

الفصل الخامس: الرسم على القيمة المضافة

أولاً: تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة

1-تعريف الرسم على القيمة المضافة: يعتبر "الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي، بينما تلعب المؤسسات دور الوسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب. فهي بذلك تملك صفة المكلف القانوني. يطبق الرسم على العمليات التي تكتسي طابع صناعي أو تجاري أو حرفي أو خدمات المهن الحرة. و يدفع المستهلك النهائي قيمة السلعة خارج الرسم مضاف إليه قيمة الرسم وذلك وفق القاعدة التالية:

$$TTC=HT+TVA$$

$$TVA=HT\times\text{Taux de TVA}$$

2-خصائص الرسم على القيمة المضافة

ضريبة حقيقية:تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.

ب- ضريبة غير مباشرة:يتحملها المستهلك النهائي و لا يدفعها مباشرة إلى الخزينة.

د- ضريبة متعلقة بالقيمة:تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج و كميته و نوعيته .

ثانياً: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

العمليات الخاضعة لـ "الرسم على القيمة المضافة" وجوبا تتمثل في:

العمليات المتعلقة بنشاط الصناعي والتجاري والحرفي والمنجزة من قبل الخاضعين للرسم

العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية

المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون وتجار الجملة

عمليات البيع بالجملة؛

عمليات الإيجار (مثلا مؤسسة لكرام عتاد الأشغال العمومية)؛

بيع العقارات و المحلات التجارية؛

المتاجرة في الأشياء المستعملة؛

عمليات المهن الحرة ماعدا التي تكتسي الطابعا الطبي، شبه الطبي، والبيطري؛

المهرجانات والألعاب المختلفة؛

خدمات الهاتف والتلكس؛

العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

العمليات الخاضعة للرسم إختياريا

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة بشرط أن توجه منتجاتهم إلى التصدير أو الشركات البترولية.

ثالثا: الإعفاءات:

نص قانون الرسوم على جملة من الاستثناءات والإعفاءات من مجال تطبيق "الرسم على القيمة المضافة" نذكر منها على سبيل المثال:

-عمليات البيع التي تخضع لرسوم غير مباشرة خاصة بها مثل: اللحوم المعنية بـ "الرسم على الذبح"، المجوهرات المصنوعة من الذهب، الفضة والبلاطين لأنها معنية بـ "رسم الضمان"...؛

-عمليات البيع بالتجزئة؛

إعفاءات ذات طابع إجتماعي مثل: عمليات بيع الخبز، الفريضة، القمح المستعمل لصناعة الفريضة، بيع الدقيق، عمليات بيع الحليب، بعض المواد الصيدلانية، بيع السيارات والعربات والكراسي المتحركة الخاصة بالمعاقين، القروض البنكية للحصول على مسكن فردي...؛

-إعفاءات ذات طابع ثقافي مثل: التظاهرات الرياضية والثقافية والفنية؛
-إعفاءات ذات طابع إقتصادي مثل: سفن الملاحة البحرية، والمواد والمنتجات الخام
والمصنعة الموجهة لصناعة هذه السفن... إلخ.

رابعاً: وعاء "الرسم على القيمة المضافة" ونسبته و غرامات التأخير

1- وعاء "الرسم على القيمة المضافة" ونسبته

يتمثل وعاء "الرسم على القيمة المضافة" في رقم الأعمال الخاضع للرسم.
تتمثل النسبة العادية (العامة) لـ"الرسم على القيمة المضافة" في 19 % من رقم الأعمال،
أما النسبة المخفضة فهي 9 %

قائمة العمليات الخاضعة للنسبة المخفضة 09 %

-بيع المنتجات المذكورة بالتفصيل في الجدول أو مشتقاتها (مثل الأحصنة، المواشي،
لأسماك، الخضر، الحبوب الجافة...);

-العمليات المنجزة من طرف "شركة الكهرباء والغاز" المتعلقة بالكهرباء والغاز؛

-عمليات الطباعة؛

-منتجات الأنشطة الحرفية؛

كراء السكنات الاجتماعية؛

-خدمات الدخول إلى الإنترنت؛

-عمليات النقل بالسكك الحديدية للمسافرين؛

-الأكياس البلاستيكية المصنعة في الجزائر والموجهة لتكليف الحليب؛ ... -إلخ.

قاعدة الخصم في تسديد "الرسم على القيمة المضافة "

إن مبلغ "الرسم على القيمة المضافة" الواجب سداه من طرف المكلف القانوني هو
حاصل الفرق بين "الرسم على القيمة المضافة" على رقم الأعمال (المبيعات) و"الرسم
على القيمة المضافة" على مبلغ المشتريات والخدمات والاستثمارات المشتراة في الفترة
المعنية.

-يتم التصريح برقم الأعمال وتسديد "الرسم على القيمة المضافة" المستحق خلال الـ 20 يوماً الأولى من الشهر اللاحق للشهر المعني بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي وخلال الـ 20 يوماً الأولى من الشهر الموالي للثلاثي المعني بالنسبة للخاضعين للنظام البسيط ونظام التصريح المراقب، وذلك أمام قبضة الضرائب عن طريق وثيقة G50.

ترفق وثيقة G50 بجدول مفصل للفواتير التي تم استرجاع "الرسم على القيمة المضافة" فيها. يتضمن هذا الجدول المعلومات التالية: اسم المورد ولقبه، عنوانه، رقم سجله التجاري، رقمه الجبائي، تاريخ الفاتورة، رقم الفاتورة، مبلغ الفاتورة خارج "الرسم على القيمة المضافة"، ومبلغ "الرسم على القيمة المضافة".

2- غرامات التأخير

يترتب عن التأخير في إيداع التصريح بوثيقة G50 الغرامات التالية:

-إذا تم التصريح بين تاريخ 21 و 31 من الشهر تفرض زيادة نسبتها 15 % من قيمة الحقوق الواجبة الدفع المبينة في وثيقة G50 ؛

-إذا تم التسديد بين 01 و 31 من الشهر اللاحق ترفع هذه الغرامة إلى 23 %؛

-تزيد هذه النسبة بـ 3 % عن كل شهر تأخير إلى أن تصل إلى 35 % كحد أقصى (15 %، 23 %، 26 %، 29 %، 32 %، 35 %)

تمارين تطبيقية حول الفصل الخامس مع الحل النموذجي:

تمرين الأول: شركة تمارس نشاط البيع بالجملة (للخشب) ونشاط أشغال البناء، حققت خلال شهر فيفري 2019 رقم أعمال HT 10.000.000، HT 9.000.00 على التوالي (19 % TVA) وقد قامت بالعمليات التالية حسب الكشف البنكي:

التاريخ	البيان	المبالغ TTC دج	معدل TVA
2019/01/02	فاتورة مبيعات 2018	2.380.000	19%
2019/01/04	مشتريات البضاعة 2019	1.300.000	19%
2019/01/06	فاتورة أشغال 2019	5.355.000	19%
2019/02/08	فاتورة مبيعات 2019	2.380.000	19%
2019/02/09	فاتورة أشغال 2019	3.808.000	19%
2019/02/10	مشتريات مواد ولوازم 2019	2.975.000	19%

المطلوب: حساب TVA الواجبة الدفع وإعداد G50 لشهري جانفي وفبري 2019.

التمرين الثاني: المؤسسة "أ" تبيع منتجاتها للمؤسسة "ب"، والمؤسسة "ب" تبيع منتجاتها للتاج "ج"، والتاجر "ج" يبيع بدوره مشترياته للتاجر "د" الذي يعتبر تاجر تجزئة إليك الجدول الآتي:

البيان	" أ "	" ب "	" ج "	" د "
سعر البيع خارج الرسم HT	7.000	.....	.....	14.800
TVA على المبيعات	.....	2.615	.....	.....
سعر البيع بما فيه الرسم TTC	.....	.....	14.090	.....
TVA على المشتريات	0	.....	.....	.....
TVA واجبة التسديد	.....	.....	.....	.....
معدل TVA	19%	19%	19%	0

المطلوب: ملء الجدول السابق، مع العلم أن المؤسستين "أ" و "ب" وتاجر الجملة "ج" يخضعون لنظام الربح الحقيقي، بينما تاجر التجزئة "د" يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة

التمرين الثالث: منتج مصنوع من طرف "ب" بواسطة مواد أولية مشتتة مت منتج "أ" بقيمة 700 دج دون رسوم، وعمليات بيع المواد الأولية تخضع لـ TVA 9% .

باع المنتج "ب" المنتج إلى تاجر الجملة "ج" بقيمة 1000 دج دون رسوم، هذا الأخير باعه لـ "د" 1100 دج خارج الرسم، حيث معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19% "د" باع المنتج للمستهلك بـ 1300 دج .

المطلوب: حدد قيمة TVA خلال جميع المراحل مع إظهار TVA المحصلة لمصلحة الضرائب، حيث "د" معفى من TVA.

التمرين الرابع: صانع عتاد يقوم بتسليمات للقطاعين الصناعي والبترولي المستفيد من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة حيث يبين ملفه الجبائي في 31 جويلية 2018 الوضعية التالية:

مشتريات فيفري 2018 الرسم القابل للخصم 212.750,00 دج

رسم على القيمة المضافة مرحلة (اعتماد) 897.350,00 دج

مبيعات مارس 2018 خاضعة للرسم على القيمة المضافة 1.890.000,00 دج % 19.

مبيعات للقطاع البترولي مبررة عن طريق شهادات شراء بالإعفاء 2.312.000,00 دج) ويتعلق الأمر عادة بأمالك خاضعة للرسم على القيمة المضافة 19%.

المطلوب: حساب الرسم على القيمة المضافة المصرح به والقرض القابل للتأجيل؟

حل التمرين الأول:

الشركة تمارس من نشاطين البيع بالجملة وأشغال البناء.

الحدث المنشئ للرسم البيع بالجملة هو التسليم المادي أو القانوني للبضاعة.

الحدث المنشئ للرسم لأشغال البناء هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

حساب TVA لشهر جانفي 2019:

خلال شهر جانفي لا توجد الفوترة "تسليم مادي أو قانوني للبضاعة"

رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط:

البيع بالجملة = لا توجد مبيعات لا توجد فوترة أو تسليم قانوني للبضاعة = 0.

$$4.500.000 = \frac{5.355.000}{1.19} = \text{أشغال البناء}$$

حساب TVA الواجبة الدفع لشهر جانفي 2019:

$$\text{TVA المحصلة} = (4.500.000 \times 19\%) = 855.000 \text{ دج.}$$

$$\text{TVA المسترجعة (مشتريات بضاعة)} = \frac{1.300.000}{1.19} \times 19\% = 293.930 \text{ دج}$$

$$\text{TVA الواجبة الدفع} = 855.000 - 293.930 = 561.070 \text{ دج}$$

حساب TVA لشهر فيفري 2019:

رقم الأعمال الخاضع لكل نشاط:

$$10.000.000 = \text{البيع بالجملة}$$

$$3.200.000 = \frac{3.808.000}{1.19} = \text{أشغال البناء}$$

حساب TVA الواجبة الدفع لشهر فيفري 2019:

$$\text{TVA المحصلة} = (3.200.000 + 10.000.000) \times 19\%.$$

$$= 2.508.000 \text{ دج}$$

$$\text{TVA المسترجعة (مشتريات مواد ولوازم)} = \frac{2.975.000}{1.19} \times 19\% = 475.000 \text{ دج.}$$

$$\text{TVA الواجبة الدفع} = 2.508.000 - 475.000 = 2.983.000 \text{ دج}$$

حل التمرين الثاني:

بما أن المؤسسة "أ" تبيع منتجاتها للمؤسسة "ب"، والمؤسسة "ب" تبيع منتجاتها للتاجر "ج"، والتاجر "ج" يبيع بدوره مشترياته للتاجر "د" الذي يعتبر تاجر تجزئة، يتم ملء الجدول كما يلي:

البيان	" أ "	" ب "	" ج "	" د "
سعر البيع خارج الرسم HT	7.000	11.000	17.000	18.800
TVA على المبيعات	1.330	2.090	3.230	/
سعر البيع بما فيه الرسم TTC	8.330	13.090	20.230	18.800
TVA على المشتريات	0	1.330	2.090	/
TVA واجبة التسديد	1.330	760	1.140	/
معدل TVA	%19	%19	%19	0

حسابات المؤسسة "أ"

حساب TVA على المبيعات

$$TVA \text{ على المبيعات} = \text{سعر البيع خارج الرسم HT} \times \text{معدل TVA}$$

$$TVA \text{ على المبيعات} = 7.000 \text{ دج} \times 19\% = 1.330 \text{ دج}$$

$$TVA \text{ على المبيعات} = 1.330 \text{ دج}$$

حساب سعر البيع بما فيه الرسم TTC

$$\text{سعر البيع بما فيه الرسم TTC} = \text{سعر البيع خارج الرسم HT} + \text{مبلغ الرسم TVA}$$

أو

$$\text{سعر البيع بما فيه الرسم TTC} = \text{سعر الرسم خارج الرسم HT} \times (1 + \text{معدل TVA})$$

$$\text{وعليه: سعر البيع بما فيه الرسم TTC} = 7.000 \text{ دج} + 1.330 \text{ دج} = 8.330 \text{ دج}$$

$$\text{سعر البيع بما فيه الرسم TTC} = 7.000 \text{ دج} \times (1 + 0.19) = 8.330 \text{ دج}$$

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 8.330 دج

حساب الرسم TVA واجب التسديد

الرسم TVA الواجب التسديد = TVA على المبيعات - TVA على المشتريات

الرسم TVA الواجب التسديد = 1.330 دج - 0 = 1.330 دج

الرسم TVA الواجب التسديد = 1.330 دج

حسابات المؤسسة "ب"

سعر البيع خارج الرسم HT

لدينا TVA على المبيعات = سعر البيع خارج الرسم HT x معدل TVA

وعليه: سعر البيع خارج الرسم HT = TVA على المبيعات / معدل TVA

سعر البيع خارج الرسم HT = 2.090 دج / 19% = 11.000 دج

حساب سعر البيع بما فيه الرسم TTC

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = سعر البيع خارج الرسم HT + مبلغ الرسم TVA

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 11.000 دج + 2.090 دج = 13.090 دج

سعر البيع بما فيه الرسم TTC = 13.090 دج

حساب الرسم TVA واجب التسديد

الرسم الواجب التسديد = الرسم (TVA) المجمع (على المبيعات) - الرسم (TVA)

القابل للخصم (على المشتريات).

الرسم (TVA) الواجب التسديد = 2.090 دج - 1.330 = 760 دج

الرسم (TVA) الواجب التسديد = 760 دج

حسابات تاجر الجملة "ج"

حساب سعر البيع بما فيه الرسم HT

$$\text{سعر البيع بما فيه TTC} = \text{سعر البيع خارج الرسم HT} \times (1 + \text{معدل TVA})$$

وعليه

$$\text{سعر البيع خارج الرسم HT} = \text{سعر البيع بما فيه الرسم TTC} / (1 + \text{معدل TVA})$$

$$\text{سعر البيع خارج الرسم HT} = 20.230 \text{ دج} / (1 + 0.19) = 17.000 \text{ دج}$$

$$\text{سعر البيع خارج الرسم HT} - 17.000 \text{ دج}$$

حساب TVA على المبيعات

TVA على المبيعات - سعر البيع خارج الرسم HT، معدل TVA.

$$\text{TVA على المبيعات} = 17.000 \times 19\% = 3.230 \text{ دج.}$$

$$\text{TVA على المبيعات} - 3.230 \text{ دج.}$$

حساب الرسم TVA واجب التسديد

الرسم الواجب التسديد = الرسم (TVA) المجمع (على المبيعات) - الرسم (TVA) القابل للخصم على المشتريات).

$$\text{الرسم (TVA) الواجب التسديد} = 3.230 \text{ دج} - 2.090 = 1.140 \text{ دج.}$$

$$\text{الرسم (TVA) الواجب التسديد} = 1.140 \text{ دج}$$

حسابات تاجر التجزئة "د"

يخضع التاجر "د" للضريبة الجرافية الوحيدة، وليس لنظام الربح الحقيقي، وعليه ليس مكلفا بالرسم على القيمة المضافة، ولا يقوم بعملية الخصم لتسديد الرسم (الرسم على

المبيعات - الرسم على المشتريات)، أما بخصوص الرسم المسدد من قبله على المشتريات، فيقوم بإضافته لسعر بيعه قبل حساب هامش الربح ويحمله للمستهلك النهائي، وبذلك سعر البيع خارج الرسم (HT) هو نفسه سعر البيع بما فيه الرسم (TTC).

حل التمرين الثالث

عمليات	من أ إلى ب	من ب إلى ج	من ج إلى د	من د إلى المستهلك
سعر البيع دون الرسم	700	1000	1100	1300
TVA المحصلة	$700 * 9\% = 63$	$1000 * 19\% = 190$	$1100 * 19\% = 209$	-
ثمن البيع متضمن الرسم	$700 + 63 = 763$	$1000 + 190 = 1190$	$1100 + 209 = 1309$	1300
TVA القابل للخصم	-	$763 - 700 = 63$	$1190 - 1000 = 190$	209

0	209-190=19	190-63=127	63	TVA لمصلحة الضرائب
د	ج	ب	أ	الجهة الدافعة

حل التمرين الرابع:

الرسوم المستحقة على رقم الأعمال القطاع البترولي هي:

$$439.280,00 = 0.19 * 2.312.000,00 \text{ دج وهي معفاة}$$

الرسوم المستحقة على رقم الأعمال لشهر مارس 2018 هي:

$$359.100,00 = 0.19 * 1.890.000,00 \text{ دج}$$

مجموع الرسوم القابلة للحسم هي:

رسوم مشتريات فيفري 2018.....212.750,00 دج

اعتماد (رسم على القيمة المضافة مرحل).....897.350,00 دج

مجموع الرسوم المحسومة.....1.110.100,00 دج

مجموع الرسوم المدفوعة هي:

الرسوم المستحقة على رقم الأعمال للمبيعات - مجموع الحسومات

$$751.000,00 = 359.100,00 - 1.110.100,00 \text{ دج}$$

القرض المؤجل هو:

مجموع الرسوم المدفوعة - الرسوم المستحقة على رقم الأعمال القطاع البترولي

$$311.720,00 = 439.280,00 - 751.000,00 = \text{ج}$$