه على أساس رقم الأعمال وهذا في الشهر الموالي أو الفصل الموالي للشهر الذي تم فيه إصدار أو تحرير الوثائق المنبثقة لذلك¹.

ثالثا: الاستثناءات الواردة على مبدأ الحق في الخصم بالنسبة للسلع والخدمات:

¹- د. بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 89-90.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

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

- لا يمكن تطبيق الحق في الخصم، كما هو الحال بالنسبة للسلع والخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو نشاط غير الخاضع للرسم.

- إن الرسم على القيمة المضافة الذي أنقل الخدمات وقطع العيار واللوازم المستعملة في تصليح الأملاك المستثناة من الحق في الخصم غير قابلة لإتاحة المجال للخصم.

- كما يستثني من الحق في الخصم الأموال العقارية المقتناة أو المنشأة من طرف المدينين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة - فضلا على ذلك يستثني من الحق في الخصم للرسم على القيمة المضافة المطبق على السيارات السياحية وعربات النقل الأشخاص التي لا تشكل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

ويفسر هذا الاستثناء أنه في حالة الاستفادة من الخصم لا بد أن يوجه الملك بصفة رئيسية للاستغلال، ولأجل كل هذه الأسباب تستثني القانون الحق في الخصم على السلع والخدمات في حالة عدم إنشائها كأداة رئيسية للنشاط.

وأخيرا يستثني من الحق في الخصم المنتوجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات¹.

الفرع الثاني: النظام القانوني لعملية الحسم:

أولاً: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة دون الحق في الخصم: طبقاً لأحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال ولا سيما المادة 41 منه، نستثني من الحق في الخصم للرسم على القيمة المضافة العمليات الآتية:

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

¹- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 14.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- العروض المسرحية والليالي والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها.

- بائعو الأملاك وما شابههم وكذا نشاطات التجارة بالتجزئة التابعة للنظام الجزافي.

- المستفيدون من الصفقات.

- الوكلاء بالعمولة والسماصرة.

- مستغلو سيارات الأجرة.

- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.

- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، وبصفة عامة كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص، والتي تقدم فيها مواد الاستهلاك بأسعار مرتفعة¹.

ثانيا: الالتزامات المتعلقة بالحق في الحسم:

على كل شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة الالتزام بأن يرسل أو يسلم قبل العشرون (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره الرئيسي في دائرة اختصاصه، كشف مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق².

ثالثا: آلية عملية الحسم: يحسم الرسم على القيمة المضافة من قبل المكلف بالطريقة التي سنوضحها في المثال التالي:

مثال 01 :

¹- د. بن عمارة منصور مرجع سابق، ص 94.

²- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 15.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

ملك صنع من طرف منتج صناعي (ب) بواسطة مواد أولية مشتتة من عند منتج آخر (أ) بقيمة 4.000 دج دون الرسوم، عملية بيع المواد الأولية تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 09 %.

قام الصانع (ب) ببيع الملك المصنوع التاجر حملة (ج) بقيمة 7.000 دج دون الرسوم، الذي بدوره باعه إلى تاجر 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 10000 دج يعتبر (د) بائع التجزئة خاضع للرسم على القيمة المضافة لكنه لا يستفيد من الحق في الخصم في كل مراحل الإنتاج والتسويق¹.

يحسب الرسم من القيمة المضافة المستحق للدولة كما يلي:

- بيع مواد أولية من (أ) إلى (ب).

- يقدر الرسم ب 4.000 دج $\times 9\% = 360$ دج .

360 دج

- بيع الملك المصنوع من طرف (ب) إلى (ج) .

يقدر الرسم ب 7000 دج $\times 19\% = 1330$ دج

- ناقص الرسم المحسوب على المبيعات في المرحلة الأولى . $1330 - 360 = 970$ دج

- البيع من طرف تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة (د).

يقدر الرسم ب: $8000 \times 19\% = 1520$ دج

ناقص الرسم المحسوب على المبيعات السابقة $1520 - 1330 = 190$ دج

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 16.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

مجموع الرسم المدفوع للدولة 360 دج + 970 دج + 190 دج = 1520 دج .
وللفهم أكثر أعيد صياغة المثال الأول في شكل جدول رقم 102¹ (ملحق 02).

رابعاً: نظام التسوية للخصومات:

الحقيقة أن الخصومات التي يقوم بها المكلف بالضريبة بصفة منتظمة تأخذ طابعاً حاسماً. إلا أنه يمكن إعادة دراسة الخصومات، وعلى المكلف إعادة دفعها إلى الخزينة في بعض الحالات المحددة قانوناً، ومن بين الأحداث المبررة للتسوية:

- إما عند قاعدة المصد .
- إما عند قاعدة الحصة النسبية .
- إما عند توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم.

1- تسوية قاعدة المصد:

تعتبر قاعدة المصد لتحديد الحق في الخصم، وفقاً لهذه القاعدة لا يمكن الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد أو المتوجات والخدمات الغير مستعملة، إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم، أن يؤدي إلى الاسترجاع، وفي حالة ما تمت عملية الخصم، يستلزم على المدينين إعادة دفعها إلى الخزينة عن طريق التسوية.²

ومن بين الحالات التي تخص تسوية قاعدة المصد:

- أ) اختفاء السلع إلا في حالات القوة القاهرة المثبتة قانوناً.
- ب) السلع والخدمات المستعملة في عمليات غير خاضعة للرسم.

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، ص 16.

² - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 17.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

(ج) العمليات المعتبرة غير مسددة نهائياً.

(أ) **اختفاء السلع:** أن المدين بالضريبة ملزم بإعادة دفع الخصومات في حالة اختفاء السلع تلقياً للاستعمال الذي كانت معدة له، ونفس الأمر يتعلق بحالات السرقة والإتلاف، أو ضياع السلع إلا في حالات تبوث قوة قاهرة.

(ب) **السلع والخدمات المستعملة في عمليات غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة:**
مثل:

- استعمال السلع والخدمات لأجل احتياجات خاصة.

- استعمال السلع والخدمات لأجل عمليات معفاة.

(ج) **عمليات معتبرة غير مسددة بصفة نهائية:**

عندما تعتبر عمليات البيع أو إنجاز أشغال أو تأدية خدمات غير مسددة بصفة نهائية على المدين إعادة دفع الفارق بين:

- الرسم المتعلق بقيمة عملية البيع أو الأشغال أو الخدمات.

- الرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج أو العناصر المكونة للمنشأة أو اقتناء الخدمة.

2- تسوية قاعدة الحصاة النسبية:

وفقاً لهذه القاعدة يتوجب على المدين القيام بتسوية الخصم الأولى في حالة عدم الاحتفاظ بالملك المهلك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره 05 سنوات.

وبهذا فإن التسوية مطالب بها عندما يتدخل الحدث الذي يبررها، (تنازل عن ملك أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين)¹.

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 17.

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

في حالة توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين، يلزم الشخص الخاضع للرسم بإعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزونة، والتي يتم إدراجها بعد طرح الذي أثقل المشتريات والذي لم يتم خصمه وذلك بتطبيق قاعدة الفارق لمدة شهر، تقوم الإدارة الجبائية بتسوية ذلك مع تطبيق زيادة بنسبة 25%¹.

خامسا: المدينون بالضريبة جزئيا:

المدينون بالضريبة جزئيا هم الذين يخضعون للرسم على جزء من نشاطهم المهني فقط.

وفيما يخص حساب الرسم على القيمة المضافة، يخضع المدينون بالضريبة جزئيا إلى قواعد معينة تحدد الخصم على جزء الرسم المحصل الذي أثقل الأملاك والخدمات التابعة لهم.

وتسمى الحصة النسبية، وتتمثل قاعدتها فيما يلي:

رقم الأعمال خارج الرسم + رقم الأعمال للصادرات من المنتجات خارج الرسم + رقم الأعمال المحقق بإعفاء الرسم الأعمال المتعلقة بالتسليمات المنتمية بالإعفاء من دفع الرسم + رقم الأعمال المتعلقة بالمنتجات المعفاة التي لها الحق في الخصم.	
رقم الأعمال لبسط الكسر + رقم الأعمال المعفى + رقم الأعمال المتواجد خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة + رقم الأعمال الناتج عن الأعمال المعفاة التي لها الحق في الخصم.	الحصة النسبية =

وتحدد الحصة النسبية بصفة مؤقتة عند القيام بحساب الحق في الخصم خلال سنة معتبرة طبقا لـ:

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 18 - 19.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

* إما رقم الأعمال للسنة الماضية.

* إما رقم الأعمال التقديري للسنة العادية الحالية.

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

وإن أتضح أن السنة النهائية تقل بأكثر من 05 أجزاء من المئة عن السنة المؤقتة أو تزيد عنها يجب على المدين القيام بتسوية قبل اليوم الخامس والعشرون من شهر مارس من السنة الموالية.

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

(أ) المبالغ المستثناة في حساب الحصة النسبية:

لا يدرج في بسط الكسر ولا في مقامه:

- التسليمات للذات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

- التنازل في عناصر الأصول

- العمليات التي لا تكتسي الطابع التجاري

- تسديد مصاريف غير خاضعة للرسم¹

(ب) المدينون بالضريبة الجدد: ويقصد بهم:

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

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 19 - 20.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- المؤسسات التي تتحول إختياريا لتصبح خاضعة للرسم.

- المؤسسات الحديثة النشأة.

- ويحدد مقدار الحق في الخصم كالتالي:

- بالنسبة للمؤسسات الحديثة:

تحدد حصة نسبية مؤقتة على أساس التقديرات للسنة المعتبرة وتطبق الحصة النسبية إلى غاية نهاية السنة التي تلي سنة إنشاء المؤسسة.

وتعتمد بصفة نهائية الحصة النسبية المؤقتة على المدة المنصرمة، إذا كانت الحصة النسبية المسجلة على مدى الفترة المعتبرة لا تختلف بأكثر من خمسة أجزاء من المئة من النسبة النهائية وذلك عند انقضاء الأجل.

وفي حالة العكس تسوى الوضعية على أساس الحصة النسبية الحقيقية في أجل أقصاه 25 يوم الأولى من شهر مارس.

- بالنسبة للمؤسسات التي أصبحت خاضعة للرسم على القيمة المضافة: تستفيد هذه المؤسسات عند تاريخ خضوعها من القرض الأولي للرسم المخصوم، ويتكون من عنصرين اثنين هامين:

1- المخزونات: يمكن للمدين بالرسم أن يقوم بعملية الخصم من الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل السلع، المواد الأولية، المنتوجات والتي تخول الحق في الخصم والتي هي بحوزته في المخزون منذ تاريخ اكتسابه لصفة المدين الجديد¹.

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 19-20.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الإعفاء والاسترجاع

2- الأملاك العقارية الجديدة: يمكن له أن يقوم بعمليات خصم من الرسم على القيمة المضافة المثقل للمواد الجديدة القابلة للإهلاك والتي لم تستعمل بعد منذ تاريخ الخضوع للرسم¹.

المطلب الثاني: نظام الإعفاء و الاسترجاع من الرسم على القيمة المضافة:

بعدها تناولنا بنوع من التفصيل عمليات الحسم على القيمة المضافة في المطلب الأول، سنتناول الإعفاء والاسترجاع في هذا المطلب، حيث تم تقسيم المطلب إلى فرعين، بحيث نتناول نظام الإعفاء من الرسم في الفرع الأول، ونتناول في الفرع الثاني استرجاع الرسم.

الفرع الأول: نظام الإعفاء من الرسم

نظم المشرع الجبائي الجزائري نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة من المواد 42 إلى 49 من الأمر رقم 76-102 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم.

أولاً: نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

Le régime d'achat en Franchise :

أ) العمليات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم:

حددت المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال بدقة العمليات التي يمكن أن تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم والمتمثلة فيما يأتي:

1- المواد والخدمات والأشغال التي تحدد قائمتها بموجب التنظيم والنتعلقة بنشاطات البحث أو الاستغلال أو النقل عن طريق الأنابيب للمحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 21.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

المميع والمقتناة من طرف موردي الشركات والموجهة لتحويلها بصورة حصرية للأنشطة المذكورة أعلاه، وأيضا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت البترول.

2- المشتريات أو البضائع المستوردة من قبل المصدرين و المخصصة إما للتصدير أو إعادة تصديرها على حالها، أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها، وتوضيبيها وتغليفيها، وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.

3- مقتنيات التجهيزات والخدمات الداخلة مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها.

مؤسسات تمارس الأنشطة منجزة من قبل مستثمرين خاضعين للرسم ومؤهلين للاستفادة من إعانة:

- الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب.

- الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر.

- الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

لا تستفيد السيارات السياحية من هذا النظام إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط¹.

¹- المادة 42 من قانون الرسوم على قانون الأعمال.

ب- الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء:

1- طلب الاعتماد:

هو عبارة عن رخصة الشراء أو الاسترداد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة،
يسلم على شكل مقرر يتخذه المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً¹.

ويتوقف منح الاعتماد على:

- مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية وفقاً للقانون.

- تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال
الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

ويطالب بهذا الإجراء الأخير في كل سنة عند تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء على
الرسم من طرف مدير الضرائب الولائي².

2- منح الاعتماد:

تقدم طلبات منح الاعتماد إلى السيد مدير الضرائب على مستوى الولاية والمختص
إقليمياً، الذي يقوم بدوره بإرسال الملف إلى السيد: المدير الجهوي للضرائب التابع له، وفي
أجل مدته 30 يوم ابتداء من تاريخ تسلمه الملف.

في حالة منح الاعتماد يقوم مدير الضرائب على مستوى الولاية بإعلام المستفيد بقيمة أو
مقدار الحصة الممنوحة له³.

¹- المادة 43 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- المادة 46 من نفس القانون.

³- حميد بوزيدة ، مرجع سابق ص 132.

3- الحصة:

كل رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم تتضمن حصة سنوية وهذه الحصة 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 المنتجات من نفس النوع، خلال السنة السابقة من الزيادة بنسبة 15%.

ويمكن أن ترفع الحصة العادية بقرار من مدير الضرائب للولاية إذا تم تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة.

يمكن لمدير الضرائب على مستوى الولاية أن يمنح حصة مؤقتة تحدد ب ريع من حصة السنة السابقة، وذلك في بداية السنة المدنية وقبل تجديد الرخصة السنوية.

وفيما يخص المؤسسة الحديثة النشأة، عند طلبها للاعتماد تمنح لها حصة مؤقتة لمدة ثلاثة أشهر، وتراجع هذه الحصة فيما بعد لتحديد الحد الأقصى من المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة إلى نهاية السنة المدنية.¹

4- إنجاز مشتريات بالإعفاء:

تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بتقديم المستفيد من الإعفاء إلى البائع (مشتريات محلية) أو إلى مصلحة الجمارك (عند الاسترداد) شهادة مؤشر عليها من قبل مصلحة الضرائب التي يتبع لها المستفيد، تتضمن التزام المستفيد المحدد بدقة في الشهادة بدفع الضريبة، وكذا الغرامات اللازمة في حالة استعمال المنتجات في غير التخصيص

¹- حميد بوزيدة ، مرجع سابق ص 133.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الإعفاء والاسترجاع

الذي منح من أجله الإعفاء، تمنح هذه الشهادة من قبل مفتشية الضرائب التي يتبع لها المستفيد المعفى وتسمى (F22).¹

5- إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناة بالإعفاء:

يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء على الرسم من القيمة المضافة في نهاية السنة المالية وفي اليوم 15 جانفي على الأكثر، أن يودعوا وتحت طائلة غرامة جبائية قدرها (100.000دج) لدى مكتب الرسوم على رقم الأعمال الذي تتبعونه ما يلي:

- كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات من المنتجات أو الأشياء أو السلع التي أشتروها بالإعفاء من الرسم والباقية في حوزتهم عند تاريخ أول جانفي في منتصف الليل.

- وإذا تعذر وضع جرد مفصل حسب نوع وقيمة هذه المنتجات أو الأشياء أو السلع، يحدد مبلغ المخزونات تحديدا إجماليا على أساس ثمن الشراء للسلع المصدرة أو المسلمة طبقا لتخصيصها خلال السنة المنصرمة.²

ثانيا: نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

إن إنجاز أي استثمار يحتاج إلى موارد مالية معتبرة، وتشجيعا من الدولة إلى الاستثمار، وتخفيفا على المستثمرين تضع الدولة آليات كنظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، بحيث يسمح هذا النظام باقتناء المعدات أو استيرادها دون الرسوم.

أ) مجال تطبيق نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

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

¹ - د. بن عمارة منصور ، مرجع سابق ص 71.

² - نص المادة 48 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- مقتنيات مواد التجهيز والخدمات المصنعة والمؤداة محليا التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسعة، عندما تقوم بها مؤسسات تمارس نشاطات أنجزها شباب مستثمرين مستفيدين من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " .

لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل أداة رئيسية للنشاط.

- العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بإنجاز استثمارات ذات أهمية وطنية، وهذا إلى غاية انتهاء الاستثمارات المبرمجة¹.

ب) شروط منح الإعفاء من الرسم:

تتمثل شروط منح الإعفاء من الرسم فيما يلي:

- 1- على المؤسسة ممارسة إحدى النشاطات المذكورة أعلاه
- 2- يجب أن تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي
- 3- تخصيص مواد التجهيزات في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.²

الفرع الثاني: استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

نظم المشرع الجزائري الجبائي عملية استرجاع الرسم في القسم الثاني في الفصل الرابع منه في المواد من 50 إلى 50 مكرر 03 وتقضي القاعدة أنه على الخاضع للرسم الحق في خصمه، حيث أن المشرع أعطى الحق في الحسم لكل خاضع يقوم بعمليات خاضعة، فيقوم بحسم كل ما دفعه للبائع أثناء قيامه بعمليات البيع، ويقوم بدفع الفارق إلى خزينة الدولة، وإذا تعذر عليه خصمه منح له المشرع الجبائي منفذ آخر وهو الحق في الاسترجاع.

والمادة 50 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وحددت الحالات التي يتم فيها استرجاع الرسم على القيمة المضافة

¹- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ص 24-25.

²- المرجع نفسه، ص 25.

أولاً: حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

وقد حصرت المادة 50 في ثلاث حالات:

1- العمليات المعفاة:

- عمليات التصدير.
- عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة، والتي لها الحق في الخصم.
- عمليات تسليم البضائع وأشغال سلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء على الرسم.

2- التوقف على النشاط، ويتم ذلك بعد إجراء عمليات التسوية الجبائية.

3- الفارق في نسبة الرسم على القيمة المضافة والنتائج عن تطبيق المعدل العادي على اقتناء المواد والبضائع والأموال القابلة للاهلاك والخدمات والنسب المخفضة على العمليات الخاضعة للرسم.¹

ثانياً: شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

يمنح حق الاستفادة من عملية الاسترجاع وفق شروط هي:

- مسك محاسبة الشكل القانوني.
- استظهار ملخص من الجداول.
- بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتبة من طرف المستفيد.

¹- المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء والاسترجاع

- تقدم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة حسب الحالة أمام مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب المختص كأقصى أجل في اليوم العشرين (20) من الشهر الموالي للفصل المعني بالاسترداد المطلوب .
- يجب أن يتشكل فرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة الخاص بالمشتريات المخصوصة قانونا ووفقا 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 المعايين في نهاية الفصل المدني الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد يساوي أو يفوق مليون دينار (1000.000 دج). وبالنسبة للمدينين جزئيا، والذي يكون طلبهم بخصوص الاسترداد سنويا، لم يتم تحديد أي شرط يتعلق بالمبلغ.¹

ثالثا: الإجراءات المتبعة لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة

- يقوم الشخص بطلب الاسترجاع على مستوى المصالح التي تدير الملف الضريبي (مديرية كبريات المؤسسات، المديرية الولائية للضرائب، أو مركز الضرائب).
- طلب الاسترجاع يكون في نسختين موقع من قبل المعني، نموذج الطلب يقدم من قبل الإدارة الجبائية.
- يكون الطلب مرفق بالوثائق الثبوتية التالية:

- ✓ وثيقة جبائية تبين دفع جميع الضرائب المستحقة.
- ✓ وإكتتاب التصريحات في الآجال القانونية.
- ✓ كشف فواتير الشراء في نسختين بحيث تتضمن 03 أعمدة (أسماء وعناوين الموردين، تاريخ ومبلغ كل فاتورة، مبلغ الرسوم المتعلقة بها)

¹- المادة 50 مكرر 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الإعفاء والاسترجاع

✓ تعليل مبالغ البيع المحققة أثناء عملية التصدير، أو الإعفاء من الرسم بواسطة تقديم شهادة التصدير، أو شهادة الإعفاء من الشراء المقدمة والمؤشرة من قبل المصالح الجبائية المعنية.

- وبمجرد أن تعالج الملفات يتم إرسالها إلى الإدارة المركزية (مديرية المنازعات) للتأشير عليها.¹

رابعا : التسبيق المالي:

وفقا لأحكام المادة 53 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو 1984 المتعلق بقوانين المالية، يمكن للمؤسسات المتقدمة بطلبات إسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، أن تستفيد من تسبيق مالي بعد إيداع الطلب والتأكد من صحة الوثائق المقدمة.

والمؤسسات المؤهلة للاستفادة من هذا الإجراء هي تلك المؤسسات المستوفية الشروط المنصوص عليها في المادتين 50 و50 مكرر 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المشار إليها سابقا في الحالات المتعلقة بالاسترجاع.

ويحدد التسبيق المالي بمعدل 50 % من مبلغ الدفع المسبق المثبت رسميا من طرف المصلحة المسيرة للملف.

ويجب أن يدفع التسبيق من طرف قابض الضرائب وفقا للضمانات التي يفرضها مبدأ الحفاظ على مصالح الخزينة، وتبعا للمراقبة المستمرة للطلب.

كما لا يمكن دفع المبلغ المتبقى إلا بعد تحديد المبلغ الإجمالي الذي تم قبول استيراده بعد الدراسة المعمقة للطلب.²

¹- حميد بوزيدة ، مرجع سابق ص : 154-155.

²- الدليل التطبيقي الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص : 27.

الفصل الثاني:

تنظيم الرسم على القيمة المضافة

من التزامات المدينين به إلى توزيع حصيلته

سوف نرى في هذا الفصل كيف نظم المشرع الجبائي الجزائري وفق الأمر 76-102 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الرسم على القيمة المضافة من حيث التزامات المدينين به، وكيفية التصريح به والدفع له، ومنازعاته، والعقوبات المقررة له، وتقادم دعاواه، وكيفية توزيع حصيلته.

ومن هنا قسمنا الدراسة إلى مبحثين:

- المبحث الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث التزامات المدينين به وكيفية التصريح والدفع له.

- المبحث الثاني: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث منازعاته وعقوباته وتقادم دعاواه وتوزيع حصيلته.

وفي المبحث الآتي سوف نتناول بنوع من التفصيل تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث التزامات المدينين به وكيفية التصريح والدفع له.

المبحث الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث التزامات المدينين به و كيفية التصريح والدفع:

وسنقوم بتقسيم المبحث الأول إلى مطلبين، نتناول في المطلب الأول: التزامات المدينين بالرسم، وفي المطلب الثاني: كيفية التصريح والدفع.

المطلب الأول: التزامات المدينين بالرسم:

وسنحصر هذه الالتزامات في فرعين:

الفرع الأول: الالتزام بالتصريح بالوجود والتوقف

أولاً: التصريح بالوجود Déclaration d'existence :

يعد التصريح بالوجود من أهم الالتزامات، بحيث قام المشرع الجبائي الجزائري بتنظيمه في قانون الرسوم على رقم الأعمال في المواد من 51-56.

بحيث نجد أن المشرع قد أوجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يكتتب خلال 30 يوم من بدء عملياته لدى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التابع لها، وتصريحا، والتصريح هو عبارة عن نموذج يقدم من قبل الإدارة الجبائية ويحتوي التصريح على البيانات التالية:

- اسم ولقب وعنوان الشخص، وإذا كانت شركة عنوانها.
- رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة.
- طبيعة العمليات التي تجعله خاضعا للرسم على القيمة المضافة.
- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها

- موقع المؤسسة أو مؤسسات المصنع، وكذا اسمه وعنوانه إذا كان ينتج بواسطة الغير.
- موقع محل أو محلات البيع التي يملكها.
- طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها.
- عنوان وقر الشركات، وكذا اسم ولقب وعنوان الأشخاص الذين يكون إزائهم في إحدى الحالات المذكورة في المادة 06 من هذا القانون.¹

وفيما يخص الشركات يجب أن يرفق التصريح بنسخة مطابقة ومصادق عليها من قانونها الأساسي، وبالإمضاء المصادق عليه للمسير أو المدير، وفي حالة عدم النص عليهما في القانون الأساسي بنسخة مطابقة ومصادق عليها لمداولة مجلس الإدارة أو مجلس المساهمين الذي عينهما.²

إذا كان الخاضع للضريبة يملك فرعا أو عدة فروع أو وكالة أو عدة وكالات فعليه أن يكتب لكل فرع منهما تصريحا مماثلا لدى مفتشية الضرائب التي يوجد بدائرة اختصاصها الفرع أو الوكالة، ويتعين على المؤسسات العمومية والاقتصادية إكتتاب هذا التصريح لكل وحداتها لدى المفتشية المختصة إقليميا.³

كذلك يجب على منظمي الحفلات الفنية، والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، وفي حالة عرض استثنائي أو منفرد أن يقدموا قبل العرض الأول تصريحا بطبيعة المؤسسة أو نوع الاجتماع أو العرض و التصريح يكون على نموذج تسلمه لهم الإدارة، لدى مفتشية الضرائب غير المباشرة والرسم على رقم الأعمال المختصة إقليميا.⁴

وفيما يخص الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يتوفرون على مؤسسة مستقرة في الجزائر، ويمارسون نشاط الدراسة والمساعدة التقنية لحساب المؤسسات العمومية والإدارة

¹- المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- المادة 52 من القانون نفسه.

³- المادة 53 القانون نفسه.

⁴- المادة 55 القانون نفسه.

العامة والجماعات المحلية... الخ يتعين عليهم أن يكتبوا التصريح بالوجود المشار إليه خلال الشهر الموالي للتوقيع على عقد الدراسة أو المساعدة التقنية.¹

ثانيا: التصريح بالتوقف :Déclaration de cessation

يعد الالتزام بالتصريح بالتوقف من الالتزامات الهامة إذا يجب على كل شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة عند التوقف على النشاط التصريح بذلك، وقد نظم المشرع الجبائي الجزائري هذا الالتزام في قانون الرسوم على رقم الأعمال في المواد 57 إلى 59 حيث أوجب هذا الالتزام كل شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة الذي ينقطع عن ممارسة النشاط أو تتنازل عن صناعتها أو تجارتها، وكذلك التي تصير مالكة أن تقدم خلال الأيام العاشرة التي تلي التوقف أو التنازل أو الحيابة التصريح إلى مكتب التفتيش الذي تلقى التصريح المنصوص عليه اعلاه (التصريح بالوجود)

- وفي حالة توقف مدين بالضريبة عن ممارسة النشاط الخاضع للرسم دون أن يقدم تصريح بالتوقف، يعلن وتلقائيا مدير الضرائب على مستوى الولاية عن توقف النشاط، وذلك بناء على محضر مغل يحرره أعوان المصلحة ذاتها.²
- كما أوجب المشرع الأشخاص أو الشركات الذين أنهى خضوعهم للرسم على القيمة المضافة، أن يرفقوا تصريحاتهم بجدول مفصل لمخزون البضائع الموجودة في حوزتهم على مستوى مصانعهم أو مخازنهم أو مستودعاتهم.
- ويتعين عليهم إعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع الموجودة في المخزن والتي تم إدراجها.
- غير انه لا يطالب بإعادة دفع الرسم في حالة الإدماج أو الانقسام أو المشاركة أو التحويل في الشكل القانوني للمؤسسة شريطة أن تلتزم الشركات الجديدة بالوفاء بالرسم المطابق

¹ - المادة 56 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² - المادة 57 من نفس القانون.

- ويجب أن تكتب التصريحات لدى مكتب مفتشية الرسوم على رقم الأعمال الذي يتبع له المعنيون بالأمر.¹
- أما فيما يخص المدينون بالضريبة الذي لم يبلغ رقم أعمالهم الإجمالي المصرح به خلال السنة السابقة الأرقام القصوى والمنصوص عليهما في المقطعين الثاني والثالث من المادة الثامنة (08) فعليهم أن يقدموا تصريحا بذلك قبل 15 جانفي من السنة الجارية.²

الفرع الثاني: التزامات خاصة بالفوترة وبالمحاسبة

أولا: الالتزام بالفوترة obligations relatives à la facturation

يتميز الرسم على القيمة المضافة بظهوره في الفاتورة، وقد نظم المشرع الجبائي الجزائري فوترة الرسم في قانون الرسم على رقم الأعمال في المادة 64 منه، بحيث أنه ألزم كل مدين بالرسم على القيمة المضافة، يقوم بتسليم أموال أو القيام بتقديم خدمات إلى مدين آخر أن يسلم أو يقدم له فاتورة أو أي وثيقة تحل محلها.

- ويجب ذكر مبلغ الرسم على القيمة المضافة بصفة متميزة على الفاتورة والوثائق التي تحل محلها.

- ويعتبر كل شخص يذكر هذا الرسم في الفاتورة بينما هو غير مدفوع فعلا، مسؤول شخصيا عنه سواء أكان له صفة الخاضع للرسم على القيمة المضافة أم لا.

كما أنه لا يجوز للمدينين بالرسم التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أن يذكروا في فواتيرهم الرسم على القيمة المضافة، وإلا طبقت عليهم عقوبات نص المادة 111 والمتمثلة في تسليط غرامة جبائية تتراوح بين (500 و 2500 دج)³.

¹- المادة 58 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- المادة 59 من نفس القانون.

³- نص المادة 64 من نفس القانون

ثانيا: الالتزامات الحسابية:

نظمها المشرع الجبائي الجزائري في مواده من 65 على 73 من القسم الأول من الفصل الخامس منه بحيث أنه يتعين على كل شخص معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة الإلتزام بمسك محاسبة تسمح له بتحديد رقم أعماله، وتكون وفقا للقانون التجاري والمخطط المحاسبي الوطني ويجب أن تشمل هذه المحاسبة:

1- دفتر اليومية **journal général** : كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بمسك

دفتر اليومية يقيد فيه يوم بيوم العمليات، وله صفة التاجر، ويراجع نتائج هذه العمليات على الأقل شهريا.. المادة 09 من القانون التجاري الجزائري

2- دفتر الجرد **livre d'inventaire**: نصت عليه المادة 10 من القانون التجاري

الجزائري، بحيث ألزم الشخص بجرد سنويا عناصر الأصول والخصوم لمؤسسته.

3- المستندات الثبوتية **pièces justificatives**: وتتمثل هذه المستندات في فواتير

عمليات الشراء والبيع

وهذه الدفاتر (اليومية والجرد) تمسك بحسب التاريخ وبدون ترك بياض وبدون تغيير أو نقل إلى الهامش وصفحات مرقمة وموقع عليها من قبل رئيس المحكمة، كما يجب الاحتفاظ بهذه الدفاتر لمدة 10 سنوات، كما يجب أن تحفظ المراسلات الواردة والصادرة طيلة نفس الفترة.¹

غير أنه هذه الشروط المحاسبية تتغير وفق لرقم الأعمال المحققة ونظام الرسم على القيمة المضافة اللذان تخضع لهما المؤسسة في حين يتعين على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولا يمسك محاسبه تسمح بتحديد رقم أعماله حسب ما ينص عليه قانون الرسوم على رقم الأعمال، ولا سيما المادة 66 منه أن يمسك سجل مرقم وموقع عليه من قبل مصلحة الضرائب التابع لها، وهذا لتقييد العمليات يوم بيوم

¹ - حميدة بوزيدة مرجع سابق ص 139-140.

دون بياض أو شطب وكذا مبلغ كل عملية من العمليات المنجزة من قبله مع التمييز طبعا بين العمليات الخاضعة وغيرها.

كما يجب أن يشير في كل تقييد إلى:

- التاريخ
- التسمية الموجزة للأشياء المباعة أو العمليات الخاضعة للضريبة
- سعر البيع أو الشراء وكذا كل ثمن أو مكافئة تم قبضها، كما يقوم بقفل مبلغ العمليات المقدمة عند نهاية كل شهر.¹

الفرع الثالث: التزامات أخرى:

أوجب المشرع الجبائي الجزائري تعليل عمليات الشراء المحققة بالإعفاء أو تلك التي تمت وفق الشراء بالإعفاء من الرسم من القيمة المضافة بواسطة شهادات يمكن تحميل نموذجها إلكترونيا من طرف الخاضع للرسم والمستفيد من الإعفاء أو من شهادة الشراء بالإعفاء من الرسم وتسلم الشهادة المحملة إلى المورد أو إلى الجمارك أثناء القيام بالشراء بالعملية كمرحلة انتقالية وإلى غاية وضع هذا الإجراء حيز التنفيذ، وتسلم المصلحة المسيرة للملف الجبائي شهادات الإعفاء.²

كما يتعين على منظمي الحفلات الفنية المدينين بالرسم أن يمسكوا سجلا خاصا مرقم وموقع من قبل مصلحة وعاء الضريبة يقيد فيه دون بياض أو شطب بعد كل حفلة أو عرض وذلك بالنسبة لكل مؤسسة من مؤسساتهم البيانات التالية:

- مبلغ الإيرادات الخاص بمدخيل الدخول، وعند الاقتضاء حتى تلك المتعلقة بالمشروبات وبيع المواد الغذائية أو البضائع أو اللوازم أو الأشياء.
- الإيرادات المقبوضة مقابل الإيجار وحجرة تغيير الملابس والبرامج..... الخ

¹- المادة 66 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- المادة 67 من القانون نفسه.

- يجمع مبلغ الإيرادات المقيدة في السجل كل يوم ويقفل عند نهاية كل شهر.¹
- كما أوجب المشرع الجبائي الأشخاص و الشركات المنصوص عليهم في المادة 02 الفقرة 07 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وهم من يتاجرون في الأملاك العقارية والمحلات التجارية أن يقوموا بما يلي:

1- تقديم تصريح في أجل قدره شهر واحد، ابتداء من تاريخ مباشرتهم العمليات لدى مكتب التسجيل الذي يتبع له مكان إقامتهم، أو لدى مكتب تسجيل كل فرع من فروعهم أو وكالة.

2- مسك دفترين ذي أعمدة، غير خاضعين للطابع، ويحدد شكلهما عن طريق التشريع المعمول به، ويقيد فيهما يوم بيوم دون بياض أو لا قفز بين سطرين، وحسب ترتيب الأرقام كل الحوالات والعود بالشراء والعقود الناقلة للملكية، وبصفة عامة كل العقود المرتبطة بمهنتهم كوسيط أو بصفتهم كملاك، ويخصص أحد الدفترين لعمليات الوساطة والثاني للعمليات المحققة بصفة مالك.²

3- بالإضافة إلى كل الالتزامات السابقة هناك التزامات أخرى يجب الإشارة إليها وهي:

- على كل الأشخاص طبيعيين أو معنويين الذين يمارسون عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يضعوا بصفة جلية عند مدخل المبنى الممارس فيه النشاط

(نشاط رئيسي أو فرعي) لوحة يكتب عليها البيانات التالية:

- اسمهم ولقبهم أو عنوان المؤسسة وطبيعة نشاطهم، مالم يتوفروا على وسائل تعريف أخرى مثل اللافتات.

أما فيما يخص الأشخاص المزاولون للأشغال العقارية فيجب عليهم:

- 1- وضع معلقة بطريقة جلية أمام كل ورشة يمارسون فيها نشاطهم، وطيلة مدة النشاط، تبرز المعلومات التالية:

¹- المادة 69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- المادة 71 من القانون نفسه.

- اسمهم ولقبهم أو عنوان شركتهم، وعنوان المقاول.
- طبيعة الأشغال.
- اسم صاحب المشروع .
- رقم رخصة البناء.
- الجهة المراقبة للمشروع.

2- عندما يلجئون إلى مقاولين من الباطن، للممارسة نشاطهم أن يودعوا قبل نهاية الشهر الذي يلي بداية أعمال المقولة من الباطن لدى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال الضرائب المباشرة للدائرة التي يتبعونها، تصريحاً يحتوي على المعلومات التالية:

- اسمهم ولقبهم أو عنوان شركتهم، وعنوان المقاولين من الباطن.
- طبيعة أشغال المقولة من الباطن.
- عنوان ورشة البناء التي يحمل فيها المقاولون من الباطن.

وبخصوص المؤسسات الأجنبية فعلى كل شخص ليست له إقامة في الجزائر ويمارس أعمال غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يقوم باعتماد ممثل مقيم بالجزائر لدى الإدارة المكلفة بتحصيل هذا الرسم، ويتعهد هذا الممثل بالالتزام بتطبيق الإجراءات المطبقة على الخاضعين أو المدينين بالضريبة ودفع هذا الرسم في مكان الشخص المذكور¹.

المطلب الثاني: كيفية التصريح والدفع للرسم على القيمة المضافة:

اعتمدت الجزائر أربعة أنظمة خضوع ضريبي محددة في المواد من 76 إلى 106 من قانون الرسوم على رقم الأعمال وهي:

1- النظام العام.

¹ - د .بن عمار منصور مرجع سابق ص 114-115.

2- نظام الحجز من المصدر.

3- النظام الجزائي.

4- نظام الأقساط المؤقتة.¹

وعليه سوف نقسم دراسة هذا المطلب إلى فرعين:

الفرع الأول: سنرى كيفية التصريح والدفع وفق النظامين العام والحجز من المصدر .

الفرع الثاني: سنرى كيفية التصريح والدفع لكل من النظامين الجزائي ونظام الأقساط المؤقتة.

الفرع الأول: كيفية التصريح والدفع وفقا للنظام العام والحجز من المصدر:

أولاً: التصريح والدفع وفقا للنظام العام:

نظم المشرع الجبائي الجزائري هذا النظام في المواد من 76 إلى 82 من قانون الرسوم على رقم الأعمال في القسم الأول من الفصل السادس منه، ويحدد الأساس الخاضع للرسم وفق هذا النظام من رقم الأعمال الفعلي المحقق وفق المحاسبة المعتمدة.

1- كيفية التصريح برقم الأعمال:

وفق هذا النظام يجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو يرسل قبل العشرين يوم (20) من كل شهر إلى قابض الضرائب التابع له، كشفا يبين فيه:

¹- حميد بوزيدة مرجع سابق ص 145.

- مبلغ العمليات المحققة من قبل كافة المؤسسات التابعة له خلال الشهر السابق، وفي حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الآجال المحددة، عندها يتم تطبيق غرامات التأخير الواردة في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.¹

2- محتويات التصريح Contenu:

يجب أن يحتوي هذا التصريح المنصوص عليه في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال البيانات التالية:

- تحديد اسم مكتب التحصيل الموجه إليه.
- رقم التعريف الجبائي.
- الشهر أو الثلاثي الذي يتعلق به.
- اسم وعنوان الخاضع للرسم
- طبيعة الصناعة أو التجارة أو العمليات التي تخول الحق في الضريبة.
- مبلغ العمليات الخاضعة للرسم المنجزة خلال الشهر أو الثلاثي، مع التمييز طبقا بين العمليات الخاضعة لمعدلات مختلفة.
- مبلغ الرسم القابل للاسترجاع .
- مبلغ الرسم الواجب دفعه، أو الاعتماد القابل للترحيل.²

3- مدة التصريح:

يودع التصريح أو يرسل قبل اليوم العشرين من كل شهر حسب الفترة (شهر / ثلاثي) وإذا تزامن أجل التصريح مع يوم عطلة يمدد الأجل إلى أول يوم عمل الموالي.

4- الدفع:

بمجرد التقديم للتصريح أو إرساله يتم الدفع بأحد الأشكال التالية:

¹ - المادة 76 ، ف 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² - المادة 79 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

- إما نقدا En numéraire:
- أو بواسطة شيك أو تحويل Cheque ou virement:
- أو عن طريق حوالة بريدية Mondât poste ou mandat carte¹:

ثانيا: التصريح والدفع وفق نظام الاقتطاع من المصدر:

نظم المشرع الجبائي الجزائري هذا النظام في المواد من 83 إلى 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يخضع لهذا النظام الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين الذين لا يملكون إقامة دائمة في الجزائر.²

يقنتع الرسم على القيمة المضافة المستحق على العمولات التي يقبضها بائعوا شبكات الرهان الرياضي الجزائري، ويدفع من قبل هذه الهيئة إلى خزينة الدولة، لدى مكتب قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقرها، وذلك في العشرين يوم أو الثلاثي الموالي³.

- ووفق هذا النظام يصفى الرسم آليا ويدفع من طرف المستفيد من تأدية الخدمات، أو المقتني عند التسليم أو تأدية الخدمة من طرف مكلف بالضريبة مقيم خارج الجزائر.⁴
- في حالة قيام المكلف بالرسم بإعادة بيع السلع المنقولة والمستعملة وما شابهها ويسلمها، فإن الرسم يصفى من هامش الربح المحدد بين فارق البيع بجميع الرسوم وسعر الشراء بجميع الرسوم، على أن يتم اقتناء هذه السلع من طرف:
- أفراد.
- خاضعين للضريبة يمارسون أنشطة معفاة غير قابلة للحسم.

¹- حميد بوزيدة مرجع سابق ص 147.

²- د. شعباني لطفي مرجع سابق ص 191.

³- المادة 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

⁴- المادة 83 من القانون نفسه.

- مستعملين خاضعين للضريبة يتنازلون عن سلع غير قابلة للحسم لأشخاص غير خاضعين للضريبة يمارسون نشاطا لا يخضع لمجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

- تجار السلع المستعملة الخاضعين للضريبة وفق نظام هامش الربح.

تحدد كيفية هذه التصفية عند الحاجة بقرار من الوزير المكلف بالمالية.¹

الفرع الثاني: كيفية التصريح والدفع وفق النظامين الجزائي و الأقساط المؤقتة.

أولا: التصريح والدفع وفق النظام الجزائي:

نظم المشرع النظام الجزائي في المواد 89 إلى 101 في القسم الثالث من الفصل السادس من قانون الرسوم على رقم الأعمال. لكن تم إلغاء النظام حسب أحكام المادة 36 من قانون المالية لسنة 2007 التي ألغت المواد 89-101 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ثانيا: التصريح والدفع وفق نظام الأقساط الوقتية:

نظم المشرع الجبائي الجزائري هذا النظام من المواد 102-104 من القسم الرابع من الفصل السادس من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

وحسب هذا النظام يمكن الترخيص للمدينين بالرسم على القيمة المضافة الاستفادة من أحكامه إذا توفرت الشروط التالية:

- امتلاك إقامة دائمة بالجزائر.
- ممارسة النشاط مند ستة أشهر على الأقل.
- إعداد طلب بدفع الضريبة وفق هذا النظام ويقدم قبل الفاتح من فبراير.

¹- نص المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

ويعتبر هذا الاختيار صالحا لمدة سنة كاملة باستثناء حالة التنازل أو التوقف عن النشاط¹.

1- كيفية التصريح والدفع:

يتوجب على المدينين بالرسم الدين اختاروا نظام الأقساط الوقتية القيام بما يلي:

1- إيداع كل شهر التصريح المنصوص عليه في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم

الأعمال مع تبيين فيه وبوضوح ولكل نسبة رقم أعمال خاضع للضريبة يساوي الجزء

الثاني عشر لرقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة

2- دفع الرسوم المترتبة مع تطبيق الحسم للرسوم القابلة للحسم المذكورة على فواتير

المشتريات أو الخدمات

3- إيداع في أجل أقصاه 20 أبريل من كل سنة تصريح من نسختين يبين فيه رقم

الأعمال للسنة السابقة من جهة، ودفع تنمة الضريبة الناتجة عن المقارنة بين الحقوق

المستحقة فعلا والأقساط المدفوعة.

وفي حالة وجود مبلغ زائد يخصم المبلغ من الأقساط المستحقة في وقت لاحق أو يرد

للمدين إذا توقف خضومه للضريبة².

2- مراجعة مبلغ الأقساط الوقتية: والمراجعة تتم وفق حالتين:

أ- المكلفون الذين يقل رقم أعمالهم خلال السداسي الأول عن ثلث (3/1) رقم الأعمال

المحقق خلال السنة السابقة، يمكن للمكلفين بالضريبة الذين اختاروا نظام الأقساط الوقتية ان

يتحصلوا وبناء على طلب منهم على مراجعة حساب رقم الأعمال المصرح به أو الواجب

التصريح به.

وذلك بناء على حالة الانخفاض في رقم الأعمال المسجل خلال السداسي الأول من السنة.

¹- المادة 102 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- المادة 103 من القانون نفسه.

ب- المكلفون الذين يفوق رقم أعمالهم خلال السداسي الأول من السنة عن ثلثي (3/2) رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة، ويلزم المكلفون بالضريبة أمام هذه الحالة القيام بالتصريح قبل الخامس والعشرين من جويلية. ويتم مراجعة أرقام أعمالهم المصرح بها على أساس ضعف رقم الأعمال المحقق خلال السداسي الأول¹.

وفي المبحث الآتي سوف نتناول وينوع من التفصيل كيفية تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث : منازعاته، والعقوبات المقررة في حالة التهرب من دفعه، مع التقادم وتوزيع حصيلته.

المبحث الثاني: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من حيث منازعاته وعقوباته وتقدم دعاواه و توزيع حصيلته.

نظم المشرع الجزائري من منازعات الرسم على القيمة المضافة في المواد من 107 إلى 152 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، و التقادم في المواد من 153 إلى 160 في قسمين من الفصل الثامن في قانون الرسوم على رقم الأعمال، وتوزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة في المادة 161 من الفصل التاسع من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وقمت بتقسيم المبحث إلى مطلبين، نتناول في المطلب الأول منازعات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة، وفي المطلب الثاني عقوبات الرسم على القيمة المضافة مع التقادم وتوزيع حصيلة الرسم.

المطلب الأول: المنازعات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة.

وتمر المنازعات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بعدة مراحل منها:

- إجراء فرض الضريبة تلقائيا.
- معاينة ومتابعة المخالفات.

¹- حميد بوزيدة مرجع سابق ، ص 150 -151.

- المنازعات الخاصة بالتحصيل واسترداد الرسم على القيمة المضافة.¹

وسوف ندرس في الفرع الأول/ إجراءات فرض الضريبة تلقائياً ومعاينة المخالفات و في الفرع الثاني ندرس/ المنازعات الخاصة بالتحصيل و استرداد الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الأول: إجراء فرض الضريبة تلقائياً ومعاينة المخالفات.

أولاً: إجراء فرض الضريبة تلقائياً.

تلجأ الإدارة إلى إجراء فرض الضريبة تلقائياً على المدين المكلف بها في عدة حالات تتمثل فيما يلي:

أ- حالات فرض الضريبة تلقائياً:

1- التصدي للمراقبة: تطبق الإدارة هذا التصدي عندما تستحيل المراقبة بفعل المدين أو غيره، و بالتالي فمعارضة المدني الخضوع للرقابة الجبائية مستعملاً في ذلك شتى أنواع التصدي، ونظراً لجسامة المخالفة هنا على الإدارة الجبائية إثبات قيام المدين بعرقلة الأعوان إثباتاً جلياً بواسطة سلوك مقصود.

2- عدم مسك محاسبية:

يعتبر خطأ محاسبياً عدم مسك المدين لمحاسبته دائمة، أو عدم التدوين في سجل خاص مثبت لرقم أعماله المصرح به، وهنا يتحتم على الإدارة الجبائية اللجوء إلى التقدير التلقائي، وفي حالة غياب العناصر المحاسبية يثير شكوك المصالح الضريبية ولجئها إلى القيام بإجراء التقدير التلقائي لأساس الضريبة².

1-الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2018. ص. 38.

2- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2018. ص. 39.

3- عدم الاهتمام بالتزامات التصريح برقم الأعمال:

يجب على الخاضعين للرسم على القيمة المضافة أن يودعوا شهريا أو كل ثلاثة أشهر لدى قابض الضرائب المختلفة بيانا لأرقام الأعمال المحققة وقبل العشرين (20) يوم الموالية للشهر أو الفصل المعتبر، إلا أن الإدارة لا يمنح لها الحق بتطبيق الفرض الضريبي التلقائي إلا بعد إرسال إنذار للمدين بغرض تسوية وضعيته، وأجل الرد محدد في ثمانية (08) أيام بعد الثمانية (08) أيام الممنوحة قانونيا للمدين قصد تسوية وضعيته، يمنح عندئذ الحق للمصلحة بتطبيق إجراء فرض الضريبة تلقائيا وهذا مع تطبيق غرامات جبائية عن التأخير حسب نص المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.¹

ب- الإشعار بفرض الضريبة تلقائيا:

تلزم الإدارة بإشعار المدين عن طريق إرسال إشعار إليه تطالب فيه بدفع المبلغ المستحق، ومقابل ذلك يترتب على إجراء الإشعار للمدين إعداد جدول ضريبي قابل للاستحقاق فورا، ويحتوي هذا الجدول فضلا عن الحقوق الأصلية، غرامة بمقدار 25% المنصوص عليها في المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

وإذا وجدت الإدارة نفسها أمام حالات تدليسية يتوجب عليها تطبيق أحكام المادة 116 - 2 من نفس القانون والمتمثلة في غرامة مقدرة بـ 100% من مجمل الحقوق.²

ج- الطعن في الضريبة المفروضة تلقائيا:

1- التظلم أمام إدارة الضرائب:

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

¹- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ص. 39.

²- المرجع نفسه، نفس الصفحة .

وإذا كانت الشكوى تتعلق بمبلغ إجمالي للحقوق و الغرامات يفوق (150.000.000 دج) فعلى المدير الولائي أخذ رأي الإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب).

وفي هذا الصدد بإمكان المدين تقديم شكوى و التي ينقضي أجلها في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم فيها إشعار الفرض الضريبي التلقائي.

وتقدم هذه الشكوى حسب نفس الشروط المنصوص عليها في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية c.p.f.

وطبقاً لأحكامها يجب كتابة الشكوى في ورق ليس عليه طابع دمغة، وتكون فردية، ولا تخضع لحقوق الطابع.

غير أنه يجوز أن ترفض الضريبة جماعياً، وفي هذه الحالة يجوز أن تقدم الشكوى جماعياً.

كما يجب أن تتضمن الشكوى:

- ذكر الضريبة المعترض عليها.
- بيان مبلغ الدفع.
- عرض مختصر لوسائل و استنتاجات الطرف.¹

2- حق الالتماس على مستوى لجان الطعن:

في حالة عدم رضا المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل (04) أشهر من تاريخ تبليغ القرار للمكلف من طرف الإدارة.

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2018، ص. 40.

وتنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية علا ثلاث لجان الطعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة.

- لجنة طعن على مستوى كل ولاية، تختص بدراسة الطلبات التي تحمل مبالغ مالية تقل عن (20.000.000 دج) أو تساويها.
- لجنة طعن على مستوى كل مديرية جهوية ، و تختص بدراسة 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 مالية تفوق (70.000.000 دج) ¹.

و للإشارة أنه:

- لا يمكن رفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع دعوى أمام المحكمة الادارية .

كما أن:

- رفع الطعن إلى اللجنة لا يعلق الدفع وتستدعي اللجنة المكلف بالضريبة أو ممثله لسماع أقواله قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد اجتماعها ².

3- حق الالتماس على مستوى السلطات القضائية:

حسب نص المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية

- يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و المتعلقة بالشكاوي موضوع النزاع ، أمام المحاكم الإدارية المختصة . إذا كانت محل رفض لا محل قبول من قبل المعنيين بالأمر .
- كما يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية المختصة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من يوم استلام المعني للإشعار الموجه له من قبل المدير الولائي للضرائب قصد إبلاغه بالقرار المتخذ بشأن شكواه .

¹-الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2018. ص. 40.

²-الدليل التطبيقي على القيمة المضافة 2018. ص. 40.

- كما يمكن لكل مشتكي لم يتسلم قرار المدير الولائي للضرائب في الآجال المنصوص عليها في المادة 76-2 من قانون الإجراءات الجبائية، رفع النزاع أمام المحكمة الإدارية المختصة و ذلك خلال أربعة (04) أشهر التي تلي الآجال القانونية المذكورة أعلاه .
- كذلك يمكن الطعن أمام المحاكم الإدارية في القرارات المبلغة من قبل الإدارة بعد أخذ رأي لجان الطعن.
- لا يوقف الطعن تسديد الحقوق المتنازع حولها، إلا أن تحصيل الغرامات يبقى معلقا إلى غاية صدور حكم نهائي في الموضوع .
- إلا أن القانون منح المكلف بالضريبة حق إرجاء دفع المبلغ الرئيسي المستحق المحتج عليه و ذلك شريطة تقديم ضمانات حقيقية و يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.¹

ثانيا : معاينة و متابعة المخالفات :

1- معاينة المخالفات بمحضر :

يمكن إثبات المخالفات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بمختلف وسائل الإثبات التابعة للقانون العام . أو عن طريق المعاينات من قبل موظفين مؤهلين من المصالح الجبائية مع تحرير محاضر بذلك .

و حسب نص المادة 111 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي بهذا الصدد تنص: "لا يخل في شيء بحق الإدارة في معاينة المخالفات التي ارتكبها المدين خلال الفترة محل التقدير التلقائي لأسس الضريبة المستحقة فيه بمقتضى محضره."

كما أن القانون قد منح للإدارة الجبائية تطبيق الإجراء القانوني على كل مدين يخالف أحكام القانون . و زيادة على العقوبات الجبائية التي تطبقها فهناك أحكام لا تطبق إلا من قبل القضاء.²

¹- نص المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- د- بن عمارة منصور- مرجع سابقة ص: 159.

2- إجراءات معاينة و متابعة المخالفات:

أ- كيفية المعاينة و المتابعة للمخالفات:

كيفية المعاينة و المتابعة المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال (المادة 112) و قانون الإجراءات الجبائية في (مادته 20).

بحيث أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بمراقبة المحاسبة الممسوكة من قبل المدينين ، مع تحريات كبيرة حول الوعاء الضريبي و كذلك الضريبة المستحقة. لكن القانون ألزم الإدارة بعدم إمكانية إجراء عملية مراقبة المحاسبة إلا بعد إعلام المدين الخاضع لها مسبقا بواسطة إرسال مع وصل تسليم مرفقة بميثاق الحقوق و الالتزامات للمكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية المراقبة مع منحهم إمكانية الاستفادة من مدة عشرة (10) أيام على الأقل للاستعداد و التحضير لعملية المراقبة ابتداء من تاريخ استلام الوصل أو الإرسال.¹

ب- إثبات المخالفات بمحضر كتابي :

يعتبر المحضر الكتابي المحرر من قبل الأعوان المؤهلين قانونا لذلك عنصر هام و هام جدا في المتابعات ، و دليل مادي ، و يؤخذ به في المحاكم إلى غاية إثبات العكس و تسجيل الخطأ يكون من طرف عونين إثنيين و عدم احترام هذه القاعدة ينتج عنها إخلال في الشكل لعملية المراقبة، كما يتوجب على المصالح الجبائية الاستعانة بأعوان الشرطة القضائية كما هو منصوص عليها في المواد : 505 و ما يليها من قانون الضرائب غير المباشرة . و التي تتطابق مع أحكام المادة 112 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي تنص على: "...تلاحق المخالفات و يحكم فيها طبقا للقواعد الخاصة بكل واحدة من الإدارة المكلفة بتحصيل هذا الرسم ".²

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2018. ص. 41.

² - نص المادة 112 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

وهذا بالنسبة للقواعد الشكلية المتعلقة بالمحضر الكتابي المحرر من قبل الأعوان المؤهلين.¹

ج- الحق في الاستعانة بخبير أو مستشار:

في كل الحالات، يجب أن يعلم المدين بالضريبة الخاضع لعملية المراقبة بحقه في الاستعانة بمستشار من اختياره، خلال عملية التحقيق و قبل كل زيادة أو فرض ضريبة جديدة وعد احترام هذه القاعدة يعد إخلال في الشكل لعملية المراقبة.

كما يجب الإشارة إلى أن حضور المستشار لا يجب أن يعرقل تحقيق الإدارة.

د- أجل الرد على إشعار نتائج المراقبة:

المكلف بالضريبة له الحق في الاستفادة من أجل 40 يوما كي يرسل ملاحظته أو قبوله.

وعدم الإجابة خلال هذا الأجل يعتبر قبول ضمنى.

وعلى العون المكلف بالمراقبة وقبل نهاية أجل الرد أن يعطي كل الشروحات الكتابية و المفيدة للمكلف قصد اطلاعه الكامل على عناصر إجابة الإدارة الجبائية، ويمكن للمكلف أن يقدم وفقا لذلك ملاحظاته إن أراد أن يقدم شكوى نزاعية.

وفي حالة الرفض لملاحظات المكلف بالضريبة من طرف العون المكلف بالمراقبة يجب إخباره بواسطة مراسلة دقيقة ومسبقة.

و في إطار التحقيق المصوب يستفيد المكلف بأجل 30 يوم لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقييم.²

¹ - د- بن عمارة منصور - مرجع سابق ص: 160.

² - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2018 ص: 42.

الفرع الثاني: المنازعات الخاصة بالتحصيل وبطلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة.

أولاً: المنازعات الخاصة بالتحصيل:

ففي المنازعات الخاصة بالتحصيل يجب التمييز بين النظام الداخلي و النظام عند الاسترداد و التصدير.

1- النظام الداخلي:

أ- غرامة محددة وإلزام مالي: كل تأخير للدفع للرسم على القيمة المضافة يترتب عنه ما يلي:

- غرامة جبائية نسبتها 10% عندما يحصل الدفع بعد تاريخ الاستحقاق.
- إلزام مالي نسبته 3% عن كل شهر أو جزء من الشهر من التأخر عن الدفع، دون أن يفوق هذا الإلزام مجموع العقوبة الجبائية المنصوص عليها أعلاه نسبة أقصاها 25%.
- عندما تجمع غرامة التحصيل ذات النسبة 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: هنا يجب الإشارة إلى أنه وفيما يخص الطعن الولائي يمكن للمدين القيام بتقديم طلب الإعفاء في كل الأوقات دون اعتراض المصلحة بحجة التقادم.

وتتم دراسة الطعون وفقا لنص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يجب أن تودع الطعون لدى اللجنة الولائية واللجنة الجهوية المؤهلة لاتخاذ القرارات في هذا الميدان طبقا لقواعد الكفاءة المنصوص عليها قانونا.¹

¹- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018. ص: 45.

ج-المسؤولية الشخصية لمسيري ومديري الشركات:

عندما يستحيل تحصيل الضرائب بمختلف أنواعها أو الغرامات الجبائية وذلك بسبب أفعال تدليسية تقع المسؤولية على مسيري و مديري هذه الشركات و بالتضامن.

ولهذا الغرض فإن العون المكلف بالتحصيل يكلف المسيرين و المديرين بالحضور أمام رئيس المجلس القضائي التابع له وجود مقر الشركة.

كما لا تمنع طرق الطعن الممارسة من قبل المديرين و المسيرين للشركة ضد قرار رئيس المجلس القضائي الذي أقر بمسؤوليتهم على أن يتخذ المحاسب ضدهم إجراءات تحفظية.

د- إقرار الحصص الغير قابلة للتحصيل على حالها و الغرامات الجبائية:

يمكن للحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، وكذا الغرامات التي لم تحصل ولعدة أسباب أن تكون محل إقرار بانعدام القيمة، وهذا حسب نص المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية.

حيث وفي هذا الصدد يمكن لقاibus الضرائب أن يطلب و ابتداء من السنة الخامسة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل إقرارا للحصص الغير قابلة للتحصيل بانعدام القيمة.

ثم ترسل بعد ذلك هذه الحصص إلى لجان الطعن المؤهلة للإقرار وفقا لقواعد الاختصاص المحددة لهذا الغرض.

وعند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل تصبح الحصص الغير محصلة ملغاة ويعود حكم الإلغاء إلى مدير الضرائب الولائي.¹

¹ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018. ص: 45.

2- النظام عند الاسترداد و التصدير:

أ- معاينة المخالفات:

عند الاسترداد و التصدير تثبت المخالفات لأحكام القانون المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بكل طرق الإثبات الواردة في القانون العام أو يتم معاينتها مع تحرير محاضر من قبل أعوان مؤهلين كأعوان الشرطة القضائية أو أعوان إدارة الجمارك أو قمع الغش و المخالفات الاقتصادية أو الضرائب المختلفة أو الضرائب المباشرة أو التسجيل.¹

ب- متابعة المخالفات و الغرامات:

وحسب نص المادة 150 من قانون الرسوم على رقم الأعمال أنه في مجال الاسترداد و التصدير تطبق عقوبات على المخالفات للأحكام المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، وتجري الملاحقات، وتحال القضايا على الهيئات المختصة وتصدر أحكام فيها كما هو جار في مجال المخالفات الجمركية من قبل المحاكم المختصة في هذا المجال.

كما تعاقب بغرامة يساوي مبلغها ثلاث (03) مرات مبلغ القيد الغير المستحق في حالة الغش أو التصريحات الخاطئة أو الطرق التدليسية الرامية إلى الحصول عند تصدير بضائع مخالصة لعقود تعهد مضمونة على قيد مبلغ غير مستحق أو يزيد عن ذلك الذي ينبغي أن يترتب عن التصدير المحقق فعلا.²

كما تطبق أحكام التشريع الجزائي المتعلقة بالامتيازات و الرهون على الحالات المنصوص عليها في المادتين 150 و 151 من قانون الرسم على الأعمال.³

¹- نص المادة 149 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- نص المادة 150 و 151 من نفس القانون.

³- نص المادة 152 من نفس القانون.

ثانيا: المنازعات الخاصة بطلبات استرداد الرسم:

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.¹

المطلب الثاني: عقوبات التهرب من دفع الرسم على القيمة المضافة و تقادم دعاواه وتوزيع حصيلته:

للدراية قمت بتقسيم المطلب إلى فرعين نتناول في الفرع الأول/ عقوبات الرسم على القيمة المضافة وفي الفرع الثاني/ التقادم وتوزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الأول: عقوبات الرسم على القيمة المضافة:

لقد نظم المشرع الجزائري العقوبات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة في المواد من 114 إلى 139 في القسم الثالث من الفصل السابع من قانون الرسوم على رقم الأعمال. وتعاقب المخالفات وفقا لهذا القانون بعقوبات جنائية وعقوبات جنحية من التهرب من دفع الرسم على القيمة المضافة.

أولا: العقوبات الجنائية: بالنظر إلى نص المادة 114 من قانون الرسوم على رقم الأعمال نجد أن العقوبة المقررة للمخالفات للأحكام القانونية أو النصوص التنظيمية التطبيقية للرسم على القيمة المضافة عبارة عن غرامة جنائية محصورة بين 500 دج و 2.500 دج.

وفي حالة استعمال طرق تدليسية يحدد مبلغ الغرامة بـ 1.000 دج 5.000 دج.²

¹- نص المادة 6-72 من قانون الإجراءات الجنائية.

²- نص المادة 114 من ق.ر.ر.أ.

وتتعلق العقوبات الجبائية بالحالات التالية:

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

1-العقوبات المتعلقة بالإيداع المتأخر لبيانات رقم الأعمال:

وطبقاً لأحكام المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال يترتب عن التأخير في إيداع بيان رقم الأعمال تطبيق غرامة بنسبة 10% وترفع هذه الغرامة إلى 25% في حالة قيام الإدارة الجبائية بإنذار المدين عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام بتسوية الوضعية في أجل شهر واحد.

ويعتد بتاريخ الإيداع الموافق لاستلامه من طرف القابض وليس تاريخ إرساله من طرف المدين.¹

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

حسب نص المادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال أنه إذا تبين بعد عملية التحقق أن رقم الأعمال المصرح به من قبل المكلف بالضريبة غير كاف أو غير صحيح أو إذا طبق الخصم في غير محله تضاف النسبة الثالثة إلى مبلغ الرسوم المتملص منها:

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية \geq عن 50.000 دج.
- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية $<$ عن 50.000 دج ولا يتجاوز 200.000 دج.

¹- نص المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

- 25% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية < عن 200.000 دج.
 - و في حالة استعمال طرق تدليسية نطبق غرامة بنسبة 100% على مجمل الرسوم.¹
- 3- عقوبات عند عدم وضع لوحات تعريف الهوية أو لوحات الورشات:**
- يترتب عن عدم وضع لوحات الهوية أمام المحلات المنصوص عليها في المادة 60 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، تطبيق غرامة جبائية تقدر بـ 1.000 دج.
 - وفي حالة مخالفة الالتزامات المنصوص عليها في المادة 61 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، و التي تلزم المدينين القائمين بالأشغال العقارية بوضع لوحة أمام كل ورشة بناء يمارسون فيها نشاطهم.
- تطبق عقوبة متمثلة في غرامة جبائية تتراوح بين 1.000 دج إلى 5.000 دج.²

ثانيا : العقوبات الجنحية :

أشار المشرع الجبائي الجزائري إلى العقوبات الجنحية في المواد من 117 إلى 139 من قانون الرسوم على رقم الأعمال في القسم الثالث في الفصل السابع.

فالحقيقية أن الفعل الجزائي يستمد جذوره و شرعيته من أحكام المادة "116" الفقرة الثانية من قانون الرسوم على رقم الأعمال بحيث أن نص المادة يسمح لإدارة الضرائب بطلب تطبيق العقوبات الجزائية الواردة في المادة 117 من هذا القانون في حالة تجاوز مبلغ الرسم المغشوشة نسبة 10% من مبلغ الرسوم المستحقة و كان هذا وفق أعمال تدليسية .

1- عقوبة كل من حاول التملص أو تملص بصفة كلية أو جزئية ، و استعمال طرق تدليسية من أساس الضرائب أو الرسوم التي يخضع لها أو تصنيفها أو دفعها .

يعاقب هذا الفعل طبقا لأحكام المادة "303" من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي أحالت إليها المادة 117 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. و لتطبيق

¹- نص المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- نص المادة 114 ف 4 من نفس القانون.

أحكام المادة 117 ، جاءت المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال محددة على وجه الخصوص الأعمال التدليسية . و تعتبر أعمال تدليسية حسبها :

1- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة و لاسيما منها عمليات البيع بدون فاتورة .

2- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة ، إثباتا لطلبات ترمي إلى الحصول إما على تخفيض أو تخفيف أو مخالصة ، أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة ، و إما إلى الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدينين .

3- الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل أو السعي إلى نقل حسابات غير صحيحة وهمية في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلها . و يطبق هذا الحكم على مخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أفلتت حساباتها .

4- الإغفال عن التصريح بمداخل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما عن قصد .

5- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هم مدين به ، و ذلك بواسطة طرق أخرى .

6- كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمن إرادة واضحة للتملص من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منها ، أو تأجيل دفعها . كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة.¹

و تتابع المخالفات المشار إليها في المادة 117 وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية .²

وعقوبات التملص باستعمال طرق تدليسية حسب نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تتمثل في الآتي :

¹- نص المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

²- نص المادة 119 من نفس القانون .

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج.
- الحبس من سنة (01) إلى خمس (05) سنوات و غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج و لا يتجاوز 300.000 دج.
- الحبس من سنتين (02) إلى عشر (10) سنوات و بغرامة مالية من 100.000 دج إلى 300.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 3.000.000 دج و لا يتجاوز 1.000.000 دج
- بالسجن المؤقت من خمس (05) إلى عشر (10) سنوات و غرامة مالية من 300.000 دج إلى 1.000.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 1.000.000 دج و لا يتجاوز 3.000.000 دج .
- بالسجن المؤقت من عشر (10) سنوات إلى عشرين (20) سنة و بغرامة مالية من 1.000.000 دج إلى 3.000.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 3.000.000 دج .¹

- 2- عقوبة منع موظف من أداء مهامه باستعمال العنف:** في حالة استعمال وسائل العنف على الأعوان المؤهلين تحرير محضر بذلك . و تطبق على المعتدين العقوبات المنصوص عليها في الأمر 66. 156 المؤرخ في 08 جوان 1996 و المتضمن قانون العقوبات . و القابلة للتطبيق على الأشخاص الذين يعترضون بالعنف على ممارسة الوظائف العامة .²
- 3- عقوبة الرفض الجماعي للضرائب أو الحث على ذلك:** يتعرض كل من نظم أو حاول أن ينظم بأية طريقة كانت رفضا جماعيا لدفع الضريبة . و كل من يحث الجمهور على رفض دفع الضريبة أو تأجيل دفعها يتعرض للعقوبات المنصوص عليها في المادة 117 المذكورة أعلاه ، و هذا الفعل يعتبر مساس بالاقتصاد الوطني .³

¹- نص المادة 303 - 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

²- نص المادة 120 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

³- نص المادة 121 من نفس القانون.

4- عقوبة عرقلة الأعوان المؤهلين في أداء مهامهم: يعاقب بغرامة جبائية تتراوح بين 1.000 دج و 10.000 دج كل من يجعل الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات المتعلقة بالتشريع الجبائي في وضع يستحيل فيه أداء مهامهم، وتكون هذه الغرامة خارجة عن نطاق تطبيق القوانين الأخرى السارية المفعول كلما كان تقدير أهمية التدليس ممكنا.

وفي حالة العود يمكن للمحكمة أن تصدر حكما بعقوبة الحبس لمدة من (06) أيام إلى (06) ستة أشهر، وفي حالة الاعتراض الجماعي عن إقرار أساس الضريبة تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادة 418 من قانون العقوبات.¹

5- الشراء بدون فواتير: يعتبر كل شراء لا تقدم بشأنه فاتورة قانونية مطابقة لطبيعة البضائع المتنازل عنها، ارتكاب لمخالفة للرسم على القيمة المضافة ومهما كانت صفة البائع إزاء الرسم، وفي هذه الحالة يلزم المشتري إما شخصا أو تضامنا مع البائع إذا كان معروف بدفع الرسم على مبلغ هذا المشتري كما يطبق عليه العقوبة المنصوص عليها في المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ولا تطبق أحكام هذه المادة 125 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على مشتريات الخواص أو التجار لحاجتهم الخاصة.²

6- عقوبة المساهمة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها من قبل وكيل أعمال أو خبير أو من قبل محاسب:

1- وتتمثل هذه العقوبات في غرامة مالية جبائية مقدرة بـ:

- 1.000 دج عن المخالفة الأولى المثبتة عليه.

- 2.000 دج عن المخالفة الثانية.

- 3.000 دج عن المخالفة الثالثة وهكذا دواليك بإضافة 1.000 دج إلى مبلغ

الغرامة عن كل مخالفة جديدة.

ويلزم كل من المخالف وزبونه بدفع الغرامة بالتضامن.

2- عندما يثبت أن المخالفين أعادوا أو ساعدوا في إعداد حسابات ختامية، وجرود وحسابات ووثائق غير صحيحة أيا كانت طبيعتها يستظهر بها لتحديد أسس الضرائب و

¹- نص المادة 122 قانون الرسوم على رقم الأعمال.

²- نص المادة 125 من ق.ر.ر.أ.

الرسم المستحقة على زبائنهم، يمكن أن يعاقبوا بالعقوبات المنصوص عليها في المادة 304 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة.¹

كما تطبق على شركات مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي المخالفات. ويسرى تعريف شركاء مرتكبي الجرائم و الجرح المحددة بموجب المادة 42 من قانون العقوبات على شركاء مرتكبي المخالفات المشار إليهم. وتوجد عقوبات مختلفة لا يمكن حصرها.

الفرع الثاني: التقادم وتوزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة:

أولاً: التقادم: نظم المشرع الجزائري التقادم في المواد من 133 إلى 142 من قانون الإجراءات الجبائية في القسم الأول و الثاني من الفصل الخامس و الخاص بالضرائب غير المباشرة.

1- تقادم دعوى استرداد الضرائب: يحدد تقادم دعوى استرداد المبالغ المحصلة بدون حق أو بصفة غير قانونية في الضرائب غير المباشرة وكان ذلك نتيجة خطأ مرتكب من قبل المدين أو الإدارة بمرور (04) أربع سنوات ابتداء من يوم الدفع.

2- ويؤجل تاريخ بداية التقادم عندما تصبح قابلة للاسترجاع بسبب حدث لاحق لدفعها إلى اليوم الذي حصل فيه هذا الحدث.²

كما يوقف التقادم بـ:

- بموجب طلبات مبلغة بعد فتح الحق في التسديد.

¹- نص المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

²- نص المادة 134 من قانون الاجراءات الجبائية.

- بموجب طلب معمل يرسله المدين بالضريبة إلى مدير الضرائب بالولاية المختص بواسطة رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام.¹

3- تقادم دعوى الإدارة:

نظم المشرع الجبائي الجزائري تقادم دعوى الإدارة في المواد 563 إلى 568 من قانون الضرائب غير المباشرة.

ونطبق هذه الأحكام في ميدان القوانين الاقتصادية من أجل تأسيس وتحصيل الرسوم والأتاوى المبالغ المالية وغيرها من الضرائب ومن أجل المخالفات للقوانين و الأنظمة التي تضبط هذه الضرائب و الرسوم.

ويحدد أجل تقادم دعوى الإدارة بأربعة (4) سنوات بالنسبة لما يلي:

- 1- من أجل تأسيس وتحصيل الضرائب و الرسوم.
- 2- من أجل قمع المخالفات للقوانين و الأنظمة التي تضبط هذه الضرائب و الرسوم.²

ويبدأ أجل التقادم من:

- ابتداء من استحقاق الحقوق من أجل تأسيسها و تحصيلها.
- ابتداء من اليوم الذي أرتكبت فيه المخالفات فيما يخص قمعها ووعاء الرسوم التي تطبق عليها، عندما تكون المخالفات المذكورة لاحقة لتاريخ استحقاق الضريبة.³

ويتوقف التقادم بموجب ما يلي:

- بموجب الطلبات المبلغة.
- دفع التسبيقات.

¹- نص المادة 136 من قانون الاجراءات الجبائية.

²- نص المادة 564 من قانون الضرائب غير المباشرة.

³- نص المادة 565 من القانون نفسه.

- المحاضر المعدة حسب القواعد الخاصة بكل إدارة مختصة بإعداد المحاضر.
- الاعترافات بارتكاب المخالفات من قبل المخالفين أنفسهم.
- إيداع طلب قصد الحصول على تخفيض العقوبات.
- كل عمل آخر قاطع تابع للقانون العام.
- تبليغ السند التنفيذي المشار إليه في المادة 487 من قانون الضرائب غير المباشرة.¹

ثانياً: توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة:

نص المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال من الفصل التاسع، وضحت بدقة كيفية توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة، بحيث قسمت التوزيع وفق عمليتين:

1- بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل:

- 75% لفائدة ميزانية الدولة.
 - 10% لفائدة البلديات مباشرة.
 - 15% لفائدة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.
- بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة للاختصاص مديريةية المؤسسات الكبرى تدفع حصة البلديات إلى صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية.

2- بالنسبة للعمليات المحققة عند الاسترداد:

- 85% لفائدة ميزانية الدولة.
- 15% لفائدة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية، وتوزع الحصة المخصصة للصندوق المشترك للجماعات المحلية، بين الجماعات الإقليمية حسب ضوابط ومعايير التوزيع المحددة عن طريق التنظيم.

¹- نص المادة 566 من قانون الضرائب الغير مباشرة.

الفصل الثاني: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من التزامات المدينين به إلى توزيع حصيلته

بالنسبة للعمليات التي تتجزأ المكاتب الجمركية الحدودية البرية تخصص الحصة لفائدة صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية مباشرة للبلديات التي يقع فيها المكتب.¹

¹ - نص المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الخلاصة

خاتمة

نخلص في نهاية هذا البحث إلى القول بأن المشرع الجزائري أولى أهمية خاصة الرسم على القيمة المضافة حيث نظم جميع مراحل فرض هذه الضريبة بدأ من تحديد العمليات الخاضعة مروراً بتحديد معدلاته ووصولاً إلى توزيع حصيلته، ومن خلال دراستنا المعمقة لجميع هذه المراحل يمكن استخلاص النتائج الآتية:

- ✓ الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة وفعالة تساهم بشكل كبير في إيرادات خزينة الدولة، لتغطية النفقات وتطبيق السياسة الاقتصادية المعتمدة.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة من الضرائب الغير مباشرة التي تصيب الإنفاق ويتحملها عادة المستهلك.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة نتاج الإصلاحات التي اعتمدها الدولة لتكييف نظامها الضريبي مع النظام الاقتصادي الجديد وهو اقتصاد السوق.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة ضريبة حديثة وعصرية معتمدة من أغلب دول العالم ولا سيما دول الاتحاد الأوروبي .
- ✓ الرسم على القيمة المضافة سهل تحصيله وكذا تحديد اساسه وذلك الاعتماد على الفاتورة وكذا سجلات خاصة.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة تميزها خاصية الخصم أو الحسم لكل ما تحمله الخاضع أو المدين أثناء الشراء.
- ✓ يتميز كذلك الرسم على القيمة المضافة بقلّة المعدلات المطبقة فنجد معدلين اثنين فقط .
- ✓ مجال التطبيق للرسم على لقيمة المضافة أوسع سواء من حيث العمليات أو الأشخاص .

التوصيات المقترحة:

- ✓ وضع قنوات للاتصال بين إدارة الضرائب والمكلفين بأداء الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ التكثيف من دورات تحسيسية للتعريف المتبعة في تحصيل أداء الحقوق اتجاه إدارة الضرائب والمتعلقة بالرسم بالقيمة المضافة.
- ✓ التكوين المتواصل والمستمر للأعوان المكلفون بالضرائب.
- ✓ على إدارة لضرائب واجب العمل بمبدأ الشفافية والإعلان في تعاملها مع الزبائن.
- ✓ بالإضافة إلى مواقع الاتصال الاجتماعي الخاصة بمديرية الضرائب لا بد من إيجاد وسائل أخرى كالمطويات تدون فيها كل ما يتعلق بالضرائب وخاصة الرسم على القيمة المضافة أو دليل خاص بالمكلف تسلمه إدارة الضرائب لتبسيط على المعني أداء ما عليه.
- وحسب رأيي أن المشرع الجبائي الجزائري قد وفق في تنظيم الأحكام المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة

قائمة المراجع

المراجع

أولاً: النصوص القانونية:

- 1- الأمر 75- 59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 والمتضمن قانون التجاري المعدل والمتمم حسب آخر تعديل، للقانون رقم 15- 20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015. ج ر رقم 71 مؤرخة في 30 ديسمبر 2015.
- 2- الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 09/12/1976 يتضمن قانون لرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم ح. ر. العدد 103 لسنة 2018
- 3- الأمر رقم 76- 104 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق لـ : 09 ديسمبر سنة 1976 ، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة .
- 4- قانون العقوبات، معدل ومتمم بأحدث التعديلات بالقانون 09-01.
- 5- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم.
- 6- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018.
- 7- قانون رقم 91- 25 مؤرخ في 18 ديسمبر سنة 1991 يتضمن قانون المالية لسنة 1992 . ح . ر- العدد 65.
- 8- قانون رقم 17- 11 مؤرخ في 27/12/2017 يتضمن قانون المالية لسنة 2018.
- 9- منشور- تعليمة رقم 46 المؤرخ في 22 جانفي 2017 المتعلقة بكيفيات تنفيذ المعدلات الجديدة للرسم على القيمة المضافة، إبتداء من 01 جانفي 2017 .

ثانياً: الكتب :

- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة.
- د. بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2010.
- جورج أغريه، الضريبة على القيمة المضافة، ترجمة : كامل مجيد سعادة، المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع.
- د. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار النشر لمصالح التربية و التكوين،الجزائر.

- محمد عباس محرزى ، إقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003.
- د. ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2011.

ثالثا: الرسائل والمذكرات :

- ضيف شعيب، تحصيل الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير ، تخصص قانون أعمال، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة ، السنة الجامعية 2011-2012.

رابعا: المداخلات:

- مداخلة بعنوان : النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة ، من الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، د. قدي عبد المجيد، جامعة سعد دحلب البليدة، 20-21 ماي 2002 ، (maktaba) séminaire <https://elbassair.net>

الملاحق

- عنوان الملحق رقم 01: عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات أو مشتقاتها المحددة في الجدول والخاضعة للمعدل 9%.

- عنوان الملحق رقم 02: صياغة المثال رقم 01 في شكل جدول والمتعلق بكيفية خصم الرسم على القيمة المضافة.

رقم التعريف الجمركية	تعيين المنتجات
01-01	الأحصنة والحمير والبيغال والبيغال الحية.
01-02	حيوانات حية من سلالة البقر.
01-04	حيوانات حية من سلالة الغنم والماعز.
0602.20.10.00	شتاتل الكروم مطعمة أو مجذرة
0602.90.20.00	شتاتل غابية فنية.
07-01	بطاطا طازجة أو مبردة.
07-02	طماطم طازجة أو مبردة.
07-03	بصل وكراث أندلسي وثوم وكراث وخضر ثومية أخرى طازجة أو مبردة
07-04	كرنب وملفوف وكرنب مجمد وكرنب أفني ومنتجات مماثلة وصالحة للأكل من صنف براسيكا، طازجة أو مبردة.
07-05	نخس (لاكتوكا ستيفا) و هندباء (سيكوريوم)، طازجة أو مبردة.
07-06	جزر ولفت وشمندر السلطة وأحبة التيس و كرفس لفتي وفجل و جذور أخرى مماثلة صالحة للأكل، طازجة أو مبردة.
07-07	خيار و خيار مخلل، طازج أو مبرد.
07-08	بقول ذات قرون منزوعة أو غير منزوعة القرون ، طازجة أو مبردة.
07-09	خضر أخرى، طازجة أو مبردة.
07-13	بقول ذات قرون، جافة، منزوعة القرون، حتى إذا كانت مقشرة أو مكسرة.
0804.10.50.00	تمور طازجة، غيرها.
10-04	الخرطال.
10-06	أرز.
10-07	حبوب السورغوم
الفصل 11	منتجات مطاحن وشعير ناشط (مالت) و نشاء حبوب ودرنلت وإينولين زدابوق القمح (جلوتين)
14-01	مواد نباتية من الأنواع المستخدمة أساسا في صناعة السلال أو نسج الحلفاء (البوص الهندي والخيزران والقصب السملر والصفصاف والرافيا وقش الحبوب المنظف والمبيض أو المصبوغ و لحاء الزيزفون، مثلا)
1404.90.20.00	حلفاء.
1404.90.30.00	حلفاء اللازمة والديس.
15-09	زيت الزيتون و جزيئاته و إن كان مكررا، لكن غير معدل كيميائيا.
1901.10.10.00	دقيق باللبن بما فيه المحلي، المحتوي على الكاكاو.
1901.10.20.00	دقيق باللبن بما فيه المحلي، غير المحتوي على الكاكاو.
1902.11.10.00	السباغيتي والشعرية
1902.11.20.00	المعرونة

غيرها	1902.11.90.00
السباغيتي والشعرية	1902.19.10.00
المعكرونة	1902.19.20.00
غيرها	1902.19.90.00
مجففة	1902.30.10.00
غيرها	0.00 91902.30.
كسكس:	
غير محضر	1902.40.10.00
الكسكس المفتول باليد و المقلب في أكياس لا يتعدى وزنها 10 كغ	1902.40.91.00
غيرها	1902.40.99.00
خمانر (حبة فعالة أو مينة غير فعالة)؛ كائنات مجهرية أخرى مينة أخرى أحادية الخلية (عدا اللقاحات الداخلة في البند 30.02)؛ مساطق محضرة للتخمير.	21.02
غيرها	2201.90.90.00
كلوريد الكلس.	2827.39.10.00
المواد الصيدلانية ذات الاستعمال البيطري المحددة عن طريق التنظيم	الفصل 30
مبيدات الحشرات و مضادات القوارض ومبيدات الفطريات ومبيدات الأعشاب المحاربة لانتشار البكتيريا و المنظمة لنمو النباتات ومطهرات و مواد مماثلة معروضة في أشكال أو أغلفة للبيع بالتجزئة أو في طور التحضير أو في شكل أدوات كالأشرطة وخصلات وشموع مكبرنة و زرق قاتل للذباب ذات استعمال فلاحى.	38.08
عوارض من خشب للسكك الحديدية أو ما شابهها.	44.06
ورق الجرائد على شكل لفائف أو على شكل ورق.	48.01
كتب و كتيبات و مطبوعات مماثلة و إن كانت من أوراق منفصلة.	49.01
اليومات أو كتب الصور و اليومات الرسم أو التلوين للأطفال.	49.03
قضبان من حديد أو من صلب غير مخلوط غير ممشونة بأكثر من الطرق أو الترقيق بالاسطوانة أو السحب أو البثق بالحرارة بما فيها القضبان المقنولة بعد الترقيق بالاسطوانة. قضبان أخرى من حديد أو من صلب غير مخلوط.	72.14 و 72.15
أوعية للغاز المضغوط أو المميع من حديد صلب أو حديد أو صلب محتوية على أجهزة تحكم أو ضبط أو قياس مخصصة لأنز البترول المميع (GPL) /وقود و غاز طبيعي ووقود.	73.11
بالنسبة لمحركات غاز البترول المميع /وقود (GPL/C).	8409.91.91.00
عنفات و دواليب تعمل بقوة الماء ومنظمتها.	84.10
عنفات نفثة و عنفات دافعة و عنفات غازية أخرى.	84.11
لتوزيع غاز البترول المميع (GPL):	8413.11.10.00
آلات الحلب و آلات وأجهزة صناعة منتجات الألبان.	84.34
معدات التحويل إلى غاز البترول المميع/وقود و إلى الغاز الطبيعي/ وقود.	8481.10.30.00
للطائرات.	8526.10.10.00
للسفن أو اليواخر.	8526.10.20.00
زادارات رصد تجاوز السرعة.	8526.10.31.00
زادارات المراقبة المرورية.	8526.10.32.00
زادارات الرجوع إلى الوراء.	8526.10.33.00
غيرها	8526.10.39.00
غيرها	8526.10.90.00
للطائرات.	8526.91.10.00

للسفن أو البواخر .	8526.91.20.00
غيرها	8526.91.90.00
معدات ثابتة خاصة بخطوط السكة الحديدية وما يماثلها	8608.00.10.00
من الأنواع المستعملة لخطوط السكة الحديدية أو ما يماثلها	8608.00.21.00
من الأنواع المستعملة للطرق البرية أو النهرية	8608.00.22.00
من الأنواع المستعملة للمساحات أو حظائر الوقوف أو لمنشآت الموانئ أو المطارات	8608.00.23.00
الشاحنات المخصصة لنقل غاز البترول المميع/وقود (GPL/C)	8704.21.91.20

جدول رقم 02 :

العمليات	بيع من أ إلى ب دج	بيع من ب إلى ج دج	بيع من ج إلى د دج	بيع إلى المستهلك دج
مقدار البيع دون الرسم	4000	7000	8000	-
رق م المحصل	360	1330	1520	0
ثمن البيع بكل الرسوم	4360	8330	9520	10000
رق م القابل للخصم	-	360	1330	0
رسم ق م للدفع	360	970	190	0
البلغ المدفوع للخزينة	من طرف أ	من طرف ب	من طرف ج	00
	360 دج	970 دج	190 دج	

الفهرس:

المقدمة:	01
الفصل الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من مجال تطبيقه إلى الاعفاء	
والاسترجاع.....	09
المبحث الأول: الرسم على القيمة المضافة من مجال التطبيق إلى تحديد قواعده	
ومعدلاته:	10
المطلب الأول: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة	10
الفرع الأول: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:	11
الفرع الثاني: الأشخاص الخاضعون للضريبة على القيمة المضافة وتطبيق مبدأ الإقليمية.	
.....	14
المطلب الثاني: قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة ومعدلاته.....	17
الفرع الأول: أساس الضريبة على القيمة المضافة.....	17
الفرع الثاني: معدلات الرسم على القيمة المضافة:	21
المبحث الثاني: كيفية حسم الرسم على القيمة المضافة وكذا الإعفاء والاسترجاع.....	25
المطلب الأول: عمليات الحسم.....	25
الفرع الأول: تعريف الحق في الخصم ومجال تطبيقه.....	25
الفرع الثاني: النظام القانوني لعملية الحسم.....	28

- المطلب الثاني: نظام الإعفاء و الاسترجاع في الرسم على القيمة المضافة: 36
- الفرع الأول: نظام الإعفاء من الرسم 36
- الفرع الثاني: استرجاع الرسم على القيمة المضافة 41
- الفصل الثاني: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من التزامات المدينين به إلى توزيع حصيلته 46
- المبحث الأول: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من التزامات المدينين به إلى كيفية التصريح والدفع 47
- المطلب الأول: التزامات المدينين بالرسم: 47
- الفرع الأول: الالتزام بالتصريح بالوجود والتوقف 47
- الفرع الثاني: التزامات خاصة بالفوترة وبالمحاسبة obligations relatives à la facturation 50
- الفرع الثالث: التزامات أخرى: 52
- المطلب الثاني: كيفية التصريح والدفع للرسم على القيمة المضافة: 54
- الفرع الأول: كيفية التصريح والدفع وفق النظامين العام والحجز من المصدر: 55
- الفرع الثاني: كيفية التصريح والدفع لكل من النظامين الجزائي ونظام الأقساط المؤقتة. 58

المبحث الثاني: تنظيم الرسم على القيمة المضافة من منازعاته إلى توزيع حصيلته... 60	
المطلب الأول: المنازعات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة.....	
الفرع الأول: إجراء فرض الضريبة تلقائيا المخالفات..... 61	
الفرع الثاني: المنازعات الخاصة بالتحصيل وبطلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة.	
68	
المطلب الثاني: عقوبات التهرب من الرسم على القيمة المضافة و التقادم وتوزيع	
حصيلته:..... 71	
الفرع الأول: عقوبات الرسم على القيمة المضافة:..... 71	
الفرع الثاني: التقادم وتوزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة:..... 77	
خاتمة..... 82	
قائمة المراجع..... 84	
الملاحق.....	