المحاضرة الثانية حول الرسم على القيمة المضافة

3-4-4 **الإعفاءات لاعتبارات مختلفة ,** و نذكر منها :

* تجار التجزئة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة " **IFU** " .

* المزارعون و مربي المواشي .

3-5 **الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة :** الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة تجاه الخزينة , و يختلف الحدث المنشأ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل , عند الاستيراد أو عند التصدير .

3-5-1 **في الداخل :**

أ- بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة : يكون الحدث المنشأ للرسم عند التسليم القانوني أو المادي للبضاعة , غير أنه بالنسبة للمؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب فان الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة يكون عند تحصيل الثمن كليا أو جزئيا .

ب- بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية: يكون الحدث عند التحصيل الكلي أو الجزئي للثمن، أما في غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

ج- بالنسبة للأشغال العقارية: يكون الحدث عند قبض الثمن كليا أو جزئيا، ويقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات ... الخ)، أما بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية وهذا ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم عند التسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد

وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ للرسم عند القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ عند الإستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

د- بالنسبة للتسليمات للذات الخاصة بالمنقولات: يكون الحدات المنشئ للرسم عند التسليم.

ذ- بالنسبة لتقديم الخدمات عموما: يتكون الحدث المنشئ عند القبض الكلي أو الجزئي للثمن، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها، وإن تعذر نبض الثمن، يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من تسليم التذكرة.

3-5-2 عند الاستيراد: يكون الحدث المنشئ للرسم من إدخال البضاعة عند الجمارك، والشخص المصرح لدى الجمارك هو المدين بالرسم، أي هو الذي يتحمل دفع الحقوق والمعني بدفع الرسم.

3-5-3 عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للرسم عند تقديم المنتجات للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك، لكن تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

3-6 معدلات الرسم على القيمة المضافة، هناك معدلين مطبقين حاليا هما:

3-6-1 المعدل المخفض: نسبته 9% و يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الاقتصادي، الاجتماعي، و الثقافي.

3-6-2 المعدل العادي: نسبته 19 % ويطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير خاضعة للمعدل المخفض.

وعموما يمكن تلخيص أهم المنتجات والمواد الخاضعة للمعدلين المخفض والعادي في الجدول التالي:

العمليات الخاضعة للمعدل المنخفض 9%	العمليات الخاضعة للمعدل العادي 19 %
الخضر الجافة والطازجة (البطاطا، الطماطم، البصل، الثوم، الخس، الجزر، اللفت)، التمور بجميع أنواعها، الأرز، زيت الزيتون، العجائن الغذائية، الخمائر، المياه، الكهرباء والغاز الطبيعي، الحلفاء، النخالة، بيع الأحصنة الحمير، البغال، البقر، الغنم والماعز، عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات، إيجار السكنات الاجتماعية، مستغلو سيارات الأجرة، نقل المسافرين بالسكك الحديدية، تجار السلع، بائعو الأملاك، المهن الطبية، المواد الصيدلانية ذات الإستعمال البيطري، الخدمات العلاجية المقدمة في المحطات الإستشفائية المعدنية، ومحطات العلاج بمياه البحر، الأفرشة الطبية المضادة للقروح، خدمات التعليم والتربية المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة بما فيها مؤسسات التكوين والتعليم التحضيري، الصحافة، بيع الكتب والكتيبات والمطبوعات، ألبوم أو كتب مصورة والبوم رسم وتلوين للأطفال و أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدوريات، المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي، العروض المسرحية والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب المالية بمختلف أنواعها، خدمات الإقبال على الإنترنت، الوكيل بالعمولة والسماسرة، المستفيدون من الصفقات، مبيدات الحشرات ومبيدات الفطريات ومبيدات الأعشاب	الأثاث، الحي، الملابس، مواد البناء، الفواكه ماعدا التمور، مواد التنظيف، الآلات الكهرومنزلية، أجهزة الحاسوب، محلات بيع الحلويات، محلات بيع السكر، بناء وبيع المحلات التجارية، وسائل نقل المسافرين ماعدا النقل بالسيارات، نقل البضائع، صنع الملابس الجاهزة، القهوة، الشاي، المشروبات الغازية، الهاتف، العمولات البنكية.

المستعملة في الزراعة، مجمعات تركيب السيارات، أجهزة الإشارة للأمن والمراقبة، أجهزة الراديو المستعملة للملاحة، أجهزة كشف الراديو المستعملة للملاحة، أدوات وأجهزة الجبارة، وأجهزة لتسهيل السمع للصم والأجهزة المحمولة على الجسم أو المزروعة فيه لتعويض نقص أو عاهة	

المثال الأول: يبيع المنتج "أ" مادة أولية إلى المنتج "ب" بمبلغ 500000 دج خارج الرسم، مع العلم أن بيع المواد الأولية يخضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل9 %، يقوم المنتج "ب" بتحويلها إلى سلعة، ويبيع هذه السلعة لتاجر الجملة "ج" مبلغ قدره 600000 دج خارج الرسم، معدل الرسم على القيمة المضافة 19 %، تاجر الجملة "ج" يبيع هذه السلعة لتاجر التجزئة "د" بمبلغ 850000 دج خارج الرسم مع العلم أن "معدل الرسم على القيمة المضافة 19 % ، وأخيرا يبيع تاجر التجزئة " د " هذه السلعة إلى المستهلك | النهائي بمبلغ 1200000 دج خارج الرسم مع العلم أن تاجر التجزئة " و " غير خاضع للرسم على القيمة المضافة.

المطلوب: أحسب مبلغ الرسم على القيمة المضافة النواحي الدفع في كل مرحلة، وما هو مجموع الرسم المدفوع الخزينة الدولة ؟.

المبحث الثاني: الإسترجاعات والتسويات

قبل التعرض إلى مفهوم الاسترجاع لابد من الحديث عن الوثيقة القانونية التي يتم التعامل بها بين المكلفين القانونيين وهي الفاتورة، وذلك من خلال مفهومها، وصفها، وعناصرها، ثم يتم الانتقال إلى الحديث عن الإسترجاعات والتسويات.

1 ـ مفاهيم أساسية حول الفاتورة

1-1 تعريف الفاتورة: هي عبارة عن وثيقة تجارية تنجز من طرف المورد "البائع" وتسليم للزبون "المشتري"، تبين مبلغ السلع والخدمات المقدمة لها قيمة قانونية باعتبارها أداة إثبات العملية البيع وشروط تنفيذها، وتنجز في نسختين على الأقل يعطى الأصل للزبون ويحتفظ بالنسخة الأخرى في قسم المحاسبة لدى المورد.

1-2 وصف الفاتورة: تقسم الفاتورة إلى ثلاثة أجزاء وهي:

1-2-1 الجزء العلوي: ويحتوي على البيانات التالية:

- اسم الفاتورة ورقم تسلسلها
- اسم وعنوان الورد ورقم سجله التجاري ورقمه الجبائي
- اسم وعنوان الزبون.
- تاريخ و مكان إنجاز الفاتورة.

- مرجع الفاتورة ويكون في أغلب الأحيان وصل الطلب هو المرجع.

2-2-1 الجزء الهيكلي: ويتعلق بتفاصيل السلعة المباعة ويضم:

- المرجع
- نوع السلعة ومواصفاتها.
- تحديد الكميات بالعدد ووحدة القياس.
- سعر بيع الوحدة
- المبلغ وهو حاصل ضرب الكمية في سعر الوحدة.

1-2-2 الجزء السفلي: ويحتوي على البيانات التالية:

- المبلغ الإجمالي خارج الرسم.
- التخفيضات التجارية
- الصافي التجاري
- التخفيضات المالية.
- الصافي التجاري.
- التخفيضات المالية
- الصافي المالي
- مصاريف النقل لا يتحملها الزبون تخفض، أما إذا تحملها البائع تضاف.

- الرسم على القيمة المضافة
- المبلغ متضمن كل الرسوم
- شروط التسليم والدفع.
- كتابة مبلغ الدفع بالأحرف بعبارة "أغلقت أو أوقفت" الفاتورة عند مبلغ ...."

1-3 عناصر الفاتورة: يمكن شرح أهم عناصر الفاتورة كما يلي:

1-3-1 المبلغ الإجمالي خارج الرسم: وهو حاصل ضرب الكمية في سعر الوحدة.

1-3-2 التخفيضات التجارية: وتأخذ ثلاثة أشكال:

- تخفيضات تمنح للزبون في حالة وجود عيب في البضاعة أو عدم تطابقها مع المواصفات المتفق عليها أوفي حالة التأخر عن موعد التسليم المتفق عليه.
- تخفيضات تمنح حسب أهمية الزبون أو عن حجم الكمية المباعة له.
- تخفيضات تمنح للزبون على مبلغ مجموع العمليات المحققة خلال دورة.

وتحسب التخفيضات التجارية كما يلي:

قيمة التخفيض التجاري= المبلغ الإجمالي خارج الرسم X نسبة التخفيض التجاري الصافي التجاري = المبلغ الإجمالي خارج الرسم - قيمة التخفيض التجاري.

مع العلم أن التخفيضات التجارية إذا وردت في نفس فاتورة البيع فإنها لا تسجل محاسبيا، وإنما يسجل الصافي التجاري فقط، أما إذا وردت في فاتورة مستقلة عن فاتورة البيع فإنها تسجل محاسبيا

1-3-3 التخفيضات المالية: هي خصم ممنوح للزبون عند التعجيل بتسديد الدين قبل التاريخ المتفق عليه.

ويحسب التخفيض المالي كما يلي:

قيمة التخفيض المالي= الصافي التجاري X نسبة التخفيض المالي.

الصافي المالي = الصافي التجاري - قيمة التخفيض المالي.

على عكس التخفيضات التجارية فإن التخفيضات المالية تسجل محاسبيا تحت حساب "ح/ 66 أعباء مالية أخرى" ضمن عملية البيع سواء وردت في فاتورة مستقلة أوفي فاتورة غير مستقلة.

لما تحتوي الفاتورة على تخفيض تجاري وتخفيض مالي، فإن الرسم على القيمة المضافة يحسب من الصافي المالي، لكنه لا يظهر في التسجيل المحاسبي، وإنما يظهر الصافي التجاري في التسجيل المحاسبي.

2 - الإسترجاعات: كل التطبيقات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة لابد أن تتوفر على الرسم على المبيعات والرسم على المشتريات لأنهما شرط لازم لعمل آلية الإسترجاع "الخصم" ونكتب:

TVA الخزينة=TVA المبيعات -TVAالمشتريات

ولاسترجاع الرسم على القيمة المضافة لابد من استخدامها في عمليات خاضعة. وهو نوعان: 2-1 الإسترجاع المادي: ويتعلق مباشرة المواد والمخزونات وتقديم الخدمات "أصول غير قابلة للاستهلاك"، ويتحقق هذا النوع من الإسترجاع بتوفر الشروط التالية:

- ضرورة ظهور الرسم على فواتير الشراء أو وثائق الإستيراد.
- ضرورة خضوع الإسترجاعات لقاعدة التفاوت الشهري، وتعني هذه القاعدة أنه لا يسمح بالإسترجاع المادي خلال نفس الشهر الذي تحققت فيه الرسوم على المشتريات، وإنما يتم استرجاعها في الشهر الموالي.
- الرسوم التي يمكن استرجاعها هي الرسوم على المشتريات والخدمات المتعلقة بالمنتجات الموجهة للبيع بالإضافة إلى المواد الأولية والمواد الاستهلاكية والخدمات.
- الخضوع لقاعدة الحيلولة دون التصادم، وهدف هذه القاعدة هو تحديد استرجاع الرسم على القيمة المضافة بصفة عامة، فلا يسمح باسترجاع الرسم الذي تحملته المشتريات إلا إذا كان مبلغه مساوي أو أقل من المبلغ الذي دخل فعلا في المبيعات.

2 - 2 الاسترجاع المالي: يتعلق هذا النوع من الاسترجاع بحيازة الاستثمارات التي تدخل في العملية الإنتاجية ونذكر منها: التجهيزات، المكاتب، المباني الإدارية، التجارية والصناعية، وأجهزة الهاتف، الفاكس، والإعلام الآلي ... الخ، وتتمثل شروط الاسترجاع المالي فيما يلي:

- حيازة هذا الاستثمار في شكل محدد بضمان يمنح الحق في استرجاع الآلات المخصصة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.
- ضرورة الاحتفاظ بهذه الاستثمارات في ذمة المؤسسة لمدة خمس سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ حيازتها.
- الاستثمار المالي يسترد خلال نفس الشهر الذي تمت فيه حيازة الاستثمار

إن اختلال أي من الشروط سواء الخاصة بالاسترجاع المادي أو المالي يؤدي إلى القيام بعملية التسويات.

2 - التسويات: يمكن تعريف التسوية على أنها إعادة النظر في عملية خصم "استرجاع" تمت فعلا، حيث يجب إعادة جزء أو كل TVA المخصومة إلى الخزينة، وذلك وفقا للحالات التي ينص عليها التشريع الجبائي. ويمكن تلخيص الأحداث المبررة للتسوية وفقا للحالات التالية:

- قاعدة حماية الحق في الخصم "قاعدة المصد".
- قاعدة الحصة النسبية "التحصيص".
- قاعدة اختلاط النشاط

1-3 قاعدة حماية الحق في الخصم: وفقا لهذه القاعدة لا يمكن استرجاع الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد والمنتجات غير المستعملة، إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة، وفي حالة كون عملية الإسترجاع "الخصم" تمت فعلا على المكلف إعادتها إلى الحزينة عن طريق التسوية، والتسوية وفقا لهذه القاعدة تتم دائما لصالح الخزينة وهي خاصة بالمشتريات ويمكن تلخيص حالات التسوية بفعل هذه القاعدة فيما يلي:

- حالات اختفاء السلع "السرقة، الضياع، التلف، وجود عيب في البضاعة"، ونستثني منها اختفاء السلع في حالات القوة القاهرة المثبتة قانونا.
- السلع والخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة مثل استعمال السلع والخدمات لأغراض خاصة، أو تحقيق عمليات معفاة.
- العمليات المعتبرة غير قابلة للتسديد النهائي.

2-3 قاعدة الحصة النسبية: مضمونها أن الحزينة تطالب المكلف بإرجاع TVA المشتريات عن الأصول المتنازل عنها قبل خمس سنوات من شرائها، والتسوية بفعل هذه القاعدة تكون دائما لصالح الخزينة،

3- 3 قاعدة اختلاط النشاط: حيث أن المكلف يحقق حجم نشاط كلي جزء منه خاضع والجزء الآخر غير خاضع، وأن نسبة الإختلاط للنشاط المعطاة تعبر دائما عن الجزء الخاضع، حيث تعتمد نسبة اختلاط النشاط للسنة السابقة في عمليات الاسترجاع و بشكل مؤقت، وفي نهاية السنة محل الدراسية نحدد نسبة اختلاط النشاط النهائية "الحقيقية"، ثم نقوم بعملية التسوية مقارنة النسبة النهائية بالنسبة المؤقتة. وهنا نميز بين ثلاثة حالات:

- تساوي النسبتين لا تكون هناك تسوية.
- النسبة المؤقتة أكبر من النسبة النهائية. التسوية تكون بالفرق بين النسيبتين بالقيمة المطلقة، وتكون هنا لصالح الخزينة.
- النسبة المؤقتة أقل من النسبة النهائية. التسوية لصالح المكلف بالفرق بين النسبتين. ونكتب:

التسوية= | TVA المسترجعة للنسبة المؤقتة- TVA المسترجعة للنسبة النهائية | التسوية= TVAالمسترجعة X | النسبية المؤقتة – النسبة النهائية |