



جامعة محمد خيضر – بسكرة

العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية



محاضرات في جباية المؤسسة

اعداد : د. حسيني ابتسام

موجهة لطلبة سنة ثالثة ليسانس، تخصص إدارة اعمال

السنة الجامعية: 2023-2024

الإطار الجبائي

للرسم على القيمة المضافة TVA

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة
2. خصائص الرسم على القيمة المضافة
3. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة
4. الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة
5. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة
6. معدلات الرسم على القيمة المضافة
7. الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة
8. توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة
9. نظام التسوية أو قاعدة الخصم

تمهيد:

إن النظام الجبائي الفرنسي كان مهذا لظهور الرسم على القيمة المضافة سنة 1954 وقامت العديد من الدول بتبني هذا النظام الجبائي منها الجزائر سنة 1992، حيث أنشأ المشرع الجزائري الرسم على القيمة المضافة بموجب المادة 65 من القانون 36-90 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الذي وضع القواعد العامة المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، بعد ما تم إلغاء الرسوم على رقم الأعمال التي كانت تشمل كلا من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS.



1. تعريف الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري والحرفي ويقع على عاتق المستهلك النهائي (المكلف الحقيقي) لا على المؤسسة (المكلف القانوني)، وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة للمؤسسة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الانتاج الاجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة TVA هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة لفائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي



وهي ضريبة تفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على انتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة من نشاط صناعي او تجاري ويقع عبؤها على المستهلك النهائي، يتميز الرسم على القيمة المضافة باتساع وعائه فهو يفرض على السلع والخدمات المنتجة محليا وكذا المستوردة حسب نص المادة الاولى من قانون الرسم على القيمة المضافة.





2. خصائص الرسم على القيمة المضافة

ضريبة حقيقية: تخص الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من المستهلك النهائي المكلف الحقيقي، ولكن من المؤسسة المكلف القانوني.

ضريبة نسبية القيمة: حيث تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد على النوعية المادية للمنتوج.

ضريبة تتوقف على الية الخصوم: تطبق بقيام المدين بحساب الرسم المستحق في المبيعات او تقديم الخدمات، ويخصم منها الرسم المتضمن

للعناصر المشكلة لسعر التكلفة ومن ثم يقوم بدفع الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم.

ضريبة محايدة: وذلك بالنسبة للمدينين الشرعيين، بما أنه متحمل من المستهلك النهائي.

3. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة



1. العمليات الخاصة بالمنقولات
2. العمليات الخاصة بالعقارات
3. التسليمات لأنفسهم
4. تأدية الخدمات





1. العمليات الخاصة بالمنقولات

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردون.
- بيع الأشياء المستعملة والمكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو احجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الاصلية.
- عمليات البيع بالتجزئة.
- عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى، وكذا نشاطات التجارة المتعددة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.





2. العمليات الخاصة بالعقارات

■ الاشغال العقارية.

■ عمليات تجزئة الاراضي من قبل ملاك القطع الارضية لأجل البناء وبيعها.

■ بيع العقارات او المحلات التجارية التي يمارسها الاشخاص الذين يشترون هذه الاملاك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية او غير اعتيادية قصد اعادة بيعها.

■ العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء او بيع املاك العقارات او المحلات التجارية.

■ عمليات بناء العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، و كذا عمليات بناء السكنات الاجتماعية.



3. التسليمات لانفسهم

• تتعلق بعمليات تثبيت قيم منقولة بحوزة مؤسسة، كقيام مؤسسة تجارية تختص في شراء و بيع الحواسيب بتحويل عدد منها لاستخدامها في الادارة، هذه الحواسب كانت في الاصل بضاعة و اصبحت تثبيبات بالنسبة للمؤسسة، و عليه فالمؤسسة مطالبة بتسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع اثر عملية الشراء.





4. عمليات خاصة بتأدية الخدمات

- عمليات نقل الأشخاص او السلع.
- مبيعات الاغذية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان كالمطاعم.
- عمليات الايجار، وتأدية الخدمات واشغال الدراسات والبحث، وجميع العمليات غير المبيعات والاشغال العقارية، والحفلات الفنية.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة من قبل الأشخاص الطبيعيين والشركات.





4. الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة

■ يشمل رقم الاعمال الخاضع للرسم، ثمن البضائع او الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق و الرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

غير أنه يستبعد من أساس فرض الرسم بعض العناصر في حالة فوترتهم للزبون كما يلي :

■ التخفيضات والحسومات المالية

■ حقوق الطوابع الجبائية.

■ لمبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ.

■ المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم



5. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

الحدث المنشئ للرسم هو الواقعة الذي يتولد عنها الدين نحو الخزينة العمومية و يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد أو عند التصدير.

- أ- **بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة:** من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- ب- **بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية:** من التحصيل الكلي أو الجزئي.
- ت- **بالنسبة للأشغال العقارية :** من القبض الكلي أو الجزئي للثمن. ويقصد بالقبض، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات، تسديدات لتصفيات). بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية وهذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد.

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر،
يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن. غير أنه، عند
انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.
د- بالنسبة للتسليمات للذات :

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

ذ- بالنسبة لتقديم الخدمات : عند القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ر- عند الاستيراد : يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع. المدين بهذا
الرسم هو المصروح لدى الجمارك.

ز- عند التصدير : يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة

المخصصة لتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك. المدين بهذا

الرسم هو المصروح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء

السلع المخصصة للتصدير.



6. معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تحدد حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة :

✓ 9% (معدل مخفض) : يطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.

✓ 19% (معدل عادي) : يطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض بـ 9% .

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



العمليات الخاضعة للمعدل المخفض 9%

الخضرا الجافة والبطاطا (البطاطا ، الطماطم ، البصل ، الثوم ، الخس ، الجزر ، اللفت) ، التمور بجميع أنواعها ، الأرز ، زيت الزيتون ، العجائن الغذائية ، الخمائر ، المياه ، الكهرباء والغاز الطبيعي ، الحلفاء ، النخالة ، بيع الأخصنة الحمير ، البغال ، البقر ، الغنم والماعز ، عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات ، إيجار السكنات الإجتماعية ، مستغلو سيارات الأجرة ، نقل المسافرين بالسكك الحديدية ، تجار السلع ، بانعو 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 والكثريات والمطبوعات ، ألبوم أو كتب مصورة وألبوم رسم وتلوين للأطفال ، أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجراند والنشريات والدوريات ، المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم ، عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالثراث الثقافي ، العروض المسرحية والحفلات الموسيقية والمسيرك والعروض والمنوعات والألعاب المسلية

العمليات الخاضعة للمعدل العادي 19%

الأثاث ، الحلبي ، 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 .



7. الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة :

المجال الاقتصادي:

الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسم على رقم الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عن استغلالها وتمييعها او نقلها عن طريق الانابيب التي تفتنيها او تنجزها المؤسسة "سوناطراك"

المجال الاجتماعي:

ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق..).
الأدوية وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين... الخ.

المجال الثقافي:

تمس هذه الإعفاءات التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية.

■ وتستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة عمليات البيع المتعلقة بما يلي:

- مصنوعات الذهب، الفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان، باستثناء المجوهرات الفاخرة كما هو منصوص عليه في المادة 359 من قانون الضرائب غير المباشرة.
- المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة؛
- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسמיד.



- عمليات البيع المتعلقة بالحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.
- عمليات البيع المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة





8. توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة :

يوزع حاصل الرسم على القيمة المضافة المحققة كما يلي:

-75 % لفائدة الدولة؛

-10 % لفائدة البلديات؛

- 15 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.





9. نظام التسوية أو قاعدة الخصم

يرتكز الرسم على القيمة المضافة على قاعدة الخصم أو الحسم أي :

$TVA = TVA \text{ المبيعات (محصلة) } - TVA \text{ المشتريات (المسترجعة)}$

و لقد حدد القانون جملة من الشروط في مجال خصم TVA

- أن تكون المشتريات و الخدمات و الاستثمارات مبررة بفواتير
- أن يتم التصريح برقم الأعمال و مبالغ TVA خلال 20 اليوم الأولى من الشهر الموالي للشهر العملية





مثال 01

في 20 مارس 2020 باعت مؤسسة أقمشة لمؤسسة انتاج ملابس جاهزة بقيمة 500000 دج و كانت تكلفة شراء هذه الاقمشة 350000 دج، TVA 19%، المطوب:

- 1/ حساب مبلغ TVA الواجب دفعه للخزينة من طرف مؤسسة الأقمشة .
 - 2/ متى تدفع TVA
- الحل:

1/ حساب TVA واجبة الدفع

واجبة الدفع = TVA المبيعات (محصلة) - TVA المشتريات (المسترجعة)

مبلغ TVA المشتريات = $0,19 \times 350000 = 66500$

مبلغ TVA المبيعات = $0,19 \times 500000 = 95000$

TVA واجبة الدفع = $66500 - 95000 = 28500$

2/ تدفع خلال 20 يوم الأولى لشهر أفريل



مثال 02

في 02 نوفمبر 2020 تم شراء بضاعة بمبلغ 250000 دج، TVA 9% دج المطوب: حساب مبلغ TVA مع الفاتورة .
الحل:

$$\text{مبلغ TVA} = 0,09 \times 250000 = 22500 \text{ دج}$$

فاتورة 02 نوفمبر 2020	
250000	HT ثمن الشراء
22500	TVA 9%
272500	TTC



مثال 03

في 10 أوت 2018 تم بيع مواد أولية بمبلغ متضمن TVA 19% بمبلغ 119000 دج المطوب: حساب مبلغ TVA.

الحل:

المبلغ المتضمن كل الرسوم TTC = سعر البيع HT + TVA

لاستخراج سعر البيع HT = $1,19 / TTC$

$$100000 = 1,19 / 119000 =$$

مبلغ TVA = $0,19 \times 100000 = 19000$ دج

فاتورة 10 أوت 2018	
100000	سعر البيع HT
19000	TVA 19%
119000	TTC

السلام عليكم ورحمة الله

تعالى وبركاته