

جامعة غرداية - الجزائر -
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
في ميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبة
تخصص محاسبة
بعنوان:

الرسم على القيمة المضافة آليات الخصم و الاسترجاع وفق قانون المالية 2020

دراسة تطبيقية في مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

من إعداد الطالب:

• ددوش عبد المالك

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الاسم و اللقب
رئيسا	أستاذ مساعد أ جامعة غرداية	أ. هندي كريم
مشرفا	أستاذ مساعد أ جامعة غرداية	أ خبيطي خضير
مشرفا مساعدا	أستاذ محاضر ب جامعة غرداية	د. زواويد لزهادي
مناقشا	استاذ محاضر ب جامعة غرداية	د. ارحاب وسام
مناقشا	استاذ محاضر أ جامعة غرداية	د. شرع يوسف

إهداء

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

اللهم انفعنا بما علمتنا انك أنت علام الغيوب

الحمد لله الذي رزقنا الصحة والعافية لإتمام هذا العمل الذي هو نقطة من بحر العلم

أهدي هذا الجهد المتواضع الى

من تحتها الجنة و التي بوجودها كنا في جنة و التي هي رزق من الجنة الى نبع الصبر والحنان الى أمي الحبية رزقها الله الصحة و أدامها تاجا فوق رؤوسنا.

من كان السند والدعم في الحياة الى الذي سهر و ربي وتعب الى أبي العزيز حفظه الله و رزقه الصحة و العافية

قرة عيني و من قضيت معهم أجمل لحظات الحياة الى إخوتي فاروق و وهيبة و ياسين حفظهم الله و رعاهم

رفقاء الدرب و أصدقاء العمر الى شعيب و معتز

زملائي و أحبتي في المسار الدراسي عبد الجليل ، البشير ، الطاهر ، نفسية، سماح، اسماء،

وفاء ، خيرة

الى فاطمة الزهراء و زياني ايمان

جميع طلبة وأساتذة ثانية ماستر محاسبة

الى كل من لم يسعني ذكره

شكرو عرفان

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات

نتقدم بجزيل الشكر و عظيم الامتنان إلى الأستاذة :

" خبيطي خضير " و " وزاويد لزهارى "

الذي أشرفوا على بحثنا هذا ولم يتوانوا عن نصحننا وإرشادنا

كما نتقدم بشكر الجزيل الى :

المؤطر السيد / غشي العيد رئيس مفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية

الذي لم يبخل علينا بالمعلومات والوقت والجهد

ولمن كان لهم علينا الفضل في مشوارنا الدراسي

المخلص:

سعت هذه الدراسة الى معالجة الرسم على القيمة المضافة وفق قانون المالية 2020 ، وتحديد المفاهيم المختلفة التي لها علاقة بهذه الدراسة ، وقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي و التحليلي. وقد تم تقديم دراسة ميدانية حول تطبيق آليات الخصم و الاسترجاع بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA وذلك وفق قانون المالية 2020، اذ شملت هذه الدراسة حدود زمنية (2015-2020) .

ومن النتائج المتوصل اليها أن قانون المالية 2020 لم يؤثر على آليات الخصم و الاسترجاع بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، كما انه لم يغير في معدلات الرسم على القيمة المضافة .

الكلمات المفتاحية :

مؤسسة اقتصادية، الرسم على القيمة المضافة ، قانون المالية، خصم ، استرجاع .

Résumé :

Cette étude avait pour objectif d'aborder les mécanismes de la valeur ajoutée, de la remise et du remboursement, selon la loi de finances 2020, et d'identifier les différentes notions qui sont liées à cette étude.

Une étude de terrain a été présentée sur l'application des mécanismes d'escompte et de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) conformément à la loi de finances 2020, cette étude comportant des délais (2015-2020).

Parmi les résultats obtenus ,La loi de finances 2020 n'a pas affecté les mécanismes de remise et de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, aussi que La loi de finances 2020 n'a pas modifié les taux de taxe sur la valeur ajoutée.

Les mots clés

.Institution économique, taxe sur la valeur ajoutée, loi de finances, escompte, remboursement

قائمة المحتويات

	الإهداء
	الشكر والعرفان
	الملخص
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
VII	قائمة الاختصارات والرموز
أ-د	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للرسم على القيمة المضافة و قانون لمالية 2020
16	تمهيد الفصل
17	المبحث الأول: الاطار النظري للرسم على القيمة المضافة و قانون المالية 2020
18	المطلب الأول: الاطار النظري للرسم على القيمة المضافة
43	المطلب الثاني: الاطار النظري لقانون المالية 2020
53	المطلب الثالث: أثر قانون المالية 2020 تطبيق الرسم على القيمة المضافة
55	المبحث الثاني: الاطار التطبيقي (الدراسات السابقة)
55	المطلب الأول: الدراسات المحلية
59	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
62	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
63	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

67	تمهيد الفصل
68	المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر
68	المطلب الأول: لمحة عن مفتشية الضرائب أول نوفمبر
70	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر
71	المطلب الثالث: المصالح ومختلف المهام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر
73	المبحث الثاني: دراسة حالات ميدانية لتطبيق آليات خصم واسترجاع الرسم على القيمة المضافة TVA وفق قانون المالية 2020
74	المطلب الأول: دراسة حالة خصم الرسم على القيمة المضافة TVA وفق قانون المالية
114	المطلب الثاني: دراسة حالة استرجاع الرسم على القيمة المضافة TVA وفق قانون المالية
121	المطلب الثالث: تحليل ومناقشة النتائج
127	خلاصة الفصل
129	الخاتمة
132	قائمة المراجع
135	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
40	توزيع ناتج الرسم على القسمة المضافة	1-1
62	مجموعة الدراسات المحلية	2-1
63	مجموعة الدراسات السابقة	3-1
72	تعداد المستخدمين آخر الاحصائيات	1-2
75	الرسم على القيمة المضافة 2016 لثلاثي الأول و الثاني و الثالث	2-2
76	الرسم على القيمة المضافة 2016 الرابع	3-2
77	حساب الرسم على القيمة المضافة 2016 الثلاثي الرابع	4-2
78	الحصيلة السنوية لسنة 2016	5-2
79	الرسم على القيمة المضافة 2017 لثلاثي الأول و الثاني و الثالث	6-2
81	الرسم على القيمة المضافة 2017 الثلاثي الرابع	7-2
82	حساب الرسم على القيمة المضافة 2017 الثلاثي الرابع	8-2
83	الحصيلة السنوية لسنة 2017	9-2
84	الرسم على القيمة المضافة 2018 الثلاثي الأول	10-2
85	الرسم على القيمة المضافة 2018 الثلاثي الثاني	11-2
86	حساب الرسم على القيمة المضافة 2018 الثلاثي الثاني	12-2
88	الرسم على القيمة المضافة 2018 الثلاثي الثالث	13-2
89	الرسم على القيمة المضافة 2018 الثلاثي الرابع	14-2
90	حساب الرسم على القيمة المضافة 2018 الثلاثي الرابع	15-2
91	الحصيلة السنوية لسنة 2018	16-2
92	الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الأول	17-2
93	الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الثاني	18-2
94	حساب الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الثاني	19-2
96	الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الثالث	20-2
97	حساب الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الثالث	21-2
99	الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الرابع	22-2
100	حساب الرسم على القيمة المضافة 2019 الثلاثي الرابع	23-2
102	الحصيلة السنوية لسنة 2019	24-2

103	الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الأول	25-2
104	حساب الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الأول	26-2
106	الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الثاني	27-2
107	الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الثالث	28-2
108	حساب الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الثالث	29-2
110	الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الرابع	30-2
111	حساب الرسم على القيمة المضافة 2020 الثلاثي الرابع	31-2
113	الحصيلة السنوية لسنة 2020	32-2
116	جدول حركة المخزونات	33-2
117	ميزانية الأصول لسنة 2015	34-2
118	ميزانية الخصوم لسنة 2015	35-2
119	الرسم على القيمة المضافة للحالة رقم 01	36-2
121	مقارنة خضم الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016 و 2020 (الحالة رقم 01)	37-2
122	جدول حساب الرسم على القيمة المضافة 2016 (الحالة 02)	38-2
125	مقارنة استرجاع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 و 2020 (الحالة رقم 02)	39-2

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
70	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر	1-2
124	مخطط بياني لأثر قانون المالية فيخصم الرسم على القيمة المضافة	2-2
126	مخطط بياني لأثر قانون المالية في استرجاع الرسم على القيمة المضافة	3-2

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
135	وثيقة ملخص إقرارات الرسم على القيمة المضافة	01
138	وثيقة G50	02
141	ميزانية الأصول	04
142	ميزانية الخصوم	05

قائمة الرموز والاختصارات

المختصر باللغة العربية	المختصر باللغة الأصلية	المختصر
رقم الاعمال	Chiffre d'affaires	CA
رقم التعريف الجبائي	Numéro d'identification fiscale	NIF
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la valeur ajoutée	TVA
معدل عادي	Tarif normal	TN
معدل مخفض	Tarif réduit	TR
قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة		ق.ض.م.ر.م
الرسم على القيمة المضافة		ر.ق.م

مقدمة

أ- توطئة:

تعتمد الدولة في تحقيق أهدافها الإقتصادية ومعالجة المشكلات وتحقيق الإستقرار للمجتمع مجموعة الوسائل والأساليب الفاعلة التي تمكنها من التدخل المباشر وغير المباشر في توجيه النشاط الإقتصادي، من بين هذه الوسائل قوانين المالية والإصلاحات الجبائية، حيث تعتبر هاتين الأخيرتين وسائل ضرورية وهامة والتي تستطيع الدولة من خلالها تنفيذ برامجها.

ونتيجة المشاكل التي شهدتها الإصلاح الجبائي الجزائري ضمن قانون المالية لسنة 1991 من حيث تعقده وعدم ملائمة لإصلاحات الإنفتاح للإقتصاد الجزائري الجديد، من حيث النسب وعددها، مجالات تطبيقها وبعض الإعفاءات من سنة لأخرى. إلى أن صدر قانون مالية سنة 2020، حيث تضمن عدة مقترحات وتدابير جبائية، من بينها التخفيض في رقم الاعمال الذي من خلاله يتم خضوع المكلف بالضريبة الى الضريبة الجزائرية الوحيدة أو النظام الحقيقي ، الأمر الذي من شأنه تحسين الوضعية المالية لميزانية الدولة والجماعات المحلية.

ونتيجة لأهمية هذا الرسم، إرتأينا في هذا البحث أن نبحث عن اليات الخصم والإسترجاع للرسم على القيمة المضافة وفق قانون المالية لسنة 2020.

ب- الاشكالية:

وللإلام بجوانب الموضوع أكثر نطرح الإشكالية:

ما مدى تأثير قانون المالية 2020 في تطبيق آليات الرسم على القيمة المضافة

؟TVA

انطلاقا من هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية:

- ما هو الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة ؟
- ما هي علاقة الرسم على القيمة المضافة بقانون المالية ؟
- في ما تتمثل اليات الخصم و الاسترجاع التي تضمنها قانون مالية 2020 فيما يخص الTVA؟
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرسم على القيمة المضافة وقانون مالية 2020 في المؤسسة محل الدراسة؟

ج- الفرضيات:

وللإجابة على إشكالية البحث يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- ✓ الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها ميلاد الدين على المكلف، فالحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة يعني تحقيق الشروط القانونية الضرورية لاستحقاقه ويختلف الحدث المنشئ حسب طبيعة العملية.
- ✓ تكمن العلاقة بينهما في ان الرسم على القيمة المضافة يتبع التغييرات الحاصلة في القوانين المالية وهذا ما حصل في قانون المالية 2017 .
- ✓ لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرسم على القيمة المضافة وقانون مالية 2020 في المؤسسة محل الدراسة.

د- أسباب إختيار الموضوع:

يعود اختيار هذا الموضوع إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية:

الأسباب الذاتية:

- الميول الشخصي للموضوع.
- الشعور بأهمية و قيمة الموضوع في الوقت الحالي.
- زيادة و إثراء الرصيد العلمي و المعرفي لنا.

الأسباب الموضوعية:

- ملائمة الموضوع مع التخصص.
- أهمية ومكانة الرسم على القيمة المضافة في المالية العامة.

ه- أهمية الموضوع:

تتجلى أهمية الدراسة في ما يلي:

- المكانة المهمة التي تحظى بها ضريبة الرسم على القيمة المضافة ضمن مرتكزات الإصلاح الضريبي في مختلف دول العالم.
- تعد من أهم الوسائل لتسوية الوضعية المالية للدولة.
- الإقبال السريع والمنتشر للإعتماد عليها.

م- أهداف الدراسة:

من بين هذه الأهداف ما يلي:

- تبيان أثر ومكانة ضريبة الرسم على القيمة المضافة في زيادة إيرادات الخزينة والوقوف عليها في مختلف المؤسسات الاقتصادية والعمومية.
- التعرف على تأثير قانون مالية 2020 على ضريبة الرسم على القيمة المضافة.
- توضيح مكانة ضريبة القيمة المضافة في موازنات وإقتصاديات الجزائر والدول.

ك- حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: تم اعتماد الفترة في الدراسة الميدانية من جانفي 2021 إلى ماي 2021 .
- الحدود المكانية: مفتشية الضرائب أول نوفمبر، ثنية المخزن، غرداية.
- الحدود الموضوعية: تتمثل في دراسة أثر قانون مالية 2020 على ضريبة الرسم على القيمة المضافة.

ن- منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

للقيام بدراسة معمقة حول الموضوع محل الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي هذا فيما يخص الجانب النظري، حيث تمت بناء على مجموعة مفاهيم و معلومات تم جمعها من مجموعة كتب و مذكرات و قوانين ومراسيم اضافة الى مواقع الكترونية و دراسات سابقة لها علاقة بالموضوع

وقد تم استعمال المنهج التحليلي اسقاط الجانب النظري على دراسة ميدانية في مكان محل الدراسة لدى مفتشية الضرائب أول نوفمبر، وقد تم الاعتماد على ادوات احصائية اضافة الى مقابلات شخصية مع موظفي المؤسسة، رسومات ووثائق و بيانات و جداول مقدمة من طرف مفتشية الضرائب أول نوفمبر .

و- صعوبات الدراسة:

لا يخلو أي عمل أو أي بحث من مواجهة صعوبات أو مصادفة عقبات، ويمكن ذكر أهم المشاكل التي واجهت بحثنا كالاتي:

- صعوبة الحصول على موافقة من المؤسسات لإتمام دراسة الحالة وذلك بعد فترة كبيرة من العناء والجهد.
 - صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة.
 - صعوبة الحصول على التقارير المالية لترجمة المعطيات.
- ي- هيكل الدراسة:**

لتوضيح مختلف جوانب البحث ارتأينا في دراسة هذا الموضوع تقسيمه إلى فصلين:

❖ **الفصل الأول:** تطرقنا في هذا الفصل إلى الجانب النظري للموضوع حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول تضمن الأدبيات النظرية والمبحث الثاني تضمن الدراسات السابقة للموضوع.

❖ **الفصل الثاني:** من أجل إسقاط الدراسة على الواقع العملي للمؤسسة الاقتصادية، ارتأينا أن يتضمن المبحث الأول لمحة عامة حول المؤسسة و منهجية الدراسة، و المبحث الثاني عرض وتفسير النتائج التي تم التوصل إليها.

الفصل الأول:

الاطار النظري و التطبيقي للرسم على القيمة المضافة
و قانون المالية

تمهيد:

تعتبر الضريبة (الرسم) على القيمة المضافة TVA تطورا ماليا هاما إذ تشكل أحد أهم الموارد الفعالة للإيرادات الحكومية.

هذه الوسيلة الضريبية أحدثت مسارا وظهرت كأداة فعالة لأي نظام ضريبي اقتصاديا وإداريا، وقد لجأت مختلف الدول في إطار الإصلاح الضريبي إلى البحث عن البدائل الممكنة للحفاظ على سياسة ضريبية فعالة ماليا واقتصاديا واجتماعيا، والجزائر لا تختلف عن هذه الدول فرسمت سياستها الضريبية بما يتفق ومعطيات الظروف المستقبلية، ومن ثمة شرعت في تطبيق ضريبة القيمة المضافة اعتبارا من 01 أبريل 1992 وذلك مسايرة للإصلاحات الاقتصادية عقب الأزمة النفطية لسنة 1986. وضمن هذا السياق يتناول هذا الفصل موضوع الضريبة على القيمة المضافة وانعكاسات قانون المالية لسنة 2020 لها.

وبناء لما سبق تم تقسيم هذا الفصل وفق النموذج التالي:

المبحث الأول: الإطار النظري للرسم على القيمة المضافة و قانون المالية 2020.

المبحث الثاني: الإطار التطبيقي (الدراسات السابقة) .

المبحث الاول: الاطار النظري للرسم على القيمة المضافة و قانون المالية 2020.

تعد الضريبة على القيمة المضافة أكبر ابتكار ضريبي في القرن العشرين، ويمثل انتشارها أهم التطورات الضريبية التي عرفتها الخمس والستون عاما الأخيرة. فهي مطبقة في أكثر من 160 بلدا في العالم. كما تحتل هذه الضريبة مكانة أساسية في المالية العامة، إذ تعتبر الأداة الثانية في الإقتطاعات الإجبارية بعد الإشتراكات الإجتماعية ، والضريبة الأولى من حيث المبلغ، حيث تشكل أكثر من نصف الإيرادات الضريبية للدولة وتساهم بشكل كبير في تمويل النفقات العامة. هذه المكانة تفرض البحث بتعمق في حقيقتها وهدفها المتمثل في مردوديتها.

ولإلمام بهذا المبحث سوف نتناول الإطار النظري للرسم على القيمة المضافة TVA بالإضافة إلى

قانون المالية لسنة 2019 مع تبيان تأثير قانون المالية لسنة 2019 في تطبيق الرسم على القيمة

المضافة TVA .

المطلب الأول: الإطار النظري للرسم على القيمة المضافة.(TVA)

نظرا لعجز نظام الرسم على رقم الأعمال الذي كان مطبقا في الجزائر على مواكبة ومسايرة الظروف الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف الدولة خاصة مع الإصلاحات المدرجة في السنوات الأخير وبسبب الانتقادات الكثيرة الموجهة له كان لا بد من القيام بإصلاح جبائي واسع لإيجاد التكامل والتلاؤم بين الاقتصاد والضريبة وعلى اثر ذلك تم إدخال نظام جبائي حديث يقوم بتعويض نقائص نظام الرسم على رقم الأعمال وهو نظام الرسم على القيمة المضافة.

نعالج في هذا المطلب، كل من ماهية الرسم على القيمة المضافة TVA ، ثم نتطرق إلى منهجية TVA ، وأخيرا نعالج كل من التهرب والغش الضريبي.

الفرع الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة.TVA

أولا: مفهوم الرسم على القيمة المضافة.(TVA)

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة .

قبل التطرق إلى مفهوم الرسم على القيمة المضافة يمكن إعطاء لمحة وجيزة لمصطلحات لها علاقة مكملة مثل الرسم والقيمة المضافة، حيث تعددت التعاريف لهما و بالرغم من ذلك التعدد تبقى الخصائص العامة المستفادة من تلك التعريفات.

إن¹ "الرسم على القيمة المضافة" رسم حيادي لا يؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا، فالمكلف القانوني (البائع) ليس سوى همزة وصل بينه وبين إدارة الضرائب. هو عبارة عن ضريبة موحدة ومجزئة الدفع يقع مبلغها على القيمة المضافة للسلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها بطريقة تضمن المساواة لحصيلتها، وتجرى على الانتاج في جميع مراحلها، أو بعبارة أخرى زيادة قيمة

¹سعاد فاطمة الزهراء، مسعودي خيرة سعادة فاطمة الزهرة، أجري خيرة، "الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري - دراسة تاريخية ص220

الانتاج المباع في نهاية كل مرحلة من قيمة الانتاج المشتري في بدايتها، بحيث لا تدع مجالاً لظاهرة التراكم الذي تنطوي على سريان الضريبة على نفس العنصر مرات عديدة في مراحل مختلفة، وقد تم تعويض نظام الرسم على رقم الأعمال « TUGP » و « TUGPS » بموجب الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 بنظام الرسم على القيمة المضافة، الذي يتميز بالبساطة والسهولة ومجال تطبيقه الواسع، حيث يطبق على عدد كبير من العمليات منها التي تخضع إجبارياً ومنها التي تخضع اختياريًا.

يعتبر "الرسم على القيمة المضافة" ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق أو الاستهلاك النهائي، يطبق على العمليات التي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً أو خدمات المهن الحرة. (باستثناء خدمات القطاع الإداري العمومي)

ويمكن تعريف الرسم بأنه " مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إلى مؤسساتها العمومية مقابل

منفعة خاصة حصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل" حيث يتميز هذا الأخير

بخصائص من بينها:

- الصفة النقدية للرسم: أصبح من غير مقبول إتخاذ الرسم الصورة العينية أو استغلال لمدة معينة لمصلحة الإدارة مقابل الحصول على الخدمة بدلاً من دفع الرسم نقداً لكن يشترط الآن بأن يدفع الرسم نقداً و اشتراط الصورة النقدية جاء ليتلاءم مع التطور الحديث لمالية الدولة من حيث إتخاذ إيراداتها ونفقاتها الصورة النقدية.

- الصفة الإجبارية للرسم : إذ يلتزم الأفراد بدفع الرسم عند طلب خدمة معينة و يأتي عنصر الإجبار من منطلق استقرار الدولة و الهيئات العامة الأخرى .

- صفة المقابل للرسم: يعد عنصر المقابل من العناصر الأساسية في تحديد طبيعة الرسم إذ يتحقق الرسم بمناسبة طلب الفرد لخدمة معينة من الدولة ومن تم تعد تلك الخدمة مقابلاً للرسم الذي هو ثمنها.¹

¹ قطاف نبيل، "دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية لبلدية بسكرة 2000-2006"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008/2007، ص30.

أما القيمة المضافة فهي الفرق بين الإنتاج العام و الاستهلاك الوسيطى للسلع و الخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع و الخدمات الآتية من المتعاملين.

ومنه فالرسم على القيمة المضافة هو:

ضريبة تفرض على الزيادة في قيمة السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل إنتاجها وتداولها، وينظر لها من جانب آخر بأنها ضريبة على الإستهلاك يتم استيفاؤها في كل مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية، وتطبق وفقا لكمية الإستهلاك، وبمعنى آخر تلحق القيمة التي يدفعها المستهلك من أجل الحصول على الأموال أو على الخدمات.¹

- تعتبر أحد أنواع الضرائب غير المباشرة، تطبق على الفرق بين سعر الشراء للبائع، وسعر إعادة البيع، أو الفرق بين سعر التكلفة وسعر البيع في حالة الإنتاج، وذلك في كل مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية، لجميع السلع، والخدمات، إلا ما استثنى بنص صريح.²

- الرسم على القيمة المضافة هو الرسم العام على الإستهلاك يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، الحرفي.... الخ ، وهو يقع كليا على المستهلك و يحصل كلما حدثت عملية خاضعة للضريبة.³

- ضريبة تفرض على الزيادة في قيمة السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل إنتاجها وتداولها، وينظر لها من جانب آخر بأنها ضريبة على الإستهلاك يتم استيفاؤها في كل مرحلة من مراحل الدورة الإقتصادية، وتطبق لكمية الإستهلاك، وبمعنى آخر تلحق القيمة التي يدفعها المستهلك من أجل الحصول على الأموال أو على الخدمات.⁴

ومما سبق نستنتج أن الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة و ضريبة على الإستهلاك، فهو وسيلة فاعلة و متميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها، و الدفع بعجلة التنمية الإقتصادية ، وأداة تمكن الدولة من خلالها في إطار سياستها المالية تحفيز الاستثمار و جذب رؤوس الاموال.

¹ بعلة الطاهر، عامرة أسامة، " تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة -المبررات والإنعكاسات-"، العدد 02، الجزائر، جويلية 2018، ص276.

² حميد بوزيدة، فتيحة الجوزي، حميد بوزيدة، فتيحة الجوزي، "الضريبة (الرسم) على القيمة المضافة وإنعكاساتها على المالية العامة - حالة الجزائر-"، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، مجلة معهد العلوم الإقتصادية، المجلد 23، العدد 01، الجزائر، 2020، ص41.

³ مرجع سابق سعاد فاطمة الزهراء، مسعودي خيرة سعادة فاطمة الزهرة، أجري خيرة ، ص236.

⁴ بعلة الطاهر، عامرة سليم، مرجع سابق، ص276

2. خصائص الرسم على القيمة المضافة (TVA).

- عادلة (نظرياً وبحسب المشرع)، كونها من جهة (وبحسب فلسفة تحصيلها النهائي) تُوزع العبء الضريبي على أكبر عدد ممكن من المواطنين ولا تحصره فقط بالفئة العاملة في المجتمع، وكونها من جهة أخرى قابلة للتطبيق بنسب متفاوتة و/أو بالإعفاء التمييزي وبالمعدل الصفري بحسب طبيعية السلع والخدمات وتوجهات السياسة الاقتصادية الاجتماعية للسلطات الحكومية، كما تتجسد عدالتها (نظرياً) في أنها حيادية وتُفرض على السلع والخدمات المحلية وعلى المستوردات على حد سواء.
- حيادية على الادخار وعلى تكلفة الإنتاج، لأن المستثمر يستطيع أن يستعيد ما دفعه على سلعه ومدخلاته الرأسمالية، ومن ثم فهي لا تطول النشاط الاقتصادي بحد ذاته، لذلك فهي من جهة مشجعة على الاستثمار، ومنسجمة من جهة أخرى مع فلسفة اقتصاد السوق وحرية التجارة وانتقال رؤوس الأموال.
- الضريبة الفضلى من حيث الكفاءة الاقتصادية ولجهة الحد من التهرب الضريبي، فيما لو توافرت البنية التحتية اللازمة لتطبيقها (وهذا من الصعب توفره في كثير من الدول النامية).
- ذات أثر إيجابي في التصدير، كونها تُفرض فقط على السلع والخدمات المستهلكة محلياً، ومن ثم فإن الصادرات تخضع في النهاية للمعدل الصفري من خلال السماح للمصدر باسترداد الضريبة المسددة على مدخلاته عند التصدير.
- كونها تُدفع مجزأة وعلى مراحل وتقوم على مبدأ الحسم الذي يسمح باقتطاع الضريبة المدفوعة من الضريبة المحصلة.¹

¹ عابد فضلية، "آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية"، قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، دمشق، سورية، 2010. ص 170/171

3. أهداف الرسم على القيمة المضافة.

- هناك عدة أهداف تصبوا اليها القيمة المضافة ومن بين هذه الأهداف:
- تسهيل و تشجيع الإستثمارات من خلال تخفيض تكلفة هذه الاستثمارات .
- تحسين العلاقة بين المصالح الجبائية و المكلفين.
- صعوبة تهرب المكلف بالرسم و التشجيع على مسك محاسبة منتظمة.
- سهولة تمويل الميزانية و تنفيذ المخططات المالية للدولة.
- تبسيط عملية التسيير الجبائي للمؤسسات.
- تحقيق التوازن في الأسواق الخاصة بالسلع و الخدمات.
- تشجيع التصدير، حيث يعتبر مورد هام للعملة الصعبة من خلال تحفيز المؤسسات الجزائرية للمنافسة في الأسواق الخارجية بإلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند التصدير للخارج.
- إحداث الإنسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغربي و دفع وتيرة الإتحاد 10المغربي.¹

ثانيا: منهجية الرسم على القيمة المضافة (TVA).

1. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

يتمثل مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة في جميع المؤسسات و الأشخاص الخاضعين لهذا الرسم سواء كانوا خاضعين إجباريا أو اختياريا.

وتحديد مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يعني البحث عن العمليات والأشخاص الخاضعين له فالمبدأ الرئيسي أن العمليات أو الأشخاص الذين تتوفر فيهم المواصفات التي نص عليها قانون الرسم على رقم الأعمال في مادته الأولى يدخلون في مجال التطبيق.

¹ سعاد فاطمة الزهرة، مسعودي خيرة، مرجع سبق ذكره، ص236.

1.1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

يجب التفريق بين نوعين من العمليات الخاضعة لهذا الرسم منها تلك الإجبارية حسب ما تم تحديده بوضوح من طرف قانون الرسم على القيمة المضافة وتلك التي أصبحت إجبارية بعد عملية الاختيار من طرف الأشخاص المنجزين لهذه العمليات والمتفحص لنص المادة 01 من قانون الرسم على القيمة المضافة يجد أنها ميزت نوعين من العمليات فمنها ما يخضع للرسم وجوبا ومنها ما يخضع اختياريًا.

1.1.1 العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا هي¹:

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية. ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

* الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

* شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

* عمليات الاستيراد.

كما تدرج العمليات والخدمات الخاضعة لضريبة على القيمة المضافة لزوما في المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والتي تضم:

أ. العمليات الخاصة بالمنقولات:

- ✓ المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- ✓ العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين.
- ✓ العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.

¹المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

- ✓ المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في مجموعات .
- ✓ عمليات البيع بالتجزئة .
- ✓ عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى وكذا نشاطات التجارة المتعددة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي .
- ✓ عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور المنصوص عليه في المادة 2 يجب أن يكون المحل مهينا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- ✓ مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان باستثناء المجوهرات الفاخرة كما هو منصوص عليها بموجب المادة 359 من قانون الضرائب غير المباشرة.
- ب. **العمليات الخاصة بالعقارات¹:**
 - ✓ الأشغال العقارية.
 - ✓ بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم و ذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها.
 - ✓ عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم ا ملاك القطع الأرضية،
 - ✓ العمليات التي يقوم ا الوسيطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية.
 - ✓ عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكذا عمليات بناء السكنات الاجتماعية و التسليمات لأنفسهم.
 - ✓ عمليات تثبيت القيم المنقولة.
 - ✓ الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.
- ج. **أداء الخدمات:**
 - ✓ تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل:

¹المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

- ✓ مبيعات المواد الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم، الحلويات، قاعات ..الخ).
- ✓ عمليات نقل الأشخاص أو السلع.
- ✓ عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية.
- ✓ الأشغال الشكلية.
- ✓ الحفلات الفنية، الألعاب و التسلية.
- ✓ العمليات المتعلقة بالهاتف والتليكس.
- ✓ العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات.
- ✓ العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.¹

2.1.1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا.

يشار إلى العمليات الخاضعة للضريبة وكيفية الاختيار في المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، اعتبار لقيامهم بتسليمات موجهة :

- للتصدير.
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم الآخرين.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليها في المادة 42 من ق الرسوم على رقم الأعمال.

2.1 الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

¹ عبد الحكيم قديري ومن معه، "دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكلة الحلول -دراسة حالة ولاية الوادي دراسة ميدانية"، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2017/016، ص8/7.

يخضع للرسم على القيمة المضافة حسب قانون الرسوم على رقم الأعمال والدليل ت ر ق م:

1-2-1- المنتجين: يقصد بلفظ المنتج¹:

- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهن صناعا أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض أو التحويل باستخدام مواد أخرى أو لا.
- التجاري تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع .
- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل هذه المنتجات، وذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون ذه العمليات أو لا. الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضيبيها التجاري النهائي، مثل الترزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع
- الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين أعلاه

1-2-2- تجار الجملة:

يعتبر بيعا بالجملة:

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها .
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة .
- عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة .

1-2-3- تجار التجزئة:

- يخص التجار الذين يمارسون تجارة التجزئة .

1-2-4- الشركات الفرعية:

¹ /https://www.mfdgi.gov.dz

تعد شركة فرعية، كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارة بحكم تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

3.1. إعفاءات الرسم على القيمة المضافة:

- تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للضريبة، كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية أو ثقافية.

1.3.1 في المجال الاقتصادي: الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال

تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة.

2.3.1 في المجال الاجتماعي: ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب،

الشعير، الدقيق... الخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة السعار والتي لا يهملها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين... الخ.

3.3.1 في المجال الثقافي: تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات

المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون. وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي. كما تخص هذه الإعفاءات المنتجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة و البلاستين الخاضعة لرسم الضمان. بالإضافة إلى ذلك، يستفيد من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم عن 30.000.000 دج أو يساويه.¹

4.3.1 إعفاءات العمليات المتعلقة لاستيراد:

- المواد التي تباع في الداخل معفاة من الرسم على القيمة المضافة.
- السلع التي وضعت تحت أنظمة مقصية كحقوق الجمارك الآتية، مخزون، قبول مؤقت، عبور، مناقلة، إيداع.

¹ نفسه، ص ص 12/9.

- السلع التي تشكل موضوع قبول استثنائي مندرج في إعفاء حقوق الجمارك وفقا للتشريعية في قانون الجمارك.
 - السفن البحرية والطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.
 - الترميمات: تصليح وتحويل السفن و المناضيد الجزائرية بالخارج.
 - الذهب ذو الاستعمال النقدي وكذا النقد الذهبي.
 - السلع المستوردة في إطار المقايضة
- 5.3.1 إعفاءات العمليات المتعلقة بالتصدير¹:
- أعمال البيع المتعلقة بالسلع المصدرة ويمنح هذا الإعفاء بشرط:
- أن يسجل البائع أو الملتزم إرساليات في المحاسبة أو أن لم يوجد على السجل الذي تفره المادة 66 من قانون الضرائب
 - على مجموع المبيعات حسب التاريخ مع ترقيم تاريخ القيد، العدد، العلامات، أرقام الطرود، الأصناف والقيم و تجاهها
 - الأشياء والسلع.
 - أن لا يكون التصدير مضاد للقوانين والتنظيمات.
 - تاريخ القيد في المحاسبة أو السجل وكذا العلامات و أرقام الطرود سواء على الوثيقة المرافقة للإرسال أو المودعة مع الاسم
 - المرسل على كل تقدير جمركي، من قبل شخص مكلف بتقديم الأشياء أو السلع للتصدير.
 - أعمال البيع وبطريقة متعلقة بسلع من أصل وطني موزعة على الدكاكين التي تنتمي إلى إ ا تحت الجمارك المشكلة قانونا
2. قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة

1-2- الحدت المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

يتكون الحدت المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

¹نفسه، ص ص 12/9.

- بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدده يتكون من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب¹

التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة بتأداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كلياً أو جزئياً.

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم يتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

غير أنه فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقاً عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية يتكون الحدث المنشئ من التسليم.

- بالنسبة للواردات من إدخال البضاعة عند الجمارك والمدين ذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

- بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة، بمقتضى المادة 13 ثالثاً من تقديمها للجمارك والمدين ذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

- بالنسبة للخدمات عموماً، يقبض الثمن جزئياً أو كلياً، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليمات بمختلف أنواعها يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم إن تعذر القبض من تسليم التذكرة غير أنه، يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتبرئة نمتهم حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

¹ نفسه، ص 12/9.

2-2- تأسيس الرسم على القيمة المضافة:

- في الداخل¹:

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال و الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته ويتكون من:

- بالنسبة لعمليات البيع، من المبلغ الإجمالي للمبيعات.

- بالنسبة لعمليات تبادل البضائع و المواد الخاضعة للرسم، من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة، بزيادة مدل الفرق عند الإقتضاء وذلك بين يدي كل طرف في التبادل.

وتدخل في مبلغ البيع والتبادل المشار إليهما في الفقرتين 1 و 2 أعلاه، حقوق الاستهلاك المفروضة على البضاعة، وذلك حتى لو لم تسدد بعد هذه الحقوق، عند حدوث العملية التي ينشأ منها وجوب أداء الرسم على القيمة المضافة.

وفي حالة ما إذا تم البيع على يد شركة تكون فرعا لشركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو على يد شركة تكون أما لتلك، يؤسس الرسم المستحق ليس على ثمن بيع الشركة المدنية للشركة المشتريّة، و إنما على ثمن البيع المطبق من قبل هذه الأخيرة، سواء كانت غير خاضعة للرسم على القيمة أم كانت معفاة منه وتعتبر فروعا بمفهوم الفقرة أعلاه، الشركات التي جاء تعريفها في المادة 06

وفي حالة ما إذا تم البيع على يد شركة حيث يملك تاجر خاضع للرسم على القيمة المضافة جزءا من رأس المال مباشرة أو بواسطة شخص، أو يمارس فيها وظائف تخول له سلة القرار يؤسس الرسم المستحق ليس على ثمن بيع التاجر المدين للشركة المشتريّة، و نما على ثمن البيع المطبق من قبل هذه الأخيرة سواء أكانت غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة أم كانت معفاة منه.

وفي حالة ما إذا تم البيع على يد تاجر يملك مباشرة و بواسطة شخص آخر، جزءا من رأس المال شركة مدنية بالرسم على القيمة

¹نفسه، ص ص 13.

المضافة، أو يمارس فيها وظائف تخول له سلطة القرار، يؤسس الرسم المستحق ليس ثمن بيع الشركة المدنية للتاجر المشتري، و نما على ثمن البيع المطبق من قبل هذا الأخير سواء أكان غير خاضع للرسم على القيمة المضافة أم كان معفى منه.

يمكن أن تخصم من المبلغ الخاضع للرسم على القيمة المضافة وذلك حينما تفوتر للزبون:

التخفيضات و الناقصات الممنوحة و حسوم القبض.

حقوق الطابع الجبائية.

المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب اعادتها إلى البائع مقابل تسديد المبلغ.

المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم، والتي تخضع لمعدل الرسم على القيمة المضافة الخاصة عندما تكون متوفرة على حدة.

ويمكن أن تخصم عند فرض الضريبة على المصنوعات من المعادن الثمينة المرصعة بالأحجار الكريمة المذكورة في الفصل 71_13 في التعريفية الجمركية الجزائرية، القيمة التي استعملت قاعدة لحساب الرسم على القيمة المسددة لدى وضع دمغة ضمان المعادن.

3-2- بالنسبة للتسليمات للذات:

أ. الأموال منقولة، من ثمن البيع بالجملة المنتوجات المماثلة، أو من ثمن التكلفة، يضا إف ليه ربح عادية للمنتوج المصنع.

ب. الأموال العقارية من ثمن تكلفة الانجاز.

4-2- و فيما يخص¹:

أ. وكلاء النقل ووسطاء العبور، ولو كانوا يتعاملون بالجزافي، يتكون رقم أعمالهم من أجورهم الإجمالية، أي من جميع المبالغ المقبوضة من قبلهم، بعد خصم المدفوعات المتعلقة بمصاريف النقل ذاته دون سواها، ومصاريف الشحن والتفريغ والتحميل، عندما تكون هذه الأعمال ضرورية للنقل ذاته

¹ نفسه، ص ص 14.

وللتخليص الجمركي، على أن يثبت الدفع. تطبق أحكام هذه الفقرة على وسطاء العبور حتى ولو تمت عمليات التخليص الجمركي لحساب على يد أحد حرفائهم.

ب. أصحاب الإمتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية، يتكون المبلغ الخاضع للرسم من:

- المبلغ، الإيرادات المخصوم منها مبلغ الالتزام المدفوع للبلدية، إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحساب الخاص.
- الأجر الثابت أو النسبي، إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية.
- ج. لفرازين وتجار الأملاك العقارية والمتاجر، يتكون رقم أعمالهم الخاضع للرسم، من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء، بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم ما عدا الرسم على القيمة المضافة .
- الأعمال التي لم تحدد وعاءها في هذه الفقرة، فإنه يتكون من المبلغ الإجمالي للأجر المتقاضى أو الإيرادات المحصلة باي صفة كانت بمناسبة إنجاز العمليات الخاضعة للرسم.

- عند الاستيراد:

يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك، بما فيها الحقوق والرسوم بإستثناء الرسم على القيمة المضافة.

- عند التصدير:

يتكون الأساس الخاضع للضريبة بالنسبة للمنتوجات الخاضعة للرسم، من قيمة البضائع عند التصدير، بما فيها الحقوق والرسوم بإستثناء الرسم على القيمة المضافة.

3- معدلات الرسم على القيمة المضافة.¹

❖ يحصل الرسم أعلى القيمة المضافة بالمعدل العادي 19% يطبق على العمليات، الخدمات المنتوجات غير الخاضعة للمعدل المخفض ب 9.0%

¹المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

❖ يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9% و يطبق هذا المعدل على المنتوجات

المنتوجات المواد والأشغال والعمليات والخدمات الذي يطبق عليها المعدل المخفض 9%

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات أو مشتقاتها
- عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي.
- العمليات المنجزة من طرف ورشات بناء السفن والطائرات_ المواد المنتوجات الخام أو المصنعة.
- أعمال الطبع التي تقوم المؤسسات الصحفية أو التي تنجزها لصالحها وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجراند والنشريات.
- عمليات البناء و إعادة التهيئة.
- المنتوجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها.
- المهن الطبية.
- عمليات الترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي.
- مجمعات المركبات المفصلة المخصصة للصناعات التركيبية للسيارات.
- بائعو الأملاك وما شابهها.
- المستفيدون من الصفقات.
- الوكلاء بالعمولة والسماسة المحددة أنشطتهم عن طريق التنظيم.
- مستغلوا سيارات الأجرة.
- العروض المسرحية والبالى والحفلات الموسيقية.
- المازوت غاز و أيل الثقيل و البوتان و البروبان وخليطهما المستهلك على شكل غاز البترول المميع.
- خدمات التعليم والتربية المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة.
- الأسرة المضادة للقرحات.
- عمليات نقل المسافرين بالسكك الحديدية.
- أدوات و أجهزة التجارة، بما فيها الأحزمة والضمادات الطبية الجراحية.
- الخدمات العلاجية المقدمة في المحطات الإستشفائية المعدنية ومحطات العلاج بمياه البحر.
- عمليات القرض بضمان الممنوح للعائلات.
- مكيفات الهواء التي تشتغل عن طريق امتصاص الغاز الطبيعي وغاز البروبان.
- الأكياس البلاستيكية المنتجة في الجزائر والمخصصة لتوظيف الحليب.
- الكتب المطبوعة والمنشورة في صيغة رقمية.
- دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محليا.

المواد والأشغال والعمليات والخدمات المتمثل

4- طرق حساب الرسم على القيمة المضافة TVA:

ولحساب الضريبة على القيمة المضافة يوجد أربعة طرق.

- طريقة الجمع المباشرة: تحسب القيمة المضافة لجميع العناصر المختلفة التي تتألف منها (الأجور، الأرباح، الفائدة)، وتعتبر من أسهل الطرق وأدقها كون هذه الضريبة تكون مجمعة خطوة بخطوة خلال مراحل الإنتاج وسعر الضريبة محدد.

- طريقة الخصم المباشرة: يتم فرض الضريبة على القيمة المضافة بنسبة على الفرق بين المبيعات والمشتريات أي معدل الضريبة يكون على الرقم الصافي.

- طريقة الجمع غير المباشر: وذلك بحساب الضريبة المستحقة لكل عنصر من عناصر القيمة المضافة (الأجور، الأرباح، الفوائد) سواء بسعر محدد أو بسعر آخر.

- طريقة الخصم غير المباشر: تحسب الضريبة على إجمالي رقم المبيعات في نهاية مرحلة ما، ثم تطرح منها الضريبة التي سددت في المراحل السابقة. وتعتبر من أكثر الطرق استعمالا لكونها الأحسن في التطبيق، أي أن تأخذ في اعتبارها الضريبة المستحقة على المبيعات وان تخصم منها الضريبة المدفوعة على المشتريات سواء بنفس المعدل أو بمعدل مختلف¹.

5- آليات الخصم والإسترجاع للرسم على القيمة المضافة (TVA).

5-1- حق الخصم للرسم على القيمة المضافة.

إن مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب سداده من طرف المكلف القانوني هو حاصل الفرق بين الرسم على القيمة المضافة على المبيعات والرسم على القيمة المضافة على مشتريات السلع والخدمات والاستثمارات المقتناه في الفترة المعنية، وتكتب العلاقة كالتالي:

$$TVA \text{ A PAYER} = TVA/VENTES - TVA/ACHATS$$

¹ أجري خيرة، مرجع سبق ذكره، ص125.

ر.ق.م واجب الدفع = ر.ق.م المبيعات - ر.ق.م المشتريات

لقد حدد القانون جملة من الشروط والقواعد في مجال خصم "الرسم على القيمة المضافة" وهي:¹

- يجب أن تكون المشتريات والخدمات والاستثمارات مبررة بفواتير.
- عدم التنازل لمدة 05 سنوات عن الاستثمارات الممثلة لأصول المؤسسة والقابلة للاهلاك في حالة الخصم الكلي للرسم على القيمة المضافة المتعلقة بها عند تاريخ اقتنائها.
- يجب أن تسدد الفواتير التي يفوق مبلغها متضمنا للرسم على القيمة المضافة 100.000 دج بطريقة غير نقدية (صك بنكي أو دفع بنكي في الحساب) بمقتضى المادة 15 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 المتممة للمادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- في حالة كون حاصل الخصم سالبا (-) بمعنى رسم على القيمة المضافة للمبيعات أصغر من رسم على القيمة المضافة للمشتريات فإن مبلغ هذا الدين يرحل إلى الفترة اللاحقة.

أ- العمليات المستثناة من الحق في الخصم:

طبقا لأحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال، يستثنى من الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة إذا كان هذا الرسم خاصا بـ:

- السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع للرسم.
- السيارات السياحية ووسائل النقل التي لا تشكل الاستعمال الرئيسي لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم.
- السلع والخدمات المقدمة من طرف التابعين للنظام الجزافي.
- المنتجات والتبرعات المقدمة كهدايا وتبرعات.
- الأملاك العقارية المكتسبة أو المنجزة من طرف المدينين بالضريبة.

¹هندي كريم، مرجع سابق، ص24

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.
 - العروض المسرحية والباليه والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها، بالإضافة إلى التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.
 - بائعوا الأملاك وما شابههم وكذا نشاطات التجارة بالتجزئة الخاضعة للنظام الجزافي.
 - الوكلاء بالعمولة والسماسة والمستفيدون من الصفقات.
 - مستغلوا سيارات الأجرة.
 - العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص والتي تقدم فيها مواد الاستهلاك بأسعار مرتفعة
- ب- التسويات:

بعد تطبيق عملية خصم الرسم على القيمة المضافة يمكن إعادة النظر في هاته العملية وإعادة دراستها في بعض الحالات المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال تحديدا وقطعيا، والتي يترتب عنها إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم إلى الخزينة العمومية ، بما يسمى بـ « استرجاع الخصم »، وتشكل هاته الحالات وفق ثلاث قواعد أساسية وهي :

- قاعدة المصد « La règle de Butoir¹ »
- قاعدة الحصة النسبية « La règle de Prorata »
- قاعدة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة.

- قاعدة المصد « Butoir »:

تطبيقا لهاته القاعدة فإن المدينون بالرسم على القيمة المضافة الذين قاموا بعملية الخصم ملزمون بإعادة دفع هذا الرسم لصالح الخزينة العمومية عن طريق التسوية في الحالات التالية:

¹هندي كريم، مرجع سابق، ص25

- ❖ حالة اختفاء السلع: إن المدينون بالرسم على القيمة المضافة ملزمون بإنشاء استرجاع للخصم السابق عند اختفاء السلع في حالة سرقتها، تعرضها لحريق، أو فسادها.
- ❖ حالة استعمال السلع والخدمات في عملية غير خاضعة للرسم: إن المدينون بالرسم على القيمة المضافة ملزمون بإنشاء استرجاع للخصم السابق إذا كان هذا الرسم متعلق بسلع وخدمات استعملت في عملية غير خاضعة للرسم فعليا، مثلا:
- ✓ استعمال السلع والخدمات لأجل الاحتياجات الخاصة والشخصية لمدير المؤسسة (إقتطاعات شخصية).
- ✓ استعمال السلع والخدمات من أجل إنجاز عمليات معفية من الرسم على القيمة المضافة.
- ❖ حالة عمليات معتبرة غير مسددة بصفة نهائية: إن المدينون بالرسم على القيمة المضافة ملزمون بإعادة دفع الرسم نظرا للاختلاف الموجود بين الرسم المتعلق بقيمة البيع أو الأشغال أو الخدمات، والرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج والعناصر المكونة للمنشأة أو اقتناء خدمة¹
- قاعدة الحصص النسبية « Prorata »:

تنص هاته القاعدة على وجوب القيام بتسوية الخصم الكلي والأولي في حالة عدم الاحتفاظ بالملك المهلك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره 05 سنوات، وحالة عدم الاحتفاظ بالملك هي إما التنازل عنه أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين.

تكون التسوية بإعادة دفع مبلغ يساوي مبلغ الرسم على القيمة المضافة الأولي المتعلق بالملك المهلك مطروح منه خمس المبلغ 5/1 عن كل سنة نشاط مدنية منصرمة:

¹ هندي كريم، مرجع سابق، ص26

$$TVA \text{ a Reverser} = TVA / \text{Achat du bien amortissable} \times N / 5$$

$$\text{ر.ق.م. المسترجع} = \text{ر.ق.م. للملك المهتك} \times N / 5$$

N: عدد السنوات المتبقية من الخمس سنوات.

- قاعدة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة:

تطبيقا لهاته القاعدة فإن المدينون بالرسم على القيمة المضافة ملزمون بإعادة دفع الرسم المتعلق بالبضائع والسلع المخزنة والتي تم إدراجها بعد عملية خصم الرسم على المشتريات، وذلك في حالة توقفهم عن النشاط أو في حالة تخليهم عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة.

- نظام الشراء بالإعفاء من الرسم¹.

نظام الشراء بالإعفاء هو النظام الذي يمنح للخاضعين للرسم الذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم على القيمة المضافة المدفوع على مشتريات السلع والخدمات، الحق في اقتناء إعفاء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك والسلع والخدمات المخصصة إما للتصدير أو انتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية. يطبق هذا النظام على بعض النشاطات الاقتصادية التي توليها الدولة اهتماما خاصا في مخططات التنمية الوطنية وتمنحها إعفاء من الرسم على القيمة المضافة، وقد أدرجت المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال نظام الشراء بالإعفاء، لأنه في حالة عملية مستفيدة من الاعفاء لا يمكن للخاضع للرسم من إدراج الرسم على القيمة المضافة.

❖ منح الاعتماد للشراء بالإعفاء: الاعتماد هو عبارة عن رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بمدة صلاحية لا تتعدى سنة مدنية، تسلم من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا وفق شروط معينة يجب توفرها في المدين، ويوجه طلب الاعفاء إلى السيد المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا الذي يرسل بدوره الطلب إلى المدير الجهوي خلال أجل 30 يوما

¹هندي كريم، مرجع سابق، ص27

من تاريخ الاستلام، وبعدها يمنح الاعتماد للمستفيد ويحدد فيه قيمة الحصة الممنوحة المعفاة من الرسم.

❖ العمليات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء:

يطبق نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على عمليات الشراء الخاصة بـ:

✓ السلع والخدمات المحددة من طرف التشريع المعمول به والتي يشتريها ممولو الشركات البترولية والمعدة في تخصيصها مباشرة لأنشطة التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها عبر الأنابيب.

✓ المواد الأولية أو العناصر التي تدخل في الصنع والغلافات الخاصة التي تستعمل في صناعة وتوضيب أو تغليف أو تسويق المنتجات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة والمحقة من طرف منتجي الأملاك المنقولة والعقارية.

✓ التجهيزات باستثناء السيارات السياحية الداخلة في تحقيق عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة عندما تقوم بها المؤسسات أو الوحدات الحقيقية المنشأة والممارسة لنشاطات منجزة من طرف مستثمرين شباب يستفيدون من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ANSEJ ، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC ، الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM ، والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI.

✓ البضائع المستوردة المخصصة لإعادة تصديرها على حالها أو ادخالها في صناعة المنتجات المعدة للتصدير وتكوينها أو توضيبها أو تغليفها.

✓ ملاحظة: لا يستفيد من هذا الامتياز إلا مواد التجهيز غير المصنوعة في الجزائر.¹

2-5- إسترجاعات الرسم على القيمة المضافة.

بعدها تطرقنا إلى مفهوم الخصم وشروطه من خصم الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل

مشتريات السلع والخدمات والمواد الأولية «الخصم المادي»، إلى خصم الرسم على مقتنيات التجهيزات

والاستثمارات الموجهة لعمليات الانتاج «الخصم المالي» ، نلخص بعض الحالات أين يمكن للمؤسسة أن تطالب بحقها في استرجاع الرسم وهي كالاتي :

✓ عمليات التصدير المتعلقة بالنقل أو تأمين البضائع إلى غاية الشحن، والتي يرخص شرائها بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

✓ استغلال التصريح بالسلع الموجودة في المخزن الذي يودعه الأشخاص أو الشركات في حالة التوقف عن النشاط الممارس والذي يخضعون بموجبه للرسم، وذلك مع مراعاة قاعدة الفارق القانوني في الشهر المعلن بالحق في الخصم للرسم على القيمة المضافة المنصوص عليه في قانون الرسوم على رقم الأعمال.

1-2-5- إجراءات الاسترجاع:¹

لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة على المدين القيام بالتصريح برقم أعماله الشهري في حدود 04 سنوات، كما يجب عليه تشكيل ملف يحتوي على الوثائق التالية:

✓ طلب استرجاع للرسم من نسختين نموذجيتين على مطبوعة تقدمها الإدارة الجبائية، يذكر فيها سبب الاسترجاع ومبلغ الرسم المعاد بالنسبة لكل فترة خاضعة مع كشف حساب دقيق.

✓ التدعيم بوثائق تبريرية (شهادة جمركية، كشف للفواتير وكل الوثائق المعنية).

✓ الشهادات الجبائية المبررة (دفع المستحقات الجبائية المودعة والمرتبة من خلال التصريحات الواقعة).

✓ التدعيم بوثائق تبريرية (شهادة الجمركة، كشف للفواتير وكل الوثائق المعنية).

✓ الشهادات الجبائية المبررة (دفع المستحقات الجبائية المودعة والمرتبة من خلال التصريحات الواقعة).

✓ تقديم كشف من نسختين نموذجيتين من فواتير الشراء المتضمنة للرسم ، يتكون من ثلاث أعمدة تظهر اسم ولقب الممول، تاريخ ومبلغ كل فاتورة ومبلغ الرسم المطبق.

¹هندي كريم، مرجع سابق، ص28

✓ إثبات لمبلغ البيع المحقق بالتصدير والاعفاء من الرسم بواسطة محرر شهادة التصدير أو شهادة الشراء بالإعفاء المؤشر عليها من طرف المصلحة المختصة.

2-2-5- تسديد الرسم على القيمة المضافة:¹

- يتم التصريح بـ رقم الأعمال وتسديد "الرسم على القيمة المضافة" المستحق خلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر اللاحق للشهر المعني بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي، وخلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر الموالي للثلاثي المعني بالنسبة للذين يسمح لهم استثناء بالتصريح الثلاثي ، وذلك لدى قابض الضرائب المختص إقليميا عن طريق وثيقة التصريح الشهري « السلسلة G N°50 ».

- ترفق الوثيقة G50 بجدول مفصل لفواتير مشتريات السلع والخدمات والاستثمارات التي تبين قيمة "الرسم على القيمة المضافة" المخصوم خلال الفترة المعنية، ويتضمن 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".

- يتم التصريح بـ رقم الأعمال وتسديد "الرسم على القيمة المضافة" المستحق خلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر اللاحق للشهر المعني بالنسبة للخاضعين للنظام الحقيقي، وخلال الـ 20 يوما الأولى من الشهر الموالي للثلاثي المعني بالنسبة للذين يسمح لهم استثناء بالتصريح الثلاثي ، وذلك لدى قابض الضرائب المختص إقليميا عن طريق وثيقة التصريح الشهري « السلسلة G N°50 ».

- ترفق الوثيقة G50 بجدول مفصل لفواتير مشتريات السلع والخدمات والاستثمارات التي تبين قيمة "الرسم على القيمة المضافة" المخصوم خلال الفترة المعنية، ويتضمن 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".

3-2-5- توزيع الرسم على القيمة المضافة:

حسب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2000 المعدلة والمتممة للمادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كالاتي¹:

¹هندي كريم، مرجع سابق، ص30

الجدول(1-1) : توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة TVA

المجموع	FCCL الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة لميزانية الدولة	« TVA » ر.ق.م
100%	15%	10%	75%	ناتج الرسم
100%	15%	00%	85%	العمليات الناتجة من الاسترداد

المطلب الثاني: الاطار النظري لقانون المالية لسنة 2020.

تقتصر الميزانية العامة للدولة على تبيان الإيرادات النفقات النهائية للدولة، وهي تعتبر جزء من قانون المالية، و قانون المالية ليس كالقوانين الأخرى لأنه لا يتضمن عقوبات أو جزاءات مترتبة و إنما إجراءات تنظيمية موضوعة من طرف الدولة من حيث تحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات. من هذا المنطلق سنحاول التعرف في هذا المطلب على قانون المالية من ناحية التعريف الأهمية المحتوى الأنواع...إلخ

الفرع الأول: مفهوم قانون المالية.

أولاً: تعريف قانون المالية.

قانون المالية يقر و يرخص بالنسبة لكل سنة مدنية، مجمل موارد الدولة و أعبائها و كذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية كما يقر و يرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية و كذلك النفقات بالرأسمال.¹

وثيقة مالية سنوية محضرة من قبل السلطة التنفيذية ومصادق عليها من قبل البرلمان والتي تحدد طبيعة كمية المبالغ التي تخص موارد الدولة وأعبائها المنتظر تنفيذها وذلك في إطار إحترام التوازنات العامة.²

هو تلك الوثيقة المحضرة من قبل السلطة التنفيذية و المصادق عليها من قبل البرلمان والتي تحدد خلال سنة مالية طبيعية كمية المبالغ التي تخص موارد الدولة و أعبائها المنتظر تنفيذها و ذلك في إطار احترام التوازنات العامة ، و قانون المالية هو المعبر عن النظام المالي المتبع في دولة ما ، و هذا الأخير ما هو إلا مجموعة العناصر و العلاقات التي تعبر عن النظام الإقتصادي و الإجتماعي السائدين.³

ومنه يمكن القول أن قانون المالية عموماً هو بيان مالي تعديلي تقريرى وسنوي، لما تعتمزم حكومة البلد إنفاقه و ما تتوقع تحصيله من موارد.

ثانياً: محتوى قانون المالية.

¹ نص المادة 3 من قانون 84/المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق ل 07 يوليو سنة 1989.
² بوشبيخي عائشة"قراءة في تقدير الإيرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة 2000-2011"، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة تلمسان، المجلة الجزائرية للمالية العامة، عدد 01، نوفمبر 2011، ص31.
³ السيد عبد المولى، المالية العامة ، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1984 ،ص 169.

يحتوي قانون المالية السنوي على باين:

أ- الباب الأول: يتضمن الترتيبات المتعلقة بطرق ووسائل تحصيل الإيرادات وعمليات القروض الموجهة لتغطية نفقات الخزينة العامة، والمعطيات العامة التي تضمن التوازن المالي.

بمعنى أنه يحتوي على أحكام خاصة متعلقة بالإيرادات العامة كإحداث الضرائب والرسوم الجديدة أو إلغاء الضرائب والرسوم أو تغيير معدلاتها أو أحكامها...إلخ.

ب- الباب الثاني: يتضمن الترتيبات المتعلقة بالميزانية العامة والتي تحدد المبلغ الإجمالي للإعتمادات المخصصة للخدمات والنفقات الخاصة بكل وزارة.

أي أنه يحتوي على الإعتمادات المالية المرصودة لنفقات التسيير و نفقات التجهيز.¹

ثالثاً: خصائص قانون المالية.

- قانون المالية عملية سياسية:

لأنه لا يعتبر عملية تشريعية لوحدها و إنما يعبر عن النظام المالي للدولة و بالتالي سياسة إقتصادية.

- خاصية الإجازة :

إن مشروع قانون المالية الذي تحضره الحكومة تحت إشراف وزارة المالية لا يكون قابل للتفويض إلا إذا طالب بذلك البرلمان و أصدره رئيس الجمهورية

- قانون المالية عملية سنوية و ضرورية :

يوضع قانون المالية لسنة واحدة حسب المادة 03 من قانون 17/84 لكن يمكن أن تطرأ على هذا المبدأ إستثناءات قد تحدث كأن يجعل قانون المالية يمتد لأكثر من سنة و عندها قانون المالية القادم يكون أقل من سنة.

¹ بوشخي عائشة، مرجع سبق ذكره، ص31.

- خاصية التقدير :

هو عملية تقدير لأنه يتضمن تقديرات فيما يخص النفقات و بالتالي تقديرات الموارد لتغطية هذه

النفقات ويتجسد فيما يلي:

أ/ تقرير سنوي للتوازن الإقتصادي والمالي و النتائج المحصل عليها و أفاق المستقبل.

ب/ ملحقات تفسيرية تبين خاصة مايلي.¹

الفرع الثاني: منهجية قانون المالية.

أولاً: أنواع قانون المالية.

تحدد المادة 2 من القانون ثلاثة أنواع من القوانين المالية: قانون المالية السنوي، قانون المالية التكميلي أو التعديلي، وقانون ضبط الميزانية.

- قانون مالية سنوي:

يعرف كذلك بقانون الأساسي ، وحسب المادة 3 من قانون 17/84 هو يقر و يرخص مجمل موارد الدولة و أعبائها و كذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية ، كذلك يقر و يرخص المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية و كذلك النفقات الخاصة برأسمال .

- قانون مالية تكميلي "المعدل":

يمكن لقانون المالية المعدل دون سواه ، إتمام أحكام قانون المالية للسنة أو تعديلها خلال السنة الجارية،

"إن قانون المالية التكميلي هو الوحيد الذي يعدل قانون المالية السنوي و على هذا الأساس فهو مرتبط به ، فقانون المالية السنوي يكون معرض للخلل لتغيير بعض المعطيات الإقتصادية أو الإجتماعية أو السياسية مما يستدعي التعديل عن طريق القوانين التكميلية " (2) و يتم المصادقة على القوانين التكميلية بطريقتان:

¹ نص المادة 68 من قانون 17/84 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل 07 يوليو 1984

* إما أن تعد الحكومة هذه القوانين و تقترحها على البرلمان للمصادقة عليها.

* إما أن تقوم الحكومات بإدخال هذه التعديلات على القانون الأساسي بصفة مباشرة و ذلك بإستعمال سلطتها التنظيمية المتمثلة في المراسيم التنظيمية المتمثلة في المراسيم التنفيذية لتعرضها فيما بعد على البرلمان للمصادقة عليها .

* بالنسبة للنفقات إذا كانت غير كافية أو جديدة تظهر على شكل نفقات تكميلية أو جديدة .

* بالنسبة للإيرادات إذا كانت غير كافية تطلب السلطة التنفيذية إيرادات جديدة (ضرائب ، رسوم) ، "مثل القانون التعديلي 1997 الذي خص بتعديل مادة من قانون مالية 1991 ، يعتبر القانون الوحيد الذي بإمكانه تعديل قانون المالية السنوي و لكن يمكن أن تكون هناك قوانين أخرى بإمكانها تعديل قانون المالية الأساسي نظرا لأهميتها و حساسيتها ، مثل القانون الضريبي ، القوانين البترولية ، القوانين المتعلقة بالإستثمارات.

- قانون ضبط الميزانية.

هو تلك الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية و عند إقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية.

و كتعريف آخر له: قانون ضبط الميزانية هو قانون يضبط النتائج المالية لكل سنة مالية، وهو يصادق على الفروقات و النتائج و التقارير المعدة في إطار قانون المالية السنوي ، إذن هو وسيلة مراقبة السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية ، فيسجل الأرقام الفعلية التي حصلت بالنسبة للنفقات و الإيرادات ،

و يعتمد عليه في تحضير قوانين المالية أو قانون المالية للسنة القادمة و كذلك إستخراج الفوارق بين الأرقام التقديرية و الأرقام الحقيقية.¹

ثانيا: الطبيعة القانونية لقانون المالية.

¹ بوشخي عائشة، مرجع سابق، ص33/32.

يرى جانب من الفقه أن قانون ضبط الميزانية ليست قانونا بل هي عمل إداري في كل الأحوال وابتزعم هذا الرأي الفقيه "جيز" وجمهور الفقهاء في فرنسا وألمانيا وإيطاليا، فيرون أن الميزانية ليست قانونا على الإطلاق، سواء في ذلك ميزانية الإيرادات وميزانية النفقات، ولا يؤثر في ذلك سنوية الضريبة أو عدم سنويتها، بل هي في كل الأحوال عمل إداري، غير أنه لأهميته يعرض على السلطة التشريعية لإقراره .

الواقع أن هذا قانون ضبط الميزانية يعتبر قانونا ولكن من الناحية الشكلية فقط بإعتبار أن الميزانية العامة هي أحد منجزات السلطة التشريعية التي تصدر عادة بقانون، وقد أكد الكثير من الفقهاء على أن قانون ضبط الميزانية العامة للدولة لا يعتبر قانونا إلا من الناحية الشكلية فقط.

حيث يرى عالمة الألمانى "هاينل" أن الميزانية قانون، لأن إتخاذها الصفة الشكلية للقوانين يكفي في جعلها قانونا بحكم الشكل، فالشكل له المقام الأول والغلبة في الجوهر، والميزانية العمومية وإن لم تكن قانونا في جوهرها، لأنها ليست أمرا عاما صادرا من الدولة للرعية، بل هي تقدير للنفقات والإيرادات لتسري بمقتضاه المصالح العمومية، إلا أن صدورها من البرلمان في شكل قانون يكفي غاية الكفاية في تحويل طبيعتها إلى قانون .

فقانون ضبط الميزانية ورغم أنه يصادق على أعمال الحكومة التي سبق لها القيان بها في سنوات سابقة، ولا يحتوي على أي قواعد أمر، إلا أنها تعتبر قانون نتيجة لمصادقة البرلمان عليها، وصدورها عنه في شكل قانون .

ووفقا لما نص عليه القانون الإطار المنظم لقوانين المالية، فإن قانون ضبط الميزانية يعتبر قانونا، ولا يثير أي إشكال من حيث طبيعته، وبالنتيجة ووفقا لما نص عليه القانون فإن قوانين المالية ثلاثة أنواع، قانون المالية السنوي، قوانين المالية التكميلي، وقانون ضبط الميزانية، حيث تنص المادة الثانية من القانون رقم 07-48 المتعلق بقوانين المالية على: "يكتسي طابع قانون المالية:

- قانون المالية وقوانين المالية المكمل والمعدلة بكسر الدال.

-قانون ضبط الميزانية¹ ."

¹ بقالم مراد، " مكانة قوانين ضبط الميزانية في الجزائر- دراسة مقارنة -"، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، المجلد04، العدد01، الجزائر، 2018 ، ص237/238.

ثالثا: مصادر ومكونات قانون المالية.

1/ مصادر قانون المالية.

1-1- المصادر الدستورية:

يضع الدستور المبادئ الأساسية للضرائب ، كما هو مقر في المادة 64 من دستور 1966 كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية ، حسب قدرته الضريبية لا يجوز أن تحدث أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق أيا كان، و يحدد المدة القصوى للبرلمان من أجل المصادقة على قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوما من تاريخ إيداعه .

كما ينص على أن التصويت على الميزانية من إختصاص البرلمان ، كما تنص المادة 123 من الدستور "يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات التالية :تنظيم السلطات العمومية و عملها ، نظام الانتخابات ، القانون المتعلق بقوانين المالية" ،كذلك البرلمان له رقابة على كل القطاعات عن إستعمال الإعتمادات المالية "

"تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن إستعمال الإعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية" ، بالإضافة إلى رقابة مجلس المحاسبة والمتمثلة في الرقابة البعيدة لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية وذلك بتقرير سنوي يرفع إلى رئيس الجمهورية .¹

1-2- مصادر التشريع الضريبي.

يعتبر علماء المالية أن التشريع الضريبي فرع من القانون المالي ، يتكفل بتنظيم الاسس و القواعد المتعلقة بتقرير الإيرادات العامة السيادية و جبايتها ، و العلاقات القانونية التي تنشأ فيما بين السلطات الضريبية و الممولين (المكلفين بالضريبة).

و التشريع الضريبي هو جزء من الكل، إنه تشريع أكثر تخصصا، يتناول الضرائب و الرسوم، و هما موردان عاديان من موارد المالية العامة ، من أركانه:

¹ نص المادة 68 من قانون 17/84 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل07 يوليو 1984.

أ /- تحديد أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية و الإقتصادية، و ترجمة ما قد يطرأ على هذه الأهداف من تغيرات (و بذلك تتفاوت الأهداف ما بين الدول الرأسمالية المتقدمة ، و الدول الرأسمالية المتخلفة و الدولة الإشتراكية).

ب/- إيجاد الوسيلة اللازمة أو مجموع الوسائل اللازمة، لتحقيق أهداف الدولة الإقتصادية والسياسية، و هذه الوسائل تقوم على عنصرين : الاول فني و الثاني تنظيمي.

- الفني يراعي ظروف البيئة الضريبية التي ستسري عليها أحكام التشريع الضريبي العام ، و لا سيما أن كل نظام ضريبي ليس إلا تعبيراً عن مجتمع معين في زمن معين

- التنظيمي يتعلق من جهة بالأجهزة الإدارية المتعددة و المتشعبة التي تنهض بمهام الجباية، و من جهة-أخرى بتحقيق التنسيق بين الضرائب المختلفة ، و ذلك بمراعات تجنب إحداث أي تصدع في كيان النظام الضريبي¹.

2/ مكونات قانون المالية.

1-2- الأحكام المنظمة لعمليات مالية .

يتمثل الجزء الأول من قانون المالية في النصوص التشريعية و التي توضع في حالة حدوث تغيرات متعلقة بنفقات و الإيرادات .

2-2- الجداول المتعلقة بالميزانية.

في الجزائر نجد ثلاث جداول بالإضافة إلى الميزانية الملحقة هذه الجداول هي كالآتي:

الجدول أ:

هو عبارة عن جدول يظهر مجموع الإيرادات النهائية و هي مجموع الحصيلة الضريبية تتضمن موارد الميزانية العامة للدولة مايلى:

- إيرادات عادية: تتضمن:

¹ فوزي عطوي ، "المالية العامة -النظم الضريبية و موازنة الدولة -" ، منشورات الحلبي الحقوقية، حلب، سورية، ط1، 2003، ص 23.

الإيرادات الجبائية (الرسوم الجمركية، حقوق التسجيل. IRG, TVA, IBS)

إيرادات نهائية أخرى: تتضمن، الدومين ، الهبات، الغرامات ، الأتاوى ، الإيرادات النظامية.

- إيرادات غير عادية: المتمثلة في الجباية البترولية، التي هي مجموع الضرائب و الرسوم التي تحصلها الدولة من السونطراك من عملية تصدير المحروقات.

الجدول ب:

هو عبارة عن ميزانية التسيير فيه مجموع النفقات الإدارية و هي مجموع الأموال التي تنفقها الدولة لضمان السير الحسن للإيرادات، "و تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب "هي:

- أعباء الدين العمومي و النفقات المحسومة من الإيرادات.

- تخصيصات السلطات العمومية.

- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

1

- التدخلات العمومية

الفرع 03: أهم التعديلات لقانون مالية سنة 2020.

من أهم ما تم تعديله في قانون مالية 2020 مايلي:

- تم تعديل نص المادة 105 من مشروع القانون بالتنصيص ضمنها، أن يقدم الوزير المكلف بالمالية عرضا على أنشطة إنتاج السلع والخدمات.

والتي تكتسي طابعا استراتيجيا بالنسبة للاقتصاد الوطني إلى لجنة المالية والميزانية للمجلس الشعبي الوطني.

تحديد الحقوق الجمركية بنسبة 30 بالمائة على الصناعات التركيبية

¹ نص المادة 24 من قانون 17/84.

- تعديل المادة 112، على نحو تحدد الحقوق الجمركية بنسبة 30% على مجموعات الصناعات التركيبية ذات الوضعية التعريفية الفرعية 85.17.12.10.00.

والإبقاء على الحقوق الجمركية بنسبة 30 بالمائة على الهواتف النقالة.

مادة جديدة تحدد شروط وكيفيات منح الامتياز على الأراضي التابعة للدولة

- تم إدراج مادة جديدة 113 مكرر 2 تنص على تعديل المادة 5 المؤرخة بـ 1 سبتمبر 2008.

"ويحدد القانون شروط وكيفيات منح الامتياز على الأراضي التابعة للأمالك الخاصة للدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية، على نحو يكون ترخيص الامتياز بالتراضي بقرار من الوالي بناء على اقتراح من لجنة المساعدة على تحديد الموقع وترقية الاستثمارات.

بالإضافة إلى ضبط العقار على الأراضي التابعة للدولة والأصول العقارية المتبقية للمؤسسات العمومية المنحلة.

والأصول الفائضة للمؤسسات العمومية الاقتصادية وكذا الأراضي التابعة للمناطق الصناعية ومناطق النشاطات".

مادة جديدة تتعلق بثمن نقل الملكية

تم إدراج مادة جديدة 32 مكرر تعدل المادة 256 من قانون التسجيل للتصحيح على خُمس ثمن نقل الملكية بدل النصف.

وجاءت المادة، في قانون المالية على اعتبار أن المادة 256 الواردة بقانون المالية 2018، أدت إلى التحايل في مجال التصريح بالثمن الحقيقي للمبيع.

بالإضافة إلى، لجوء البعض إلى الهبة بدل البيع، وهو ما ترتب عليه حرمان الخزينة العمومية من مبالغ مالية معتبرة.

مادة جديدة خاصة بالنشاطات السياحية

وتم الإتفاق على إدراج مادة جديدة 67 مكرر تعدل المادة 42 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.

وتتص المادة، على تمديد أجل إخضاع الخدمات المتصلة، بالنشاطات السياحية والفندقية والحمامات المعدنية، والإطعام السياحي المصنف والأسفار، وتأجير السيارات للنقل السياحي انتقاليا. وهذا إلى غاية 31 ديسمبر 2022، للمعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة، بهدف دعم النشاط السياحي.

رفع قيمة البضائع بما فيها السيارة

وتم إدراج مادة جديدة 76 مكرر تتص بتعديل أحكام المادة 202 من القانون 17-04 المؤرخ ب16 فيفري 2017، المتعلق بقانون الجمارك.

ويخص رفع قيمة البضائع بما فيها السيارة، إلى مبلغ 5.000.000 دج بالنسبة للمواطنين الآخرين ومبلغ 4.000.000 دج بالنسبة للطلبة.

تكليف الوزير بعرض المشاريع الإستراتيجية والمهيكلّة للاقتصاد الوطني

وتم تعديل المادة 104، من مشروع القانون، بإضافة كلمة الدولية والتنصيب ضمنها، على أن يقدم الوزير المكلف بالمالية، عرضا عن المشاريع الإستراتيجية، والمهيكلّة للاقتصاد الوطني.

والتي يرخص بتمويلها لدى الهيئات المالية الدولية للتنمية إلى لجنة المالية والميزانية للمجلس الشعبي الوطني.

ومن جهة ثانية، رفضت اللجنة تعديلات تصب بعضها على أحكام مشروع القانون وتضمن البعض الآخر إدراج أحكام جديدة ضمه.

وقدمت مبررات بشأن كل مقترح وهو ما تضمنه التقرير التكميلي عن مشروع القانون¹.

¹ النهار.....2019/11/14

المطلب الثالث: أثر قانون مالية 2020 في تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

تضمن مشروع قانون المالية 2020 عدة مقترحات وتدابير جبائية، ترمي في مجملها إلى توسيع دائرة التحصيل الجبائي العادي وتحقيق إيرادات إضافية، لضمان تقليص العجز في الموازنة الذي يفوق سقف 1500 مليار دينار، ومن بين التدابير المقترحة من قبل حكومة تصريف الأعمال في المشروع مراجعة السعر المرجعي للنفط المقدر بـ 50 دولارا إلى 45 دولارا للبرميل، بالنظر إلى التقلبات التي عرفتها أسواق النفط، خاصة وأنه يتوقع أن يسجل متوسط سعر النفط الجزائري هذه السنة مستوى متدنيا في حدود 63 دولارا للبرميل، وبلغ 64.91 دولارا للبرميل خلال الثمانية أشهر الأولى من السنة. وفي الوقت الذي لجأت حكومة تصريف الأعمال إلى مقاربة حذرة، للتأقلم مع تطورات أسعار النفط، باعتماد سعر مرجعي يقدر بـ 45 دولارا للبرميل، بعد أن كان السعر المرجعي لبرميل البترول لإعداد ميزانية الدولة محددًا بـ 50 دولارا.

ويعتمد معدو ميزانية الدولة في تقدير الجباية البترولية الموجهة لميزانية (الباقى من الجباية البترولية المحصلة توجه لصندوق ضبط الإيرادات) خلال أية سنة مقبلة، على مؤشرات ثلاثة تتمثل في كمية المحروقات المتوقع تصديرها والسعر المرجعي لبرميل البترول المعتمد لإعداد الميزانية علاوة على سعر صرف الدينار مقابل الدولار، أي مقابل العملة الأمريكية المستخدمة حصرا في الأسواق البترولية الدولية. من جانب آخر، اقترحت الحكومة أيضا في إجراء جبائي جديد رفع النسبة العادية للرسم على القيمة المضافة بنقطة مئوية واحدة لتنتقل من 19 إلى 20 في المائة. ومن الواضح أن الحكومة اتجهت إلى خيار تحميل المواطن جزءا من أعباء الأزمة التي تتخبط فيها جراء تراجع الإيرادات وأسعار المحروقات، وتلجأ بالتالي إلى الزيادات المتدرجة وإقرار رسوم على غرار الرسم على التلوث المفروض على السيارات والذي يتراوح ما بين 1500 و 3000 دينار، فضلا عن فرض رسم على عمليات التوطين البنكي لاستيراد السلع والخدمات منها 0.5 في المائة للسلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها. وفيما يتعلق بالرفع من الرسم على القيمة المضافة بررت الحكومة ذلك بتحسين الوضعية المالية لميزانية الدولة والجماعات المحلية، خاصة وأن نسبة 80 في المائة من الإيرادات توجه إلى الميزانية والباقي إلى البلديات.

ومن شأن تعديل النسب، أن يحدث تغييرات جوهرية في عدة مواد ومنتجات منها الاستهلاكية، خاصة وأن الرسم على القيمة المضافة يقع عادة على عاتق المستهلك النهائي. إلا أن الملاحظ أن غياب الفوترة وسيادة

السوق الموازية والتعاملات غير الرسمية يحد من فعالية التحصيل في قطاعات ومجالات عديدة. يرمي قرار تعديل تركيبة وبنية الرسم على القيمة المضافة التي تركز في الجزائر على قيمة دنيا "7 في المائة" وقيمة عليا "17 في المائة"، إلى تحصيل موارد إضافية. فبعد أن تم التفكير في توحيد الرسم في حدود 19 أو 21 في المائة، اتضح أن مثل هذا المسعى سيترتب عنه إعفاء عدة منتجات، فتم التوجّه لاقتراح ثان، يتمثل في رفع بنقطتين للرسم، سواء النسبة الدنيا أو الأعلى، وينتج عنها زيادات من إيرادات الدولة. علما أن الجزائر اعتمدت الرسم على القيمة المضافة منذ أبريل 1992، ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي والحر، وتقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة غير التجارية، وأدرجت الجزائر بداية من الفاتح جانفي 1995 الرسم على القيمة المضافة على عمليات البنوك والتأمين التي كانت سابقا خاضعة لرسم معين يعرف ب"الرسم على عمليات البنوك والتأمين". ويعتبر الرسم على القيمة المضافة، ضريبة يتحملها المستهلك أو المواطن، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم، وفي حال خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة، يمكن مطالبة عملائه بخصم الرسم منه، ليتم تحريره في فاتورة من طرف الممولين أو الذي يدفعه عند الاستيراد. ولكون الرسم على القيمة المضافة حقيقة تخص الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات وهي ضريبة غير مباشرة، فإن الحكومة تسعى لضمان تثمينها، من خلال مراجعة التركيبة لتوسيع استخداماتها، وبالتالي الاستفادة من إيرادات إضافية ومداخل تغطي بها العجز في موازنتها، فيما سينتج عنها بالمقابل تأثير في مستويات الأسعار وبالتالي التضخم، ولكن أيضا على مستويات نمو عدد من القطاعات. وحسب تقديرات معدي المشروع التمهيدي لقانون المالية لسنة 2020، ستساهم الزيادة في نسبة الرسم بنقطة مئوية واحدة في رفع مداخل هذه الضريبة بقيمة 44 مليار دينار بوجه 80 في المائة منها إلى الخزينة العمومية 35.2 مليار دينار ستكون عاملا على تغطية جزء صغير جدا من عجز ميزانية الدولة. وتشير تقديرات المشروع التمهيدي لقانون المالية إلى أن عجز ميزانية سيتجاوز السنة القادمة 1500 مليار دينار بما يعني أن مساهمة الزيادة في رسم القيمة المضافة بنقطة مئوية واحدة لا تمثل أكثر من 2.35 في المائة فقط.¹

¹ جريدة الخبر 2019

المبحث الثاني: الإطار التطبيقي (الدراسات السابقة).

في هذا المبحث من هذا الفصل، حاولنا التطرق إلى بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع بهدف توسيع المعارف ومحاولة الإلمام بمختلف جوانب البحث، حيث تم تصنيف هذه الدراسات إلى دراسات محلية (جزائرية)، ودراسات أجنبية، حيث قمنا باستعراضهما على شكل جدول، بالإضافة إلى معرفة أوجه التشابه والاختلاف.

المطلب الأول: الدراسات المحلية (جزائرية)

تتمثل هذه الدراسات المحلية فيما يلي:

أولا : دراسة (بلوافي عبد المالك 2012/2011)، أثر الإصلاح الإقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992-2008.

- نوع الدراسة: مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الإقتصاد، تخصص مالية دولة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، وهران، الجزائر.
- إشكالية الدراسة: كيفية زيادة فاعلية النظام الضريبي الجزائري؟.
- منهج الدراسة: اعتمد الباحث كل من المنهج الوصفي، المنهج التحليلي كما استعان بالمنهج المقارن لملائمتهم لموضوعه
- أهداف الدراسة :

- أهمية الاصلاح الاقتصادي الضريبي في الجزائر ودوره في دفع عجلة النمو
- الدور الذي تقوم به حصيلة الضرائب في تمويل نفقات الدولة
- دور الضرائب و الرسوم في استقرار الاقتصاد الوطني

• نتائج الدراسة:

- أن الإصلاح الضريبي في الجزائر لعام 1992تزامن مع قيام الجزائر بإصلاح إقتصادي بمساعدة المؤسسات المالية الدولية، المصاعب المالية والعجز الخارجي هو السبب الرئيسي لقيام الجزائر بإصلاح اقتصادي و لجوؤها للمؤسسات المالية
- سيطرت الضرائب غير المباشرة على هيكل النظام الضريبي الجزائري، لم يكتمل النظام الضريبي إلى حد الان من الوصول إلى البساطة والشفافية والعدالة بحكم كثرة التعديلات التي تحملها قوانين المالية في كل سنة.
- يعتبر النظام الضريبي أداة فعالة و مؤثرة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وعاملا من عوامل تشجيع المبادرات الاستثمارية، إن مكونات النظام الضريبي تعتبر انعكاسا للهيكل الاقتصادي للدولة.
- إقدام الدولة الجزائرية على إصلاح ضريبي يعتبر إجراء موضوعيا مبنيا على أسس متينة، الاستمرار في إجراء الإعفاءات الضريبية لكل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة قد يؤثر على مالية الدولة، إن النظام الضريبي والضريبة كأهم عنصر من عناصره

ثانيا : - دراسة (محمود جمام 2010/2009)، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية.

- نوع الدراسة: أطروحة دكتوراء دولة في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم إقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر
- إشكالية الدراسة: ما مدى تأثير النظام الضريبي في المؤشرات الاقتصادية؟

- منهج الدراسة: استخدم الباحث في هذه الدراسة المناهج العلمية التي تتلاءم وطبيعة موضوعها والمتمثلة في: المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الاستنتاجي
- أهداف الدراسة :

- دور النظام الضريبي و ذلك من خلال مكوناته و دورها في التنمية الاقتصادية.
- تأثيرات الضرائب على الاقتصاد الوطني الجزائري
- تركزت دراستنا خاصة من مرحلة الإصلاح الضريبي لعام 1991 ، الذي كان نتيجة للإصلاحات الاقتصادية خلال الثمانينات .

• نتائج الدراسة:

- يعتبر النظام الضريبي أداة فعالة و مؤثرة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وعاملا من عوامل تشجيع المبادرات الاستثمارية
- إن مكونات النظام الضريبي تعتبر انعكاسا للهيكلة الاقتصادية للدولة، إقدام الدولة الجزائرية على إصلاح ضريبي يعتبر إجراء موضوعيا مبنيا على أسس متينة
- الاستمرار في إجراء الإعفاءات الضريبية لكل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة قد يؤثر على مالية الدولة، إن النظام الضريبي والضريبة كأهم عنصر من عناصره، بإمكانها أن تحدث تغييرات في النشاط الاقتصادي، وذلك من خلال توجيه الاستثمارات الخاصة المحلية أو الأجنبية لخدمة التنمية الاقتصادية.

ثالثا : دراسة (بقالم مراد 2018)، مكانة قوانين ضبط الميزانية في الجزائر

- نوع الدراسة: دراسة مقارنة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر

إشكالية الدراسة: ماهي مكانة قانون ضبط الميزانية في الجزائر وفي الأنظمة القانونية المقارنة؟

• منهج الدراسة: لقد أعتد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع الحقائق والبيانات عن الظاهرة وتفسيرها وكذا مقارنته.

• نتائج الدراسة:

التأكيد على أهمية قوانين ضبط الميزانية ودورها الكبير في ترسيخ الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة، لأنها تعتبر الوسيلة الوحيدة للرقابة بعد نهاية السنة المالية، والفراغ من تطبيق قانون المالية السنوي.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

تتمثل هذه الدراسات في ما يلي:

أولا : دراسة (ندى هديوة)، الضريبة على القيمة المضافة (TVA) واثارها الإقتصادية والإجتماعية في سورية

- نوع الدراسة: أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، دمشق، سورية
- إشكالية الدراسة: هل يمكن النجاح في تطبيق الضريبة على القيمة المضافة؟ وهل من الممكن إستكمال برنامج الإصلاح الضريبي في سورية؟
- منهج الدراسة: اعتمدت الباحثة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الاستنباطي.
- أهداف الدراسة :

- يهدف هذا البحث إلى دراسة مفهوم ضريبة القيمة المضافة والتعرف على آلياتها ونظمها، وتحليل دخالها ضمن النظام الضريبي السوري .إمكانية تطبيقها في سوريا على القطاعات الاقتصادية والاجتماعية و خاصة وأن هذه الضريبة توفر حصيله ضريبية عالية تساعد على تخفيض العجز في الموازنة وبالتالي تؤثر بشكل إيجابي على التنمية وتحقق الإصلاح الضريبي والإداري. كما يهدف البحث إلى تسليط الضوء على واقع الضرائب والرسوم في سوريا
- ضرورة تطويرها وتحديثها لتواكب التطورات والتحولات الإقليمية والدولية التي تواجهها سورية ولتكون عامل مساعد في نجاح تطبيق هذه الضريبة، مع اقتراح الآلية المناسبة لتطبيقها بما مكانية تطويره وواقعنا الاقتصادي والاجتماعي .يبتاسب مع واقع نظامنا الضريبي
- يهدف البحث إلى دراسة التأثيرات الاقتصادية والاجتماعية المحتملة التي قد تنشأ عند تطبيق هذه الضريبة في سورية من خلال دراسة تأثيراتها على الاستهلاك والإنتاج والاستثمار والأسعار العدالة الاجتماعية والتجارة الدولية واثارها التوزيعية الأخرى، مستفيدين من دراسة هذه الآثار في الدول الأخرى التي طبقتها. وذلك كله بهدف اختيار النظام الملائم لسورية وتوفير كافة المعلومات الخاصة بتأثيراتها والحلول والبدائل المتاحة

• نتائج الدراسة:

- النظام الضريبي السوري بوضعه الحالي غير ملائم لتطبيق الضريبة على القيمة المضافة، لا تزال بنية النظام الضريبي السوري متماثلة مع ما كان قائماً منذ نهاية الأربعينيات خصوصاً ما يتعلق بالضرائب النوعية المباشرة وغير المباشرة وعدم الأخذ بضرائب جديدة وفقاً للتطور الحديث في التكليف الضريبي، معاناة النظام الضريبيين
- ردود أفعال نتيجة الظروف المالية للدولة بحيث لأن التعديلات التي تم إجرائها في السنوات السابقة لم تحدث التغيير المطلوب، يتسم النظام الضريبي السوري بعدم العدالة.

ثانياً : دراسة (إيمان الخضري، سمير أبو مدللة 2016)، الإيرادات العامة والنفقات العامة

الفلسطينية: المشكلات والحلول 1995-2015

- نوع الدراسة: أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين .
- إشكالية الدراسة: ما هو واقع الإيرادات العامة والنفقات العامة الفلسطينية؟ ماهي مشكلاتها؟ وما هي الحلول؟.
- منهج الدراسة: للإلمام بجوانب الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الإستنباطي.
- أهداف الدراسة :
- دراسة وتحليل الإيرادات العامة والنفقات العامة لموازنة السلطة .
- الكشف عن أسباب قصور الإيرادات العامة وتضخم النفقات العامة الخاصة بالموازنة العامة الفلسطينية.
- اقتراح توصيات من شأنها تعزيز الإيرادات والحد من زيادة النفقات.

• نتائج الدراسة:

تعتمد الموازنة الفلسطينية على مصدرين أساسيين للإيرادات الا وهما المساعدات الدولية وتحويلات المقاصة، يرتبط قصور الإيرادات العامة للسلطة عن تغطية النفقات باتفاق باريس الاقتصادي وممارسات الاحتلال الإسرائيلي، أدى انخفاض نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية إلى تعزيز قصور الإيرادات العامة عن تغطية كامل حجم النفقات، يرجع انخفاض الإيرادات الضريبية للسلطة إلى انخفاض معدلات الدخل والاستثمار، ساهم ارتفاع نسبة بند الرواتب والأجور في إجمالي النفقات في استمرار زيادة النفقات وتفوقه على الإيرادات العامة.

ثالثاً : دراسة (عابد فضلية 2010)، الية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها معوقاتهما ومجال تطبيقها في الجمهورية العربية السورية.

- نوع الدراسة: أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق. سورية
- إشكالية الدراسة: ماهي اليات تطبيق وحساب الضريبة على القيمة المضافة المثلى؟.
- منهج الدراسة: استخدمت الباحثة كلا من المنهج الاستنباطي في الجانب النظري، والمنهج الإستقرائي العملي في عملية التحليل.

• أهداف الدراسة :

- هدف هذا البحث إلى توضيح مفهوم تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وآليتها، كونها وإن تمت تسميتها كذلك، إلا أنها في الحقيقة (من حيث المطرح وآلية التطبيق) ضريبة موزعة على مراحل على (الإنفاق الاستهلاكي) أو على قيمة الإنتاج أو على رقم المبيعات (ناقصاً) الضريبة التي تم تسديدها مسبقاً على مشتريات المدخلات، كما هدف إلى استقراء إمكانية تطبيق هذه الضريبة في سورية، وتوضيح المعوقات البنوية الإدارية والمؤسسية والتشريعية، وكذلك مستوى المعرفة والوعي الضريبي سواء لشرائح المكلفين بها أم لموظفي الجهات الضريبية.

• نتائج الدراسة:

- إن الضريبة على القيمة المضافة هي تجربة نشأت وتطورت في الدول الصناعية الأكثر تقدماً، ومنها انتقلت (بالتقليد) إلى الدول الأخرى الأقل تقدماً، ومن ثم فإن أسس تطبيقها ليست متينة أو موجودة حتماً في الدول النامية المستوردة له، إن تطبيق مبدأ الضريبة على القيمة المضافة دون اتخاذ إجراءات فاعلة لتحسين مستوى دخل المواطن عموماً، سيؤدي حتماً إلى خفض القوة الشرائية لشرائح عريضة من المستهلكين، للضريبة على القيمة المضافة أثر سلبي على سيولة المؤسسات والمنشآت الإنتاجية والخدمية الخاضعة له

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

الفرع الأول: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

الجدول (1-2): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الوطنية

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
دراسة بلوافي عبد المالك	تشابهت الدراستان في منهج الدراسة حيث كلاهما اعتمدا على المنهج الوصفي و التحليلي، اضافة الى التشابه الموجود في نتائج الدراسة في أن الرسم على القيمة المضافة له دور في تمويل الخزينة العمومية للدولة ، ومن أهم النتائج المتحصل عليها في الدراستان أن الضرائب غير المباشرة لها سيطرة على هيكل اقتصاد الدولة	اختلفت الدراستان في مكان وحدود الدراسة الميدانية ، وفي متغيرات الدراسة المستقلة .
دراسة محمود جمام	تشابهت الدراستان في منهج الدراسة الوصفي و التحليلي	اختلفت الدراستان في المتغير

الفصل الأول : الإطار النظري والتطبيقي للرسم على القيمة المضافة و قانون لمالية 2020

<p>المستقل اضافة الى اشكالية البحث ، و الحدود المكانية و الزمانية للدراسة .</p>	<p>اضافة الى اهم النتائج المتحصل عليها أن الضرائب غير المباشرة لها تأثير على الاقتصاد الوطني ، اضافة الى الهدف من الدراسة في أن الضرائب غير المباشرة من مكونات هيكل اقتصاد الدولة.</p>	
<p>تختلف الدراسات في اشكالية البحث ، اضافة الى المتغير التابع حيث يعتبر الاقتصاد الجزائري المتغير التابع في الدراسة السابقة ، والاختلاف ايضا في الحدود المكانية و الزمانية للدراسة</p>	<p>تشابهتا الدراسات في المتغير المستقل حيث يعتبر قانون المالية هو المتغير المستقل في الدراسات ، اضافة الى منهج المعتمد حيث تم الاعتماد على منهج الوصفي و التحليلي في تقديم الدراسات ، اضافة الى الوصول الى نتيجة مشتركة في أن قانون المالية له تأثير اقتصاد الدولة</p>	<p>دراسة بقالم مراد</p>

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسة الحالية والدراسات الوطنية المذكورة

الفرع الأول: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الاجنبية

الجدول (1-3): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الأجنبية

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسة
<p>اختلفت الدراسات من ناحية متغيرات الدراسة ، وكذلك الشأن بالنسبة لإشكالية الدراسة، و حدود الزمنية للدراسة</p>	<p>توافقنا الدراسات من ناحية أنها تهدف الى توضيح أهمية الرسم على القيمة المضافة. اتفقتا الدراسات من حيث المنهج الوصفي والتحليلي الذي التي استخدمتها الدراسة المقارنة، كما التقت الدراسات في</p>	<p>دراسة ندى هديوة</p>

الفصل الأول : الإطار النظري والتطبيقي للرسم على القيمة المضافة و قانون لمالية 2020

	الأهداف التي تم الوصول إليها.	
دراسة إيمان الخضري، سمير أبو مدللة	اتفقتا الدراستان من حيث المنهج الوصفي والتحليلي الذي يعتبر احدى المناهج التي استخدمتها الدراسة المقارنة، كما التقت الدراستان في الأهداف التي تم الوقوف عندها.	تمثل الاختلاف في متغيرات الدراسة ، اضافة الى اشكالية الدراسة و اهداف الدراسة، الحدود الزمانية للدراسة
دراسة عابد فضلية 2010	تشابهت الدراستان في المتغير التابع حيث كلاهما يدرسان الرسم على لقيمة المضافة ، اضافة الى الاشكالية التي تعالج اليات تطبيق الرسم على القيمة المضافة ، والاهداف التي تم الوصول اليها من خلال الدراسة في تبيان أهمية الرسم على القيمة المضافة في زيادة إيرادات الدولة	تعارضتا الدراستان من ناحية المنهج المستخدم حيث اعتمدت الدراسة الأجنبية على المنهج الاستقرائي في عرض الحالة ، اضافة الى الحدود الزمانية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدراسة الحالية والدراسات الوطنية المذكورة

خلاصة :

تناولنا من خلال هذا الفصل كل من قانون المالية لسنة 2020 والرسم على القيمة المضافة من الناحية النظرية وكذا الأثر الذي ينتج من تعديل القوانين المالية على التغيرات الحاصلة على الرسم على القيمة المضافة، مستعينين بذلك بمختلف الدراسات السابقة من مذكرات رسائل ومقالات...إلخ

وتوصلنا إلى أن التعديلات التي قد تطرأ على قوانين المالية لها أثر واضح للرسم على القيمة المضافة للأهمية البالغة التي تكتسبها هذه الأخيرة خاصة في الوقت الراهن المتميز بالاعتماد على العولمة الاقتصادية و المالية و الجبائية التي ألفت بظلالها على الضرائب بصفة عامة ، بما في ذلك الضرائب غير مباشرة ، فالرسم على القيمة المضافة يتصف بالشفافية و المرونة و يدر مداخيل للخزينة العامة ، وهذا ما تحتاجه الدول النامية.

الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر
غرداية

تمهيد :

بعد التطرق في الجانب النظري التعريفات و المفاهيم الأساسية و كل ما يخص الرسم على القيمة المضافة و قانون المالية ، اضافة الى دراسات سابقة و القيام بمقارنة مع الدراسة الحالية ، سنقوم بالتطرق الى الجانب التطبيقي من الموضوع في هذا الفصل .

يتضمن هذا الفصل دراسة ميدانية لحالات في اطار الموضوع محل الدراسة، اذ تم الاعتماد على مجموعة وثائق رسمية مقدمة من مفتشية الضرائب أول نوفمبر ، والتي تحتوي في مضمونها على حالات خصم و استجاج للرسم على القيمة المضافة لمؤسسات في اقليم الولاية .و ذلك وفق قانون المالية 2020.

ومنه فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

- المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر
- المبحث الثاني: دراسة حالات ميدانية لتطبيق الرسم على القيمة المضافة وفق قانون المالية 2020.

المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر

من خلال هذا المبحث سنقوم بتقديم المؤسسة محل الدراسة وهيكلها التنظيمي إضافة إلى أهم المصالح ومختلف المهام التي تمارسها.

المطلب الأول: لمحة عن مفتشية الضرائب أول نوفمبر

1. نبذة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية:

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60-91 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

وتتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية¹:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

- المديرية الفرعية للتحصيل.

- المديرية الفرعية للمنازعات.

- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

- المديرية الفرعية للوسائل.

وتتضمن المديرية الولائية لولاية غرداية 11 مفتشية منها 8 مفتشيات ضرائب موزعة على مستوى البلديات كالتالي:

(1)- مفتشية الضرائب أول نوفمبر : بلدية غرداية.

(2)- مفتشية الضرائب محمد خميستي : بلدية غرداية.

(1) <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02, 05-05-2019>.

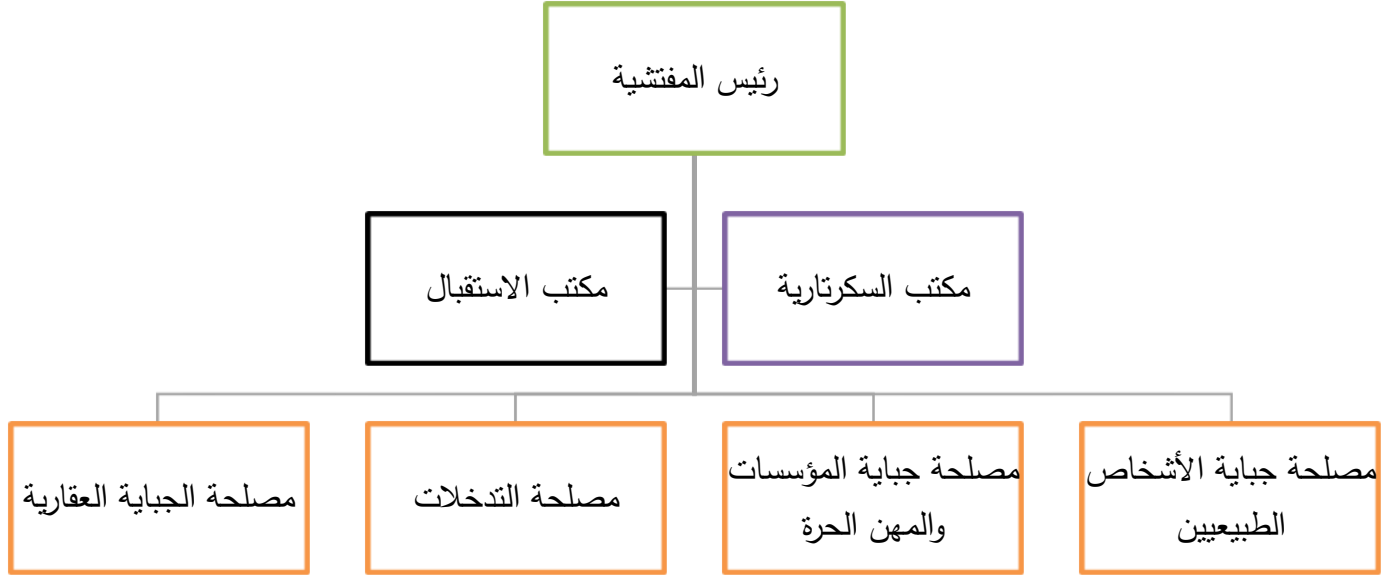
- (3)- مفتشية الضرائب الواحة : تضم بلديتي غرداية والضاية بن ضحوة.
 - (4)- مفتشية الضرائب بنورة : تضم بلديتي العطف وبنورة.
 - (5)- مفتشية الضرائب بريان : بلدية بريان.
 - (6)- مفتشية الضرائب متليلي : تضم كل من بلديات متليلي، سبب، زلفانة، المنصورة وحاسي الفحل.
 - (7)- مفتشية الضرائب القرارة : بلدية القرارة.
 - (8)- مفتشية الضرائب المنيعه : تضم بلديتي المنيعه وحاسي القارة.
- بالإضافة إلى ثلاث مفتشيات أخرى وهي:
- (9)- مفتشية التسجيل والطابع .
 - (10)- مفتشية الضمان- وعاء.
 - (11)- مفتشية الضمان - مراقبة.

2. مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية:

تم افتتاح مفتشية أول نوفمبر سنة 1992 حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية التسجيل، أما بعد انتعاش النشاط الاقتصادي داخل ولاية غرداية تم الفصل بين المفتشيتين حيث تم فتح مفتشية الضرائب المباشرة وأطلق عليها تسمية أول نوفمبر سنة 2002، وهي تضم كل من حي ثنية المخزن وحي مليكة العليا والسفلى وكذا حي الحاج مسعود إضافة إلى حي بوهراوة وواد نشو.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر

الشكل (1-2): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المفتشية.

المطلب الثالث: المصالح ومختلف مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر

وتتمثل مهام كل مصلحة في مفتشية بما يلي:

1. مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين: يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزافي (نظام الضريبة الجزافية الوحيدة) حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحرير جداول الضريبة الخاصة بهم كل على حدى.
2. مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة: هذا الأخير يحتوي على ملفات المؤسسات أو الشركات أو الشركات الناشطة في نطاق الحدود الإقليمية للمفتشية منها شركات المساهمة والتضامن، شركات ذات مسؤولية المحدودة، والشركات ذات الشخص الوحيد تضاف إليهم التعاونيات حسب أنواعها، وكذلك يحتوي على ملفات أصحاب المهن الحرة مثل المحامين، المحاسبين، الأطباء إلخ، ومن مهامه الرئيسية متابعة تصريحات المكلفين وكذا تحرير جدول ضريبة خاصة بهم كل سنة.
3. مصلحة الجباية العقارية: هذا المكتب تحرر فيه الجداول الناتجة عن عقود الكراء المتواجدة في الحدود الإقليمية للمفتشية سواء عقود تجارية أو عقود ذات طابع سكني متعلقة بشخص طبيعي أو معنوي يضاف إلى هذه المهام الرسم على التطهير.
4. مصلحة التدخلات: هو مكتب خاص بالتدخلات الميدانية لموظفي المفتشية، حيث يقوم موظف مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدى، وتحويل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعاينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (1-2): تعداد المستخدمين آخر إحصائيات 2020/05/31

المناصب	العدد	الوظيفة
مفتش قسم	01	رئيس المفتشية
مفتش رئيسي	04	رئيس مصلحة جباية المؤسسات 01 ذكور 03 إناث
مفتش	03	رئيس مصلحة الجباية العقارية ورئيس مصلحة التدخلات 02 ذكور 01 إناث
مراقب الضرائب	02	رئيس مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين 01 ذكور 01 إناث
عون معاينة	01	/
عون حجز	01	/
تقني إعلام آلي	01	/
محاسب إداري	01	/
موظفة في إطار الإدماج	01	/
حارس	02	/
منظفة	01	/
	المجموع	18

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق مقدمة من المفتشية.

المبحث الثاني : دراسة ميدانية لتطبيق الرسم على القيمة المضافة وفق قانون المالية 2020

في هذا المبحث سنقوم بدراسة حول آليات خصم واسترجاع الرسم على القيمة المضافة TVA وفق قانون المالية ، وذلك لتبيان الاثر الذي تتدرج عنه التعديلات الحاصلة بالنسبة لقانون الضرائب و الرسوم المماثلة ، من خلال القيام بدراسة مجال زمني معين لتحليل الوثائق المقدمة من طرفة مفتشية الضرائب أول نوفمبر. ومن بعدها تحليل و مناقشة النتائج المحصل عليها من خلال الدراسة .

المطلب الأول: دراسة حالة خصم الرسم على القيمة المضافة TVA.

لإجراء الدراسة الميدانية يجدر والتعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف.

رقم التعريف الجبائي : 47/01/02/22/90/9 Numéro d'indentification fiscale

ضرائب الملكية الفردية Fiscaliteises entreprises individuelles

رقم: 4528 Code :

ملف الجبائي الوحيد Dossier fiscal unique

رقم التعريف الاحصائي: 182470100495157 NIS :

Désignation du contribuable : B . T

بيان المكلف بالضريبة : ب . ط

Activité: ETP

النشاط: اشغال عمومية للبناء

Adresse de l'activité : Tichrihine Melika/ Ghardaia

مكان النشاط : حي تشرحين مليكة / غرداية

بعد تقديم المؤسسة محل دراسة ، قمنا بدراسة مجال زمني من سنة 2016 الى سنة 2020 ، حيث خلال هذه السنوات نقوم بحساب الرسم على القيمة المضافة TVA لكل ثلاثي ، وذلك وفق قانون المالية لكل سنة وكانت نتائج هذه الدراسة الزمنية كما يلي:

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-2): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016 (الثلاثي الأول و الثاني و الثالث)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) P.compte	اعتماد S.credition
T1 الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	2867880	2867880
T2 الثلاثي الثاني	0	0	0	0	0	2867880	2867880
T3 الثلاثي الثالث	0	0	0	0	0	2867880	2867880

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

قدم المكلف بالضريبة وثائق لمفتشية الضرائب أول نوفمبر، ابانت انه لم يزاول نشاطه خلال الثلاثي الأول و الثاني و الثالث ، حيث لم تسجل هذه المؤسسة ذات صفة الأشخاص الطبيعيين أي عملية بيع أو شراء طيلة هذه الفترة ، اضافة الى أن المؤسسة كانت في حالة اعتماد للرسم (حسم مؤجل) في شهر ديسمبر 2016 (خلال الثلاثي الرابع) بقيمة : 2867880 دج . وعليه كان نقل هذا الحسم المؤجل كاعتماد جديد للرسم بالنسبة للثلاثي الثالث ، حيث يتم خصمه تلقائيا في الثلاثي الرابع

الثلاثي الرابع T4: الجدول (2-3): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016 (الثلاثي الرابع)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) P.compte	اعتماد S.credition
T4 الرابع	18213710	27752534	45966244	5039008	5984000	2867880	3812872

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الجدول (2-4): حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016 الثلاثي الرابع

المبلغ		البيان
المعدل %		
17	18213710	TN
07	27752534	TR
	5039008	TVA sur Vents
	5984000	TVA sur achats
	2867880	Précompte
	(-3812872)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات :

$$CA=TN+TR =18213710+27752534= 45966244.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ sur vents} = (18213710*17\%)+(27752534*7\%) = 5039008.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ sur vents} -TVA \text{ sur achats} - Précompte +TVA \text{ a reverser}$$

$$TVA \text{ à payer} = 5039008-5984000-2867880= -3812872.00\text{DA}$$

من خلال عمليات البيع و الشراء التي قامت بها المؤسسة خلال فترة الثلاثي الثاني تبين أن المؤسسة استرجعت مبلغ بقيمة : **5984000.00 دج** بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات ، أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمبيعات فقد استوجب على المؤسسة دفع مبلغ قدر ب: **5039008.00 دج** ، لكن المؤسسة كانت في حالة اعتماد للرسم لشهر ديسمبر 2015 بقيمة : **2867880 دج** حيث يقتطع تلقائيا من الرسم الواجب الدفع ، وعليه اصبحت المؤسسة في حالة اعتماد للرسم بالنسبة للثلاثي الثاني بقيمة : **3812872.00 دج**

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-5) : الحصيلة السنوية للرسم على القيمة المضافة لسنة 2016

البيان	المعدل العادي	المعدل المخفض	مجموع رقم الاعمال	رسم على قيمة المضافة مبيعات	رسم على القيمة المضافة مشتريات	حسم مؤجل (اعتماد سابق)	اعتماد
الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	2867880	2867880
الثلاثي الثاني	0	0	0	0	0	2867880	2867880
الثلاثي الثالث	0	0	0	0	0	2867880	2867880
الثلاثي الرابع	18213710	27752534	45966244	5039008	5984000	2867880	3812872
المجموع	18213710	27752534	45966244	5039008	5984000	-	12416512

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

سنة 2017: الجدول (2-6): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017 (الثلاثي الأول و الثاني و الثالث)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur achets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Précompte	اعتماد S.credition
T1 الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	3812872	3812872
T2 الثلاثي الثاني	0	0	0	0	0	3812872	3812872
T3 الثلاثي الثالث	0	0	0	0	0	3812872	3812872

المصدر :

من

اعداد

الطالب

اعتمادا

على

وثائق

مقدمة

من

قبل

المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

قدم المكلف بالضريبة وثائق لمفتشية الضرائب أول نوفمبر، ابانت انه لم يزول نشاطه خلال الثلاثي الأول و الثاني و الثالث ، حيث لم تسجل هذه المؤسسة ذات صفة الأشخاص الطبيعيين أي عملية بيع أو شراء طيلة هذه الفترة ، اضافة الى أن المؤسسة كانت في حالة اعتماد للرسم (حسم مؤجل) في شهر ديسمبر 2016 (خلال الثلاثي الرابع) بقيمة : 3812872 دج . وعليه كان نقل هذا الحسم المؤجل كاعتماد جديد للرسم بالنسبة للثلاثي الثالث ، حيث يتم خصمه تلقائيا في الثلاثي الرابع .

الثلاثي الرابع T4 :

العمليات :

$$CA=TN+TR =22858634+5681834= 28540468.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ sur vents} = (22858634*19\%)+(568134*09\%) = 3932895.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ sur vents} - TVA \text{ sur achats} - \text{Précompte} + TVA \text{ a reverser}$$

$$TVA \text{ à payer} = 4740869-3932895-3812872= -3044899 \text{ DA}$$

خلال الثلاثي الرابع من سنة 2017 ، قامت المؤسسة بمجموعة عمليات بيع و شراء تستوجب دفع الرسم على القيمة المضافة TVA بحكم وجود الحدث المنشأ لهذه الاخيرة ، حيث ان قيمة الرسم على القيمة المضافة للمشتريات قدر ب : 3932895 دج ، اما بخصوص الرسم على القيمة المضافة للمبيعات فبلغ قدره : 4740869 دج ، في حين كانت المؤسسة في حالة اعتماد للرسم (حسم مؤجل للرسم) بقيمة : 3812872 دج .

بعد حساب قيمة TVA واحبة الدفع كان الناتج عبارة عن اعتماد للرسم بقيمة : 3044899

دج يأجل حسمه الى غاية الثلاثي الأول من السنة 2018.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (7-2): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017 (الثالثي الرابع)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) P.compt e	اعتماد S.creditio n
T4 الرابع	22858634	5681834	28540468	4740869	3932895	3812872	3004899

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الجدول (8-2) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017 الثلاثي الرابع

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	22858634	TN
09	5681834	TR
	4740869	TVA sur Vents
	3932895	TVA sur àchets
	3812872	Précompte
	(-3044899)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (9-2) : الحصيلة السنوية للرسم على القيمة المضافة لسنة 2017

البيان	المعدل العادي	المعدل المخفض	مجموع رقم الاعمال	رسم على قيمة المضافة مبيعات	رسم على القيمة المضافة مشتريات	حسم مؤجل (اعتماد سابق)	اعتماد
الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	3812872	3812872
الثلاثي الثاني	0	0	0	0	0	3812872	3812872
الثلاثي الثالث	0	0	0	0	0	3812872	3812872
الثلاثي الرابع	22858634	5681834	28540468	4740869	3932895	3812872	3004899
المجموع	22858634	5681834	28540468	4740869	3932895	-	10630642

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من المفتشية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

السنة 2018: الثلاثي الأول

الجدول (2-10): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017 (الثلاثي الأول)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T1 الثلاثي الاول	0	0	0	0	0	3004899	3004899

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

بما أن المؤسسة لم تقم بأي عمليات بيع او شراء ، معناه أنها لم تقم بعمليات تستوجب دفع الرسم على القيمة المضافة TVA، اضافة الى أن المؤسسة كان لديها حسم مؤجل للرسم (اعتماد) لشهر ديسمبر 2017 بقيمة : 3004899 دج .

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (11-2): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018 (الثلاثي الثاني)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع الاعمال CA	رقم رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T1 الثلاثي الثاني	6119463	6132518	12251981	1714625	1513120	3004899	2803394

الثلاثي الثاني T2 :

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (12-2) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018 الثلاثي الثاني

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	6119463	TN
09	6132518	TR
	1714625	TVA sur Vents
	1513120	TVA sur achats
	3044899	Précompte
	(-2803394)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات :

$$CA=TN+TR =6119463+6132518= 12251981.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA sur vents} = (6119463*19\%)+(6132518*09\%) = 1714625.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA à payer} = \text{TVA sur vents} - \text{TVA sur achats} - \text{Précompte} + \text{TVA a reverser}$$

$$\text{TVA à payer} = 1714625-1513120-3044899= -2803394.00 \text{ DA}$$

من خلال عمليات البيع و الشراء التي قامت بها المؤسسة خلال فترة الثلاثي الثاني تبين أن المؤسسة استرجعت مبلغ بقيمة : **1513120.00 دج** بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمشتريات ، أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمبيعات فقد استوجب على المؤسسة دفع مبلغ قدر ب: **1714625.00 دج** ، لكن المؤسسة كانت في حالة اعتماد للرسم لشهر ديسمبر 2017 بقيمة : **3004899.00 دج** حيث يقتطع تلقائيا من الرسم الواجب الدفع ، وعليه اصبحت المؤسسة في حالة اعتماد للرسم بالنسبة للثلاثي الثاني بقيمة : **2803394.00 دج**

الثلاثي الثالث T3:

من خلال الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الى مفتشية الضرائب أول نوفمبر تبين أن المؤسسة لم تقم بأي عملية بيع أو شراء خلال الثلاثي الثالث من السنة 2018، وعليه فان المؤسسة غير ملزمة على تسديد الرسم على القيمة المضافة لهذا الثلاثي ، و عليه كان بيان المؤسسة كما يلي :

الجدول (2-13): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018 (الثلثي الثالث)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T3 الثلثي الثالث	0	0	0	0	0	2803394	2803394

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (14-2): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018 (الثلاثي الرابع)

الثلاثي الرابع T4:

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع الاعمال CA	رقم رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T4 الثلاثي الرابع	6532036	5280194	11812230	1716304	2183000	2803394	3272090

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الجدول (2-15): حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2018 الثلاثي الرابع

البيان	المبلغ	المعدل %
TN	6532036	19
TR	5280194	09
TVA sur Vents	1716304	
TVA sur achats	2183000	
Précompte	2803394	
TVA a payer (droit à payer)	(-3272090)	

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR =6532036+5280194= 11812230.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ sur vents} = (6532036*19\%)+(5280194*09\%) = 1716304.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ sur vents} -TVA \text{ sur achats} - Précompte +TVA \text{ a reverser}$$

$$TVA \text{ à payer} = 1716304-2183000-2803394= -3272090.00\text{DA}$$

قامت المؤسسة خلال الثلاثي الرابع و الأخير لسنة 2018، بمجموعة عمليات البيع و الشراء استلزم عليها دفع الرسم على القيمة المضافة لهذا الثلاثي، حيث بلغ المبلغ الذي نتج عن عملية الشراء : 2185000 دج ، أما بخصوص الرسم على القيمة المضافة للمبيعات فقدر ب: 17116304 دج ، وكانت المؤسسة في حالة اعتماد للرسم بقيمة : 2803394 دج ، وهذا مع اسفر عن وجود اعتماد جديد لرسم أي يحسم مؤجل بقيمة : 3272090 دج

نلاحظ انه خلال هذا الثلاثي قامت المؤسسة بعمليات شراء أكثر من عمليات البيع ، أي انها لم تحقق رقم اعمال كبير ، حيث نتج عن هذا حسم مؤجل للمؤسسة سيخصم في الثلاثي الأول من السنة 2019.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-16) : الحصيلة السنوية للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018

البيان	المعدل العادي	المعدل المخفض	مجموع رقم الاعمال	رسم على قيمة المضافة مبيعات	رسم على قيمة المضافة مشتريات	حسم مؤجل (اعتماد سابق)	اعتماد
الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	3004899	3004899
الثلاثي الثاني	6119463	6132518	12251981	1714625	1513120	3004899	2803394
الثلاثي الثالث	0	0	0	0	0	2803394	2803394
الثلاثي الرابع	6532036	5280194	11812230	1716304	2185000	2803394	3272090
المجموع	12651499	11412712	24064211	3430929	3698120	-	11883777

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-17): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 (الثلاثي الأول)

سنة 2019 :

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع الاعمال CA	رقم رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T1 الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	3272090	3272090

الثلاثي الأول T1:

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

خلال هذا الثلاثي لم تقم المؤسسة بأي عمليات بيع أو شراء ، وعليه ليس على لزاما المؤسسة ان تدفع الرسم على القيمة المضافة لهذا الثلاثي لعدم وجود الحدث المنشئ لأجلها، وقد كانت المؤسسة في حالة اعتماد للرسم لشهر ديسمبر 2018 بقيمة : 3272090 دج كما هو موضح في الجدول السابق .

الجدول (2-18): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 (الثلاثي الثاني)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T2 الثلاثي الثاني	11119368	0	11119368	2112680	4285160	3272090	5444571

الثلاثي الثاني T2:

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (19-2) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 الثلاثي الثاني

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	11119368	TN
09	0	TR
	2112680	TVA sur Vents
	4285160	TVA sur achats
	3272090	Précompte
	(-5444571)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR =11119368+0= 11119368.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA sur vents} = (11119368*19\%)+(0*09\%) = 2112680.00\text{DA}$$

$$\text{TVA à payer} = \text{TVA sur vents} - \text{TVA sur achats} - \text{Précompte} + \text{TVA a reverser}$$

$$\text{TVA à payer} = 2112680-4285160-2803394= -5444571.00\text{DA}$$

خلال الثلاثي الثاني من السنة 2019 قامت المؤسسة بمجموعة عمليات بيع وشراء يتضمن لرسم على القيمة المضافة ، حيث بلغت قيمة الرسم على القيمة المضافة للمشتريات : 4285160 دج ، وبالنسبة لرسم على القيمة المضافة للمبيعات فبلغت قيمته : 2112680 دج ، وكانت المؤسسة في حالة اعتماد للرسم لثلاثي الأول بقيمة : 3272090 دج .

نلاحظ من البيان السابق أن المؤسسة قامت بعمليات شراء اكثر مما حققت في الجهة المقابلة بالنسبة للمبيعات ، حيث ابانت هذه الأخيرة أن المؤسسة لم تحقق رقم اعمال كبير ، وهذا ما يترجمه حال المؤسسة أي انها لاتزال في حالة اعتماد للرسم بقيمة : 5444571 دج. يؤجل حسمه تلقائيا الى الثلاثي الثالث من سنة 2019.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-20): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 (الثالثي الثالث)

الثلاثي الثالث T3:

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.credition
T3 الثلاثي الثالث	1645970	3871400	517370	661160	817000	5444571	5600111

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (21-2) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 الثلاثي الثالث

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	1645970	TN
09	3871400	TR
	661160	TVA sur Vents
	817000	TVA sur achats
	5444571	Précompte
	(-5600111)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR =1645970+3871400= 517370.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ sur vents} = (1645970*19\%)+(3871400*09\%) =661160.00\text{DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ sur vents} -TVA \text{ sur achats} - \text{Précompte} +TVA \text{ a}$$

reverser

$$TVA \text{ à payer} = 661160-817000-5444571= -5600111.00\text{DA}$$

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الثلاثي الرابع T4:

الجدول (2-22): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 (الثلاثي الرابع)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.creditio n
T4 الثلاثي الرابع	78084167	3712477	81796644	15170115	11615811	5600111	2046107

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-23) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 الثلاثي الرابع

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	78084167	TN
09	3712477	TR
	15170115	TVA sur Vents
	11615811	TVA sur achats
	5600111	Précompte
	(-2046107)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR =78084167+3712477= 81796644.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA sur vents} = (78084167*19\%)+(3712477*09\%) =15170115.00\text{DA}$$

$$\text{TVA à payer} = \text{TVA sur vents} - \text{TVA sur achats} - \text{Précompte} + \text{TVA a reverser}$$

$$\text{TVA à payer} = 15170115-11615811-5600111= -2046107.00\text{DA}$$

بعد حساب TVA à payer واجبة الدفع لدى مصلحة الضرائب المختصة اقليميا ، اتضح وان المؤسسة في حالة اعتماد للرسم بقيمة : **2046107 دج** ، ينقل الى السنة الموالية كحسم مؤجل يحسم تلقائيا في السداسي الأول من سنة 2020

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (24-2) : الحصيلة السنوية للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018

البيان	المعدل العادي	المعدل المخفض	مجموع رقم الاعمال	رسم على قيمة المضافة مبيعات	رسم على القيمة المضافة مشتريات	حسم مؤجل (اعتماد سابق)	اعتماد
الثلاثي الأول	0	0	0	0	0	3272090	3272090
الثلاثي الثاني	11119361	0	1119361	2112680	4185160	3272090	5444571
الثلاثي الثالث	1645970	3871400	5517370	661160	817000	5444571	5600111
الثلاثي الرابع	78084167	3712477	81796644	15170115	11615811	5600111	2046107
المجموع	90849505	7583877	98433382	18570484	16717971	-	16361880

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

سنة 2020:

الجدول (2-25): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020 (الثلاثي الأول)

الثلاثي الأول T1:

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الأعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.creditio n
T1 الثلاثي الأول	1949549	6747714	8697263	977709	0	2046107	1068398

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-26) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 الثلاثي الرابع

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	1949549	TN
09	6747714	TR
	977709	TVA sur Vents
	0	TVA sur àchets
	2046107	Précompte
	(-1068398)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR =1949549+6747714= 8697263.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA sur vents} = (1949549*19\%)+(6747714*09\%) =977709.00\text{DA}$$

$$\text{TVA à payer} = \text{TVA sur vents} - \text{TVA sur achats} - \text{Précompte} + \text{TVA a reverser}$$

$$\text{TVA à payer} = 977709 - 0 - 2046107 = -1068398.00\text{DA}$$

خلال الثلاثي الأول من السنة 2020، قامت المؤسسة بمجموعة عمليات بيع في هذه الفترة دون وجود عمليات شراء متضمنة للرسم ، وهذه العمليات جعلت المؤسسة تسجل رقم اعمال قدر ب **دج 8697263.00 CA =** ، وحيث كان قيمة الرسم على القيمة المضافة للمبيعات ب: **دج 977709.00** ، لكن المؤسسة كانت في حالة اعتماد للرسم لشهر ديسمبر لسنة 2019 بمبلغ قدره : **دج 2046107.00** ، وعليه فان المؤسسة لا زالت في حالة اعتماد للرسم بقيمة : **دج 1068398.00** يؤجل حسمه الى الثلاثي الثاني من سنة 2020.

الجدول (27-2): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020 (الثلاثي الثاني)

الثلاثي الثاني T2:

اعتماد S.credition	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رقم مجموع الاعمال CA	المعدل المخفض TR	المعدل العادي TN	البيان
1068398	1068398	0	0	0	0	0	T2 الثلاثي الثاني

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

لم تقوم المؤسسة بمزاولة نشاطها مما ادى الى عدم وجود الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة ، فيما تبقى المؤسسة في حالة اعتماد للرسم كحسم مؤجل
للتلاثي الثالث بقيمة: 1068398.00 دج.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الثلاثي الثالث T3 :

الجدول (2-28): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020 (الثالثي الثالث)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الاعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على القيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.creditio n
T3 الثلاثي الثالث	35049628	10142253	45191881	7572232	8225937	1068398	1722104

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (29-2) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 الثلاثي الثالث

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	35049628	TN
09	10142253	TR
	7572232	TVA sur Vents
	8225937	TVA sur achats
	1068398	Précompte
	(-1722104)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR = 35049628 + 10142253 = 45191881.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ sur vents} = (35049628 * 19\%) + (10142253 * 09\%) = 7572232.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ sur vents} - TVA \text{ sur achats} - \text{Précompte} + TVA \text{ a reverser}$$

$$TVA \text{ à payer} = 7572232 - 8225937 - 1068398 = -1722104.00 \text{ DA}$$

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الثلاثي الرابع T4:

الجدول (2-30): الرسم على القيمة المضافة لسنة 2020 (الثلاثي الرابع)

البيان	المعدل العادي TN	المعدل المخفض TR	مجموع رقم الأعمال CA	رسم على قيمة المضافة مبيعات TVA sur vents	رسم على قيمة المضافة مشتريات TVA sur àchets	حسم مؤجل (اعتماد سابق) Precompte	اعتماد S.creditio n
T4 الثلاثي الرابع	5814526	6458646	1273172	1686038	3518197	1722104	3548263

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-31) :حساب الرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 الثلاثي الرابع

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	5814526	TN
09	6458646	TR
	1686038	TVA sur Vents
	3518197	TVA sur àchets
	1722104	Précompte
	(-3548263)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات:

$$CA=TN+TR =5814526+6458646= 1273172.00 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ sur vents} = (5814526 * 19\%)+(6458646 * 09\%) =1686038.00\text{DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ sur vents} -TVA \text{ sur achats} - \text{Précompte} +TVA \text{ a reverser}$$

$$TVA \text{ à payer} = 1686038-3518197-1722104= -3548263.00\text{DA}$$

المؤسسة في حالة اعتماد للرسم بقيمة :3548263.00 دج ، يؤجل حسمه الى الثلاثي الأول من السنة 2021

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

الجدول (2-32) : الحصيلة السنوية للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019

البيان	المعدل العادي	المعدل المخفض	مجموع رقم الاعمال	رسم على قيمة المضافة مبيعات	رسم على القيمة المضافة مشتريات	حسم مؤجل (اعتماد سابق)	اعتماد
الثلاثي الأول	1949549	6747714	86697263	977709	0	2046107	1068398
الثلاثي الثاني	0	0	0	0	0	1068398	1068398
الثلاثي الثالث	365049628	10142253	45191881	7572232	8225937	1068398	1722104
الثلاثي الرابع	5814526	6485646	12273172	1686038	3512197	1722104	3548863
المجموع	42813703	23348613	66562316	10235979	1173813	-	16361880

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

المطلب الثاني: دراسة حالة استرجاع الرسم على القيمة المضافة TVA.

لإجراء الدراسة الميدانية يجب التعريف بطبيعة ونوع نشاط المكلف.

Désignation du contribuable : H. A	
بيان المكلف بالضريبة : هـ. عومار	
Activité:	Matrieaux de construction
	النشاط: عتاد
Adresse de l'activité :	Didouche Mourad/ Ghardaia
	مكان النشاط : حي ديدوش مراد / غرداية

الحالة 01: بيع عتاد خصم اهتلاكه عند الاقتناء .

خلال هذه الحالة قامت المؤسسة ببيع عتاد بقيمة 1484515.00 دج بقي لديها مدة 47 شهرا .وعليه استوجب على مصلحة الضرائب القيام بعملية استرجاع للرسم على القيمة المضافة التي خصمتها المؤسسة عند اقتنائها للعتاد ، وذلك بالاعتماد على القاعدة النسبية "La règle de Prorata"

$$TVA \text{ a Reverser} = TVA / \text{Achat du bien amortissable} \times N / 5$$

$$\text{الرسم على القيمة المضافة المسترجع} = \text{ر.ق.م للملك المهتك} \times N / 5$$

❖ حيث $N =$ عدد السنوات المتبقية من اصل 5 سنوات .

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

❖ قيمة العتاد : 1484515.00 دج

- عدد السنوات المتبقية : سنة و شهر لأن : 60 شهر = 5 سنوات

$$60-47 = 13 \text{ شهر اي سنة وشهر}$$

- حساب الرسم على القيمة المضافة للملك المهتك

$$1484515.00 \times 17\% = 252367.55$$

بالتقريب = 252367.00 دج

- حساب ر.ق.م المسترجع = $252367 \times 60/13 = 54680.00$ دج

بعد اعادة حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع بعد بيع المؤسسة لعتاد خصمه عند

اقتناء هذا الأصل، قدر مبلغ الرسم المسترجع ب: 54680.00 دج . يدفع مصلحة الضرائب .

الحالة 02: اختفاء السلع و مخزون .

الجدول (2-33) : جدول حركة المخزونات 2015

Rubrique	Sold de debut d'exercice	Movements de la period		Sold de fin d'exercice
		Debit	Credit	
Stock de merchandise	3621343.00	5679289.00	5068825.00	42231808.00
Total	3621343.00	5679289.00	5068825.00	42231808.00

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

تقدمت المؤسسة في تاريخ 2016/01/15 بطلب استرجاع للرسم على المخزون، وهذا

نتيجة اختفاء مخزون نهاية النشاط الخاص بسنة 2015

ارسلت ادارة الضرائب أعوان في خرجة ميدانية من أجل التحقق من اختفاء السلعة ، اضافة

الى معاينة الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة و المتمثلة في ميزانية الأصول و الخصوم ، اضافة

الى جدول حركة المخزونات .

Active	2015		2014	
	Montants Bruts	Amortissants provision dealeurs	NET	NET
Autres immobilisation corporelles	1484515.00	1152594.00	331920.00	620542.00
Total actif non courant	1484515.00	1152594.00	331920.00	620542.00
Stockes et en cours	4231808.00	-	4231808.00	321343.00
Impôts et assimilés	874	-	874	2000
trésorerie	114984.00	-	114984.00	7911569.00
Total actif courant	4347667.00	-	4347667.00	11671623.00
Total General actif	5832182.00	1152594.00	4679587.00	12292166.00

الجدول (2-35) : جدول ميزانية الخصوم

	2015	2014
-		
Capital émis	2767564.00	2361046.00
Résultant net résultat group (II)	619089.00	508147.00
Total I	3386653.00	2869193.00
Fournisseurs et comptes	-	8595403.00
Impôts	283575.00	334832.00
Autres de	1009358.00	492736.00
Total II	1292933.00	9422972.00
TOTAL GENERAL PASSIF(I+II+III)	4679587.00	12292166.00

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

- قامت مفتشية الضرائب أول نوفمبر بعملية تسوية و المتمثلة في حساب ر.ق.م القابل للاسترجاع الخاص بالمخزون و ذلك بالاعتماد على قاعدة المصد « La règle de Butoir » نتيجة اختفاء سلعة.

$$\text{حساب ر.ق.م المسترجع} = 42231808.00 \times 17\% = 7179407.00 \text{ دج.}$$

بعد قيام ادارة الضرائب برقابة على الوثائق ، اكتشفت ان المؤسسة لم تصرح برقم أعمال قدرة :1282540.00 دج الخاص بنشاط الثلاثي الرابع من سنة 2015

وعليه توجب على ادارة الضرائب القيام بعملية تسوية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة الخاصة بالثلاثي الرابع مع تطبيق غرامة الوعاء وفقا للجدول التصاعدي

الجدول (2-36) : جدول الرسم على القيمة المضافة 2015

البيان	رقم الأعمال الخاضع	الرسم على القيمة المضافة مبيعات	الاعتماد	الرسم على القيمة المضافة مشتريات	المبلغ واجب الدفع
الثلاثي الأول	1552220.00	263877.00	1120.00	319953.00	-57196.00
الثلاثي الثاني	1077400.00	183185.00	57196.00	686399.00	-560437.00
الثلاثي الثالث	1306680.00	222135.00	560437.00	-	-338302.00
الثلاثي الرابع	2269420.00	385801.00	338302.00	-	-47499.00

- رقم الأعمال المخفي : $1282540 \times 17\% = 218032.00$ دج

- غرامة الوعاء: $218032 \times 25\% = 54508.00$ دج

- اجمالي الحقوق واجبة الدفع = $218032 + 54805 = 272540.00$ دج

الحالة 03 : توقف المؤسسة عن النشاط

في 2020/03/31 ، قامت المؤسسة بتقديم طلب لتوقف عن ممارسة نشاطها ، وقد كان لابد من إجراء تسوية ضريبية حيث كان لدى المؤسسة :

- رقم أعمال شهر مارس 2020 :

○ 3567493.00 دج خارج الرسم بمعدل عادي 19%.

○ 1520680.00 دج خارج الرسم بمعدل مخفض 9%

- مشتريات شهر مارس 2020 : 1940365.00 دج خاضعة لمعدل عادي 19 %

- اعتماد لشهر فيفري 2020 : 58972.00 دج

- مخزون اخر النشاط : 1765329.00 دج خاضع لمعدل عادي 19%

العمليات :

حساب ر.ق.م مبيعات : $(19\% \times 3567493) + (9\% \times 1520680) = 814685.00$ دج

حساب ر.ق.م مشتريات : $19\% \times 1940365 = 368699.00$ دج

حساب ر.ق.م مخزون : $19\% \times 1765329 = 335413.00$ دج

- الرسوم القابلة للحسم : ر.ق.م مشتريات + اعتماد

$58972 + 368699 = 427671.00$ دج

- الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع : ر.ق.م مبيعات - ر.ق.م مخزون

$335413 - 814685 = 479272.00$ دج

- مبلغ الرسم الذي يسترجع a rembourser = ر.ق.م واجب الدفع - الرسوم القابلة للحسم

$427671 - 479272 = 51601.00$ دج

المطلب الثالث : مناقشة وتحليل النتائج

الفرع الأول : تحليل الحالة رقم 01

الجدول (2-37) : جدول مقارنة الرسم على القيمة المضافة 2016 و 2020 (الحالة 01)

رقم الاعمال CA								
النتيجة	الاعتماد	ر.ق.م للمشتريات	ر.ق.م للمبيعات	المعدل المخفض		المعدل العادي		البيان السنة
(-3812872)	2867880	5984000	5039008	%07	27752534	%17	18213710	2016
(-3548263)	1722104	3518197	1686038	%09	6458646	%19	5814526	2020

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

نلاحظ من خلال الجدول أن :

- رقم الاعمال لسنة 2016 اكبر من رقم الاعمال لسنة 2020 حيث : CA (2016) =

45966244.00 و CA(2020)= 122733172.00

- معدل الرسم على القيمة المضافة TVA لسنة 2020 اكبر من الرسم على القيمة المضافة

TVA لسنة 2020 ، وذلك راجع للتغيير الذي جاء به قانون المالية 2017 بالنسبة

لفصل الضرائب و الرسوم المماثلة ، حيث رفع قيمة الرسم بنسبة 2% ، وعليه ارتفع المعدل

المخفض من 07% الى 09% و ارتفع المعدل العادي من 17% الى 19% ، حيث لم

تتغير هذه المعدلات بالنسبة لقانون المالية 2020

لتبيان أثر قانون المالية في تطبيق آليات الخصم نضع : معدل الرسم على القيمة المضافة لسنة 2016 =

09% و 19%

الجدول (2-38) : جدول حساب الرسم الرسم على القيمة المضافة 2016 (الحالة 02)

المبلغ		البيان
المعدل %		
19	18213710	TN
09	27752534	TR
	5039008	TVA sur Vents
	5984000	TVA sur àchets
	2867880	Précompte
	(-3812872)	TVA a payer (droit à payer)

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

العمليات :

$$CA=TN+TR = 18213710+27752534= 45966244.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA sur vents} = (18213710 * 19\%) + (27752534 * 9\%) = 5958333.00 \text{ DA}$$

$$\text{TVA à payer} = \text{TVA sur vents} - \text{TVA sur achats} - \text{Précompte} + \text{TVA a reverser}$$

$$\text{TVA à payer} = 5958333 - 5984000 - 2867880 = -2893574. \text{ DA}$$

من خلال هذه العملية نجد :

$$\text{TVA à payer} = 5039008 - 5984000 - 2867880 = -3812872.00 \text{ DA} \dots\dots 7\% \text{ و } 17\%$$

$$\text{TVA à payer} = 5958333 - 5984000 - 2867880 = -2893574. \text{ DA} \dots\dots 9\% \text{ و } 19\%$$

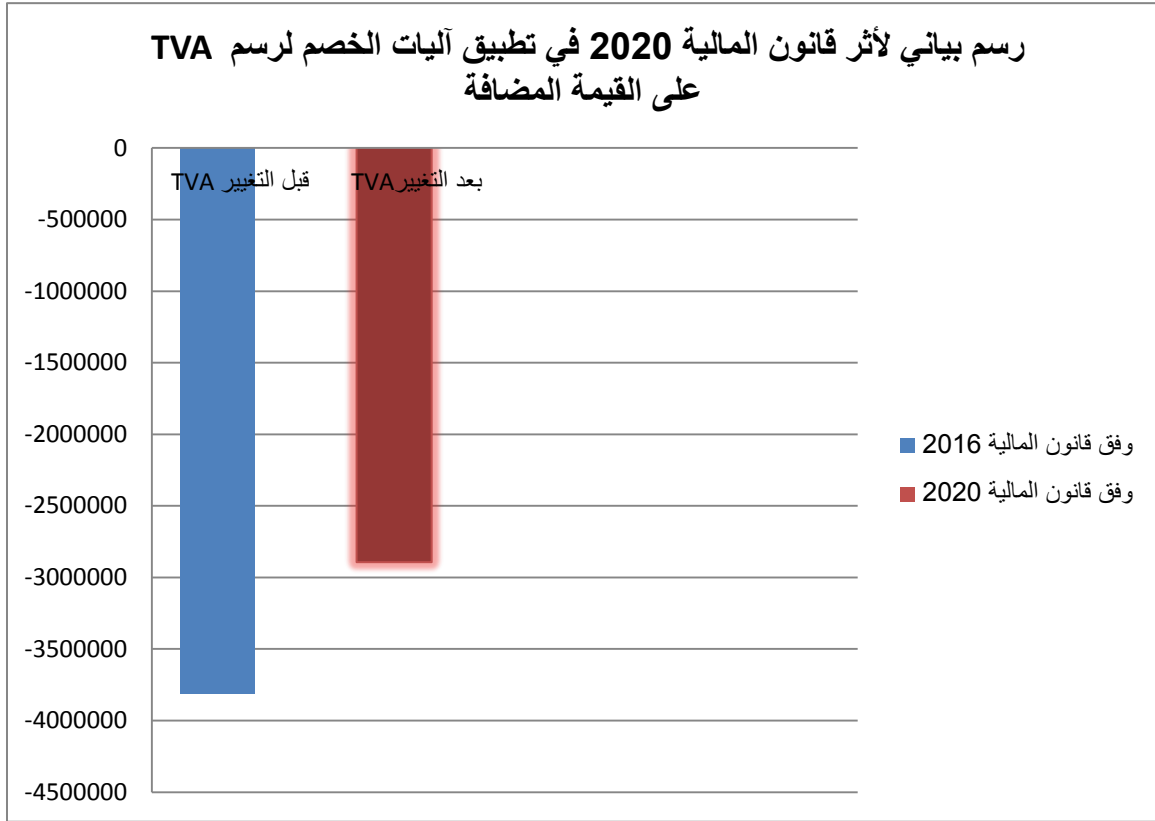
نلاحظ أن قيمة الاعتماد الخاص بالمؤسسة انخفض بعد الرفع في قيمة معدل الرسم على القيمة المضافة ،
و هذا راجع الى التغير في مبلغ ر.ق.م الخاص بالمبيعات ، و يمكن حساب قيمة التغير

$$x = \frac{(-2893574) - (-3812872)}{6706446} = 0.137$$

$$x = 0.14 \text{ أي } 14\%$$

و الرسم البياني التالي يوضح أثر قانون المالية في تطبيق آليات الخضم بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA:

الشكل (2-2): مخطط بياني لأثر قانون المالية في خصم الرسم على القيمة المضافة



المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

من خلال البيان نلاحظ تأثير قانون المالية 2020 في الرفع من قيمة الرسم على القيمة المضافة المخصوم من المكلفين بالضريبة ، وهذا كله في صالح الخزينة العمومية، حيث يساهم هذا التغيير في الرفع من الإيرادات الضريبية و منه زيادة السيولة المالية لدى الخزينة العمومية للدولة.

الفرع الثاني: تحليل الحالة رقم 02

ليبيان أثر قانون المالية 2020 في تطبيق آليات استرجاع الرسم نقوم بوضع مقارنة قاسية لسنة 2015 ب سنة 2020 كما يلي :

جدول (2-39) : مقارنة استرجاع الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 و 2020

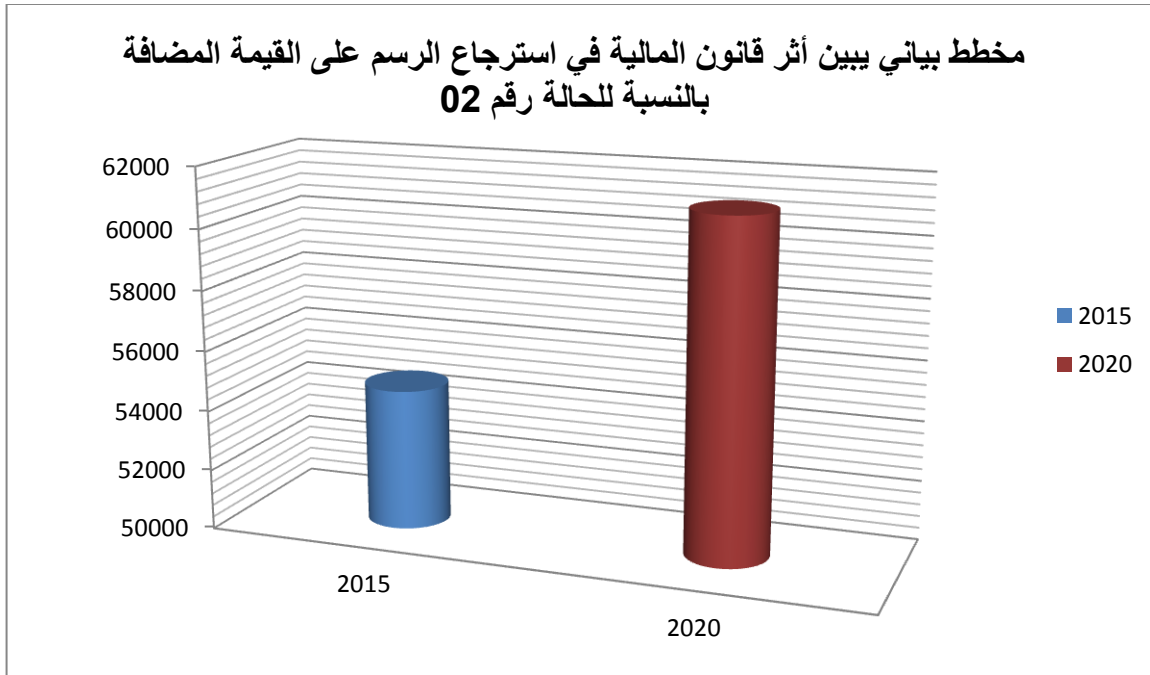
الحالة 02			الحالة 01			البيان السنة
المبلغ المسترجع	الرسم المطبق	رقم الاعمال	المبلغ المسترجع	الرسم المطبق	رقم الاعمال	
7179407.00	%17	422311808.00	54680.00	%17	1484515.00	2015
8024044.00	%19	422311808.00	61113.00	%19	1484515.00	2020
844637.00			6433.00			الفرق

المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

من خلال الجدول نلاحظ أثر الذي أحدثه قانون المالية في استرجاع الرسم على القيمة المضافة و ذلك راجع للاختلاف في المعدل، حيث نجد ان الرسم المسترجع بالنسبة لسنة 2020 اكبر من الرسم المسترجع بالنسبة لسنة 2015. حيث هذا الاختلاف يبينه الفرق الموجود بينهما .

الشكل (2-3): مخطط بياني لأثر قانون المالية في استرجاع الرسم على القيمة المضافة



المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على وثائق مقدمة من قبل المفتشية

خلاصة :

من خلال الدراسة الميدانية بمفتشية أول نوفمبر والتي تم من خلالها دراسة آليات تطبيق الرسم على القيمة المضافة وفق قانون المالية 2020، حيث تم التطرق الى التعريف بالمؤسسة التي تمت فيها الدراسة و هيكلها التنظيمي اضافة الى مهامها ، هذا في المبحث الأول ، أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد تم تناول حالة تطبيق الخصم و الاسترجاع بالنسبة لمؤسسة كانت محل الدراسة ، و من خلال هذه الدراسة توصلنا الى أن قانون المالية لم يأتي بأي تغيير في ما يخص الرسم على القيمة المضافة TVA حيث بقيت المعدلات هي نفسها التي جاء بها قانون المالية 2017 ، وقد حاولنا تبين الاثر الذي احدثه هذا التغيير عن طريق دراسة زمنية للفترة (2015-2020) .

خاتمة

من خلال دراستنا لمختلف جوانب الموضوع النظرية منها والتطبيقية تحت الرسم على القيمة المضافة خصم واسترجاع وفق قانون المالية 2020، تم التوصل الى أن قانون المالية عموما له تأثير في تطبيق أليات الخصم و الاسترجاع بالنسبة للرسم على القيمة المضافة وهذا ما يؤكد قانون المالية 2017 الذي رفع من قيمة معدلات الرسم من 07% الى 09% بالنسبة للمعدل المخفض ، و من 17 % الى 19 % بالنسبة للمعدل العادي، لكن بخصوص قانون المالية 2020 لم يأتي هذا الأخير بأي جديد حول الرسم على القيمة المضافة حيث بقيت المعدلات هي نفسها الي عدلت في قانون المالية 2017.

تم تقديم موضوع الدراسة في شكل فصلين ،الفصل الأول نظري و الثاني تطبيقي ، حيث حاولنا أن نربط بين الفصلين بتقديم دراسة حالتين تم فيها تطبيق اليات لخصم و استرجاع وفق قانون المالية 2020 ، هذا من أجل الاجابة على الاشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية و اختبار صحة الفرضيات الدراسة .

أولاً: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها ميلاد الدين على المكلف، فالحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة يعني تحقيق الشروط القانونية الضرورية لاستحقاقه ويختلف الحدث المنشئ حسب طبيعة العملية: بالنسبة لعمليات البيع والعمليات المماثلة، وبالنسبة للأشغال العقارية وعمليات المهن الحرة، وبالنسبة للاستيراد و التصدير

بالنسبة للتسليمات للذات الفرضية الثانية: : تكمن العلاقة بينهما في ان الرسم على القيمة المضافة يتبع التغييرات الحاصلة في القوانين المالية وهذا ما حصل في قانون المالية 2017، لأن قانون المالية قانون مرن يقبل التعديل او التغيير في مواده وفقا لمعايير التعديل الفرضية الثالثة: : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرسم على القيمة المضافة وقانون مالية 2020 في المؤسسة محل الدراسة، لأن قانون المالية 2020 لم يأتي بالجديد فيما يخص الرسم على القيمة المضافة .

ثانيا: النتائج العامة للدراسة

على ضوء هذه الدراسة توصلنا الى جملة من النتائج نذكر أهمها:

- ✓ يعتبر قانون المالية من أهم القوانين التي تأثر بشكل مباشر في التحصيل الضريبي من خلال القوانين التي يحتويها ، من أجل الرفع من إيرادات الدولة و انعاش الخزينة العمومية.
- ✓ يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة الهدف هنا اقتطاع رسم من الانفاق قبل الاستهلاك النهائي ، حيث تكمن أهميتها في أنها من أهم مصادر الايراد للخزينة العمومية كونها توجه نحو البلديات بشكل كبير .

ثالثا: الاقتراحات

- ✓ العمل على تطبيق اليات التحصيل الجبري من أجل تحصيل المبالغ غير المسددة من المكلفين .
- ✓ مراجعة قوانين المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وتكييفها مع التغير الحاصل في الاقتصاد الوطني و الدولي .
- ✓ تعريف المكلفين بأن الرسم على القيمة المضافة ليس عبئاً أو مصروف على المؤسسة وانها تلعب دور الوسيط بين الادارة الضريبية و المستهلك الأخير .

رابعا: آفاق الدراسة

يمكن أن تأخذ الدراسة أبعاد و آفاق اخرى منها :

- ✓ الانتقال الى الرقمنة في اجراءات تحصيل الرسم على القيمة المضافة .
- ✓ دور الرسم على القيمة المضافة في تنمية البنية التحتية .
- ✓ أثر الرسم على القيمة المضافة في زيادة إيرادات الخزينة العمومية .

قائمة المراجع

- 1) السيد عبد المولى ، "المالية العامة" ،الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1984.
 - 2) فوزي عطوي ، "المالية العامة -النظم الضريبية و موازنة الدولة-" ، منشورات الحلبي الحقوقية، حلب، سورية، ط1، 2003
- ثانياً: الرسائل والمذكرات
- 1) قطاف نبيل، "دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات - دراسة ميدانية لبلدية بسكرة 2000-2006"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود و تمويل، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008/2007.
 - 2) بعل الطاهر، عامرة أسامة، " تطبيق ضريبة القيمة المضافة في الإمارات العربية المتحدة - المبررات والإنعكاسات-"، العدد 02، الجزائر، جويلية 2018.
 - 3) حميد بوزيدة، فتيحة الجوزي، "الضريبة (الرسم) على القيمة المضافة وإنعكاساتها على المالية العامة - حالة الجزائر-"، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 01، الجزائر، 2020.
 - 4) عبد الحكيم قديري ومن معه، "دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكل الحلول -دراسة حالة ولاية الوادي دراسة ميدانية-"، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2017/016.
 - 5) سعادة فاطمة الزهرة، أجري خيرة، "الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري - دراسة تاريخية -"، جامعة عمار ثلجي الأغواط، مجلة العلوم الإسلامية والحضارة، العدد الثامن، الجزائر، جوان 2018.
 - 6) جلال مرزوقة، "مساهمة فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي -دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية البويرة-"، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2019/2018.
 - 7) بن عيسى فاطمة، "التدقيق في حسابات الضرائب والرسوم المماثلة"، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2015/2014.
 - 8) بوشخي عائشة، "قراءة في تقدير الإيرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة 2000-2011"، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، المجلة الجزائرية للمالية العامة، عدد 01، نوفمبر 2011.
 - 9) بقالم مراد، " مكانة قوانين ضبط الميزانية في الجزائر- دراسة مقارنة -"، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، المجلد 04، العدد 01، الجزائر، 2018 .

قائمة المراجع

- (10) عابد فضلية، "آلية حساب الضريبة على القيمة المضافة، خصائصها ومعوقات تطبيقها في الجمهورية العربية السورية"، قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، دمشق، سورية، 2010.
- (11) ندى هديوة، "الضريبة على القيمة المضافة (TVA) وأثارها الاقتصادية والاجتماعية في سورية"، قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، دمشق، سورية.

ثالثا: المحاضرات

هندي كريم، " محاضرات في جباية مؤسسة "، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، غرداية، الجزائر، 2019.

رابعا: القوانين والمراسيم.

- (1) المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021.
- (2) المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021.
- (3) المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021.
- (4) نص المادة 3 من قانون 84/84 المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق ل 07 يوليو سنة 1989.
- (5) نص المادة 68 من قانون 17/84 المؤرخ في 8 شوال 1404 الموافق ل 07 يوليو 1984
- (6) نص المادة 24 من قانون 17/84.

خامسا: مواقع الأنترنت

<http://www.mfdgi.gou.dz>

الملاحق

Recette des impôts : 1ER NOVEMBRE
 Recette des Impôts : 1ER NOVEMBRE
 Exercice : 2016

Nom et Prénom : BEKKOUCHE YUCEF B/ TAHAR
 NIF : 198247010049527
 Adresse : HAI TICHERIHINE GHARDAIA
 AI : 47010222909

Fiche Récapitulatif des déclarations (TVA)

Désignation	T.N	T.R	Exonéré	Total CA	Droit Calc sur ventes	TVA MP Services	TVA biens amortissable	Précompte	Déduction Supplément	Reversement	S.Débiteur	S. Crédeur
TRIMESTRE 1	0	0	0	0	0	0	0	2 867 880	0	0	0	2 867 880
TRIMESTRE 2	0	0	0	0	0	0	0	2 867 880	0	0	0	2 867 880
TRIMESTRE 3	0	0	0	0	0	0	0	2 867 880	0	0	0	2 867 880
TRIMESTRE 4	18 213 710	27 752 534	0	45 966 244	5 039 008	5 984 000	0	2 867 880	0	0	0	2 867 880
Totaux	18 213 710	27 752 534	0	45 966 244	5 039 008	5 984 000	0	2 867 880	0	0	0,00	12 416 512,00

تصريحات السنوية للرسم
 على القيمة المضافة

01

رقم

للملحق

تابع

République algérienne démocratique et populaire

Direction des Impôts Wilaya de Ghardaïa

Inspection des impôts : IER NOVEMBRE

Recette des Impôts : IER NOVEMBRE

Exercice : 2017

Nom et Prénom : BEKKOUCHE YUCEF

NIF : 198247010049527

Adresse : TICHREIHINE GHARDAIA

AI : 47010222909

Fiche Récapitulatif des déclarations (TVA)

Désignation	T.N	T.R	Exonéré	Total CA	Droit Calc sur ventes	TVA MP Services	TVA biens amortissable	Précompte	Déduction Supplément	Reversement	S.Débiteur	S. Crédeur
TRIMESTRE 1	0	0	0	0	0	0	0	3 812 872	0	0	0	3 812 872
TRIMESTRE 2	0	0	0	0	0	0	0	3 812 872	0	0	0	3 812 872
TRIMESTRE 3	0	0	0	0	0	0	0	3 812 872	0	0	0	3 812 872
TRIMESTRE 4	22 858 634	5 681 834	0	28 540 468	4 740 869	3 932 895	0	3 812 872	0	0	0	0
Totaux	22 858 634	5 681 834	0	28 540 468	4 740 869	3 932 895	0				0,00	10 630 642,00

تصريحات السنوية للرسم

على القيمة المضافة

République algérienne démocratique et populaire

Direction des Impôts Wilaya de Ghardïa

Inspection des impôts : 1ER NOVEMBRE

Recette des Impôts : 1ER NOVEMBRE

Exercice : 2019

Nom et Prénom : BEKKOUCHE YOUCEF B/ TAHAR

NIF : 198247010049527

Adresse : HAI TICHERIHINE GHARDIA

AI : 47010222909

Fiche Récapitulatif des déclarations (TVA)

Désignation	T.N	T.R	Exonéré	TOTal CA	Droit Calc sur ventes	TVA MP Services	TVA biens amortissable	Précompte	Déduction Supplément	Reversement	S.Débiteur	S. Crédeur
TRIMESTRE 1	0	0	0	0	0	0	0	3 272 091	0	0	0	3 272 091
TRIMESTRE 2	11 119 368	0	0	11 119 368	2 112 680	4 285 160	0	3 272 091	0	0	0	5 444 571
TRIMESTRE 3	1 645 970	3 871 400	0	5 517 370	661 160	817 000	0	5 444 271	0	0	0	5 600 111
TRIMESTRE 4	78 084 167	3 712 477	0	81 796 644	15 170 115	11 615 811	0	5 600 411	0	0	0	2 046 107
Totaux	90 849 505	7 583 877	0	98 433 382	17 943 955	16 717 971	0				0,00	16 362 880,00

تصريحات السنوية للرسم
على القيمة المضافة

الملاحق

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro. (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى المسطر.
(مثال: 325.626 = 325.620 ج)

A / Chiffres d'affaires imposables رقم الأعمال الخاضع للتضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA المعاملات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للتضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	مبلغ حقوق - (ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA				7%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA	1.306.680		1.306.680	"	222.135
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres prestations de services				"	
E 3 B 31	Débts de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		1 306 680	-	1 306 680		222 135
B / Déductions à opérer		ب - الخصومات المجرأة :		C / TVA à payer		ت - رقم الواجب دفعه
	Nature des déductions	Montant				
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	560.437		C	- Total des droits dus.	222.135
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)			E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)			E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)			TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحق		222.135
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)			B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	560.437
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc....)			E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.		560 437		E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10) Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	338 302
مجموع الخصومات المجرأة Total des déductions à opérer (B)						6

تصريح G50

تابع للملحق رقم 02

Exercice du 01/01/14 au 31/12/14
FISCAL ABREGE Année: 2014

DESIGNATION DE L'ENTREPRISE:
HANI AOUMEUR

ACTIVITE: **V/D MATERIAUX DE CONSTRUCTION**

ADRESSE: **RUE DIDOUCHE MOURAD
GHARDAIA**

Numéro d'identification Fiscale
1 9 8 3 4 7 1 0 0 0 1 5 3 3 9

Numéro d'article d'imposition
4 7 0 1 0 2 2 3 0 7 8

(en dinars)

	ACTIF			PASSIF	
	Montants bruts	Amortissements /provisions	Montants nets		Montants
Immobilisations incorporelles.	.....	.....	.....	Capital	..... 2 361 046
Immobilisations corporelles.	..... 1 484 515	..... 863 972	..... 620 543		
Autres immobilisations.	.....	.....	.....	provisions pour pertes et charges	.....
Stocks	..... 3 621 344	.....	..... 3 621 344	Emprunts	.....
Créances d'exploitation	..... 138 710	.....	..... 138 710	Dettes d'exploitation	..... 8 930 236
Autres Créances	.....	.....	.....	Autres dettes	..... 492 737
Disponibilités	..... 7 911 570	.....	..... 7 911 570	Total passif	..... 11 784 019
Total Actif	..... 13 156 139	..... 863 972	..... 12 292 166	Résultat (bénéfice de l'exercice)	..... 508 147
Résultat (perte de l'exercice)	.....	.....	.....
TOTAL GENERAL DE L'ACTIF	..... 13 156 139	..... 863 972	..... 12 292 166	TOTAL GENERAL DU PASSIF	..... 12 292 166

ميزانية الأصول

الملحق رقم 03

PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		
NIF	1	9 8 3 4 7 1 0 0 0 1 5 3 3 9
Designation de l'entreprise:	HANI AOUMEUR	
Activité:	V/D MATERIAUX DE CONSTRUCTION	
Adresse:	RUE DIDOUCHE MOURAD GHARDAIA	
Exercice clos le	31/12/15	
BILAN (PASSIF)		
	2015	2014
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	2 767 564	2 361 046
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	619 089	508 147
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	3 386 653	2 869 193
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés		8 595 403
Impôts	283 575	334 832
Autres dettes	1 009 358	492 736
Trésorerie passif		
TOTAL III	1 292 933	9 422 972
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	4 679 587	12 292 166

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم 04

ميزانية الخصوم