

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبة

## العنوان

آليات إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة  
-دراسة حالة مركز الضرائب ولاية جيجل -

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي في علوم مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية

### إعداد الطالبتين :

- عديلة كحل السنان
- كريمة زعيمن

### أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الإسم و اللقب
رئيسا	جامعة جيجل	صالح حميمدات
ممتحنا	جامعة جيجل	بري أم الخير
مشرفا و مقررا	جامعة جيجل	محمد حيمران

السنة الجامعية 2020-2021



# شكر و تقدير



الشكر لله سبحانه وتعالى الذي وفقنا لإتمام هذا العمل.

و بعده أتقدم بجزيل الشكر للأستاذ الدكتور " حيمران محمد " الذي أشرف على هذا البحث و

لم يخل علينا بتوجيهاته.

كما أشكر موظفي مركز الضرائب-جيجل- و أخص بالذكر السيد " جابر عبد المالك " الذي

رافقنا خلال دراستنا الميدانية.

# إهداء



مرّت قاطرة البحث بكثير من العوائق، ومع ذلك حاولت أن أتخطّها بثبات بفضل الله ومنّهِ.  
إلى أبويّ وأخوتي وأصدقائي، فلقد كانوا بمثابة العضد والسند في سبيل استكمال البحث.

ولا ينبغي أن أنسى أساتذتي اللذين كان لهم الدور الأكبر في مُساندتي  
ومدّي بالمعلومات القيّمة.

أُهدي لكم بحث تخرّجي

داعية المولى - عزّ وجلّ - أن يُطيل في أعماركم، ويرزقكم بالخيرات.

---

# فهرس المحتويات

---

## فهرس المحتويات

I .....	فهرس المحتويات
IV .....	قائمة الجداول
V .....	قائمة الأشكال
VI.....	قائمة الملاحق
أ.....	مقدمة عامة

### الفصل الأول

#### عموميات حول الجباية

6.....	تمهيد
7.....	المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة
7.....	المطلب الأول: مفهوم الضريبة
8.....	المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة
10.....	المطلب الثالث: أهداف الضريبة
11.....	المطلب الرابع: أنواع الضرائب
11.....	المطلب الخامس: التنظيم الفني للضريبة
16.....	المبحث الثاني: النظام الجباي الجزائري
16.....	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي
16.....	المطلب الثاني: أنظمة فرض الضريبة في الجزائر
21.....	المطلب الثالث: التصريحات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري
26.....	المبحث الثالث : الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية
26.....	المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
27.....	المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية
29.....	المطلب الثالث : الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية
33.....	خلاصة

## الفصل الثاني

### الإطار المفاهيمي للرسم على القيمة المضافة

- تمهيد..... 35
- المبحث الأول : مفاهيم أساسية للرسم على القيمة المضافة..... 36
- المطلب الأول : نبذة تاريخية للرسم على القيمة المضافة..... 36
- المطلب الثاني : ماهية الرسم على القيمة المضافة..... 36
- المطلب الثالث: خصائص الرسم على القيمة المضافة..... 37
- المطلب الرابع : أهداف و مميزات الرسم على القيمة المضافة..... 38
- المبحث الثاني : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة و قواعد تأسيسه و معدلاته..... 39
- المطلب الأول: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة..... 39
- المطلب الثاني: قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة..... 42
- المطلب الثالث :معدلات الرسم على القيمة المضافة و التغيرات التي طرأت عليه..... 46
- المبحث الثالث : حق الخصم و نظام الشراء بالإعفاء و الإعفاءات و الإسترجاعات..... 48
- المطلب الأول: حق الخصم..... 48
- المطلب الثاني : نظام الشراء بالإعفاء و الإعفاءات..... 52
- المطلب الثالث : إسترجاع الرسم على القيمة المضافة..... 55
- المبحث الرابع: المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة..... 57
- المطلب الأول: تعريف المكلف الجزئي..... 57
- المطلب الثاني: الحصة النسبية للمكلفين الجزئيين..... 58
- المطلب الثالث: ضريبة القيمة المضافة التناسبية..... 60
- خلاصة..... 61

## الفصل الثالث

### دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية جيجل

63.....	تمهيد
64.....	المبحث الأول : تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
64.....	المطلب الأول : لمحة تعريفية للمديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل
65.....	المطلب الثاني: تعريف و مهام مركز الضرائب لولاية جيجل
69.....	المطلب الثالث: مجال إختصاص مركز الضرائب لولاية جيجل
71.....	المبحث الثاني: حالة تطبيقية حول إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة
71.....	المطلب الأول: التحضير لفحص الملف الجبائي
	المطلب الثاني: حالات إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة من سنة 2016 إلى سنة
72.....	2019
77.....	المطلب الثالث: حالات إضافية
80.....	خلاصة
81.....	الخاتمة



---

# قائمة الجداول

---

## قائمة الجداول

- الجدول 01: ملخص تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر.....46
- الجدول 02: حركة المخزون ( تحديد كمية الإستهلاك المشكل بالقنطار).....71
- الجدول 03: تشكيل رقم الأعمال بالكمية.....72
- الجدول 04: تشكيل رقم الأعمال بالقيمة.....72
- الجدول 05: جدول ملخص لأرقام الأعمال الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.....74
- الجدول 06: أساس فرض الضريبة.....74

---

# قائمة الأشكال

---

## قائمة الأشكال

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب ..... 65

---

# الملاحق

---

قائمة الملحق

G50	الملحق رقم 01
وثيقة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة	الملحق رقم 02

---

# مقدمة عامة

---

إن نظام الرسم على القيمة المضافة يعد من الضرائب غير المباشرة المرتبطة مباشرة بالاستهلاك، و تشمل كل السلع و الخدمات ما عدا التي استثناها القانون، فمنذ تاريخ إنشاء نظام الرسم على القيمة المضافة و عدد الدول المندمجة في هذا النظام في تزايد مستمر، لكونها ضريبة عصرية لها مميزات و أهداف تخدم فائدة و مصلحة الدول و كذا المكلفين بالضريبة معاً. و في سياق العولمة الاقتصادية فإن كل الدول الأوروبية تقريباً و كذا أغلبية بلدان أمريكا اللاتينية و آسيا اتبعوا هذا النظام و طبقوه.

و نظراً لفعالية و مردودية هذا النظام فقد طبقت دول المغرب العربي و منها الجزائر، حيث طبقت هذا النظام في الفاتح من شهر أفريل سنة 1992.

إن نظام الرسم على القيمة المضافة يعد من الضرائب غير المباشرة المرتبطة مباشرة بالاستهلاك، و تشمل كل السلع و الخدمات ما عدا التي استثناها القانون.

كما يركز هذا النظام على القيمة المضافة للسلع و الخدمات من طرف كل متعامل إقتصادي و يعتمد على أساس الدفع بالأقساط، و هو يضح سعر البيع في كل مرة، و هذا مهما تغيرت فيها قنوات الإنتاج و التوزيع و البيع.

كما أن هذا النظام يركز أيضاً على أساس الحسومات الممنوحة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج و البيع و التوزيع. لهذا فالمدين بالضريبة يدفع الرسم المناسب المحقق في عملية البيع أو عندما يستفيد من خدمة معينة.

إن فالرسم على القيمة المضافة يتم تحصيله من طرف المؤسسة لصالح الخزينة العمومية، و على هذا الأساس اعتمدت الدولة الجزائرية على نظام الرسم على القيمة المضافة كرسوم أساسي. من جهة أخرى، يخضع نشاط المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة جزئياً، و يحقق عمليات ليست خاضعة كلها للرسم.

إن فالرسم على القيمة المضافة يتم جمعه من طرف المؤسسة لصالح الخزينة العمومية. و على هذا الأساس اعتمدت الدولة الجزائرية على نظام الرسم على القيمة المضافة كرسوم أساسي.

و بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية على النحو التالي:

ما هي آليات إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة؟

و تتدرج ضمن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية:

- ما هو الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة؟



- ما نوع الرقابة التي يخضع لها المكلف الجزئي من طرف الإدارة الجبائية ؟
- و كإجابة أولية على الأسئلة المطروحة نضع الفرضيات التالية :

### فرضيات البحث

- إن الرسم على القيمة المضافة ضريبية غير مباشرة تمس القيمة المضافة المحققة من قبل الوحدات الاقتصادية وتشمل مختلف عمليات البيع والشراء .
- يلقي إخضاع المكلف الجزئي من طرف الإدارة الجبائية نوع من الرقابة الخاصة.

### مبررات إختيار الموضوع

- يرجع اختيارنا لهذا الموضوع إلى الأسباب الموضوعية و الذاتية التالية:
- الرغبة والميول لمثل هذه المواضيع المتعلقة بالضرائب و الرسوم.
- نظرا لأن الموضوع له علاقة بالتخصص.
- يعتبر هذا الموضوع من بين أهم المواضيع، نظرا للدور الفعال الذي يلعبه الرسم على القيمة المضافة في تحقيق التنمية الاقتصادية .
- حداثة الموضوع و عدم التطرق له من قبل.

### أهداف الموضوع

- إظهار المفاهيم الأساسية للرسم على القيمة المضافة.
- إبراز قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة و التغيرات التي طرأت على معدلاته و حق الخصم.
- إظهار نظام الشراء بالإعفاء و عمليات الاسترجاع للرسم على القيمة المضافة.
- التعرف على كيفية إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة.

### أهمية الموضوع

- تكمن أهمية الموضوع في التعرف على مختلف الجوانب المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وإخضاع المكلف الجزئي لها.

### المنهج المستخدم

لمعالجة هذا الموضوع تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري من الدراسة، بهدف الإلمام بجميع جوانب الموضوع . أما في الجانب الميداني فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة عند إسقاط الدراسة النظرية على ميدان دراسة الرسم على القيمة المضافة و إخضاع المكلف الجزئي لها في مركز الضرائب.

### حدود الدراسة

#### الحدود المكانية:

تمت الدراسة بمركز الضرائب على مستوى ولاية جيجل.

#### الحدود الزمنية:

امتدت الدراسة الميدانية من سنة 2016 إلى غاية 2019.

### الدراسات السابقة

قمنا بعملية البحث على بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوعنا محل الدراسة ويمكن تلخيصها فيما يلي :

- عبد الحكيم قديري و محمد الساسي غزال و لطفي مدلل, دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة ( المشاكل و الحلول), مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، الوادي، الجزائر، 2016/2017.

تناولت هذه الدراسة أهم المشاكل المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و كيفية معالجتها و إيجاد الحلول لها، مع التطرق إلى مجال تطبيق الرسم و قواعد تأسيسه و معدلاته و حق الخصم واسترجاعه.

- فاطمة الزهرة سعادة و خيرة مسعودي، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإسلامية و الحضارة، الأغواط، الجزائر، جوان 2018.

تناولت هذه الدراسة تطور الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بداية من مرحلة ما قبل الإصلاحات إلى مرحلة ما بعد الإصلاحات، خاصة فيما يخص التعديلات عبر القوانين المالية التي طرأت على المعدلات.

- خيرة اجري و عمارية مكي و عبد القادر بابا، دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل الدولة في الجزائر ( دراسة قياسية خلال الفترة 1991-2017), مجلة البحوث الاقتصادية والإدارية، الجزائر.

تناولت هذه الدراسة أثر الرسم على القيمة المضافة على الإيرادات العامة في الجزائر، و مدى مساهمته في تمويل الميزانية العامة للدولة، و ذلك حسب ثلاث أصناف، إيرادات الجباية العادية، الإيرادات غير الجبائية، و الجباية البترولية، من خلال حساب نسبة كل واحدة منها إلى الإيرادات العامة.

و تختلف دراستنا عن باقي الدراسات في كونها عالجت موضوعا جديدا يرتبط بالرسم على القيمة المضافة و الذي لم تعالجه مذكرات سابقة، لصعوبته و النقص الفادح في الكتابات حوله. و هذا الموضوع هو المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة.

### صعوبات البحث

تمثلت العوائق التي اعترضتنا خلال إعداد البحث فيما يلي :

- النقص الفادح للمراجع المتعلقة بالمكلف الجزئي و أيضا نقص دراسات الحالة على مستوى مركز الضرائب بجيجل.

### محتوى الدراسة

بغرض دراسة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه إلى ثلاث فصول، "فصلين نظريين و فصل تطبيقي" بالإضافة إلى مقدمة و الخاتمة التي تتضمن العناصر المتفق عليها منهجيا.

في الفصل الأول تناولنا عموميات حول الجباية، فتطرقنا في المبحث الأول إلى "الإطار النظري للضريبة"، و في المبحث الثاني إلى "النظام الجبائي الجزائري"، أما المبحث الثالث فتطرقنا فيه إلى "الإطار النظري و الهيكل للرقابة الجبائية".

و الفصل الثاني قسمناه إلى أربع مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى "المفاهيم الأساسية للرسم على القيمة المضافة"، و في المبحث الثاني إلى "مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة و قواعد تأسيسه و معدلاته"، أما المبحث الثالث فتناولنا فيه " حق الخصم و نظام الشراء بالإعفاء و الإعفاءات و الإسترجاعات"، إضافة إلى المبحث الرابع الذي أشرنا فيه إلى المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة.

و أما فيما يخص الفصل الثالث " الجانب التطبيقي" و كمدخل قمنا في المبحث الأول بـ " تقديم مديرية الضرائب لولاية جيجل"، و في المبحث الثاني تطرقنا إلى " حالات تطبيقية حول إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة".

# الفصل الأول

## عموميات حول الجباية

---

المبحث الأول : الإطار النظري للضريبة

المبحث الثاني : النظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث : الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية

---

**تمهيد**

يقصد بالجبائية مجمل الإقتطاعات الإجبارية المطبقة على مداخيل الأفراد وأرباح المؤسسات المؤداة لفائدة الدولة و إدارتها العمومية من أجل تمويل المشاريع لخدمة الصالح العام.

تعد الضرائب في عالمنا المعاصر من أكثر القضايا إلتصاقا بحياة الإنسان سواء من حيث أدائه لها، أو من حيث إنتقاعه بمواردها في إطار الخدمات العامة المقدمة من قبل الدولة، و نظرا لأهمية الضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة و النامية فهي تعد أحد المصادر الرئيسية لموارد الدولة التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية و تقدم المجتمع.

و في العصر الحديث فإن إعتتماد الدولة على الضريبة يكاد يكون إعتتماد كليا، و لا يستثنى من ذلك إلا بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة و التي تتميز بثروات طبيعية تعفيها عن فرض الضرائب.

إن الأهمية التي تتصف بها الضريبة تدفعنا إلى محاولة معالجة مختلف جوانب جبايتها حتى نتمكن من إعطاء صورة شاملة لها، من حيث ماهية الضرائب و الخصائص التي تميزها عن باقي المصادر التمويلية، بالإضافة إلى ذكر مختلف أهدافها، و كيفية تنظيمها الفني، وكذلك التصريحات الجبائية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة

في هذا المبحث نتطرق إلى مفهوم الضريبة و خصائصها و كذا مختلف المبادئ التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة على المكلفين، و نتناول أهم أهداف الضريبة و الوعاء الضريبي و تحديد سعر الضريبة و تحصيلها.

### المطلب الأول: مفهوم الضريبة

#### 1. تعريف الضريبة

صيغت العديد من التعاريف حول الضريبة من طرف الباحثين و المختصين، كل عرفها حسب اتجاهاته و ايدولوجيته، و فيما يلي بعض من تلك التعاريف:

تعرف الضريبة على أنها: "مساهمات نقدية على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".<sup>1</sup>

كما عرفها البعض بأنها: "فريضة نقدية يدفعها الفرد (أو الممول)، جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل هذا الدفع".<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة نجد أن الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع جبرا و بشكل نهائي و دون مقابل مباشر، و عن طريق القانون من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة بغرض تحقيق أهداف عامة.

#### 2. خصائص الضريبة

من التعاريف المقدمة للضريبة أعلاه نجد أنها تركز جميعها عن خصائص معينة و التي يمكن إجمالها فيما يلي:

<sup>1</sup>-محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومه للنشر، 2004، الجزائر، ص 13.

<sup>2</sup>-الصعيدي عبد الله، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007، ص 131.

**الصفة النقدية للضريبة:** في العصر الحديث تفرض الضريبة على شكل نقدي خلافا لنظام الضريبة السابقة، حيث كانت تحصل في شكل عيني من كل ما ينتجه أو يتعامل به الفرد، و تحصيل الضريبة بشكل نقدي يسهل على الدولة عملية تحصيلها و يخفض من نفقات الإحتفاظ به.<sup>3</sup>

**الضريبة ذات طبيعة إجبارية:** يقصد بها أن الضريبة بمجرد إقرارها من طرف السلطات المختصة فإن المكلف بها مجبر على أداءها، إن صفة الإلجبار في الضريبة هي ذات صبغة قانونية، فالإلجبار قانوني و ليس معنوي يجد مصدره في القانون و ليس في إرادة الأفراد.<sup>4</sup>

**الضريبة تدفع دون مقابل:** إن الفكر المالي الحديث يرى أن الضريبة هي تضامن إجتماعي تفرض على كل الأفراد بغض النظر عن المنافع التي تعود عليهم من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الإقتصادي و الإجتماعي. و بالتالي لا يتوقع المكلف أن تعود عليه الضريبة بمنفعة خاصة مباشرة.<sup>5</sup>

**الضريبة تحصل بشكل بنهائي:** و يقصد بذلك أن مبلغ الضريبة المستحق و المحصل من المكلف لا يتم إرجاعه له كما هو الأمر بالنسبة للقروض العامة.<sup>6</sup>

**الضريبة تفرض من جهة عامة:** أي أنها لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون فالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية و تحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة.<sup>7</sup>

**الضريبة في تحقيق النفع العام:** أي أن الضريبة يجب أن توجه لتغطية تكاليف الإنفاق العام و الذي تهدف الدولة من خلاله إلى تلبية الحاجات المختلفة لأفراد المجتمع.<sup>8</sup>

### المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة

يقصد بالقواعد الأساسية للضريبة مجموعة المبادئ و الأسس التي يتعين على المشرع الضريبي مراعاتها و اتباعها عند وضع أسس النظام الضريبي للدولة، وهي القواعد التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة و مصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، هذه المبادئ تعد بمثابة دستور عام يجب إحترامها من أجل أن يتم تحقيق الأهداف المبتغاة لفرض الضريبة.

<sup>3</sup>- أبو نصار محمد، المشاعلة محفوظ، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002، ص 04.

<sup>4</sup>- قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري و سبل تفعيله، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015، ص 04

<sup>5</sup>- المحجوب رفعت، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، 1997، ص 140.

<sup>6</sup>- عدلي ناشد سوزي، المالية العامة، منشورات حلي الحقوقية، بيروت، 2003، ص 120.

<sup>7</sup>- شحادة الخطيب خالد، أحمد جهاد شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، ط3، 2005، ص 146.

<sup>8</sup>- قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 05.

يعتبر آدم سميث أول من حاول عام 1776 وضع القواعد الأساسية التي ينبغي أن يقوم عليها النظام الضريبي و ذلك في مؤلفه المشهور ( ثروة الأمم wealth of nations ) و هذه القواعد هي:

### 1. قاعدة العدالة و المساواة

و تتجلى فحوى القاعدة من خلال قيام الدولة بمراعاة المقدرة التكليفية للمكلفين، و ذلك بتحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة على أفراد المجتمع حتى تتمكن من القيام بواجباتها على أكمل وجه، حيث أن المفهوم الحديث للعدالة الجبائية مشتق من مبدأ المساواة أمام الضريبة التي تفرض عمومياتها و معاملة الفرد حسب قدرته التكليفية، فعمومية الضريبة تعني خضوع جميع الأشخاص ( التابعين للدولة) و جميع الأموال دون استثناء.

إن إحترام مبدأ العمومية لا يكفي لوحده لتحقيق المساواة أمام الضريبة بل يجب مراعاة القدرة المالية لكل فرد و ذلك نظرا لاختلاف و تباين مداخيل الأفراد بدرجات متوازنة، فالضريبة لا ينبغي أن تفرض على جميع الأفراد بنفس المقدار و إنما ينبغي أن يدفع كل فرد مبلغ يتناسب مع حجم الدخل المحصل عنه.<sup>9</sup>

### 2. قاعدة اليقين و الوضوح

يجب أن تكون الضريبة محددة و واضحة من حيث معدلها و تاريخ الوفاء بها، و من حيث الحدث المنشئ لها و الأعباء و المصاريف الواجب خصمها و الغرض من ذلك أن يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة بصورة واضحة. و لذلك فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدفع الضريبة و للجهة التي تتولى تحصيلها حتى يتحقق من خلال ذلك مبدأ اليقين التام.<sup>10</sup>

### 3. قاعدة الملائمة في الدفع

و تعني هذه القاعدة ملائمة الضريبة عند دفعها لظروف دافعيها بحيث يتم فرضها في الوقت وبالطريقة التي تتناسب و تتلائم مع رغبة المكلف و ظروفه.<sup>11</sup>

### 4. قاعدة الإقتصاد في النفقة

و تعني أن يتم تنظيم الضريبة و جبايتها بطريقة محكمة و بأقل تكلفة حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها.<sup>12</sup>

<sup>9</sup>-محرزي محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 24.

<sup>10</sup>-الفار مصطفى، الإدارة المالية العامة، دار أسمة للنشر و التوزيع، عمان، ط1، 2008، ص 28.

<sup>11</sup>- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية

و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص 07.

<sup>12</sup>-الفار مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 29.



### المطلب الثالث: أهداف الضريبة

هناك عدة أهداف تسعى الدولة لتحقيقها من وراء فرض الضريبة و على قمة هذه الأهداف نجد :

- **الأهداف المالية:** و يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى إستثمارات الإدارة الحكومية ( كبناء السدود و المستشفيات و الجامعات و شق الطرق...)<sup>13</sup>.
- **الأهداف الاقتصادية:** ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الإستقرار الإقتصادي غير المشوب بالتضخم أو الإنكماش، وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الإقتصادية و تحقيق الإستقرار الإقتصادي.<sup>14</sup>

و يمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً.
- حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميزان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً.
- إستعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي و هذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.<sup>15</sup>

- **الأهداف الاجتماعية:** يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف إجتماعية مثل تحقيق عبئ ضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، و إعفاء بعض الهيئات التي تقدم خدمات اجتماعية من الضرائب، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار إجتماعية كالمشروبات الكحولية.<sup>16</sup>
- **الأهداف السياسية:** أصبحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة، فرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول و تخفيضها على منتجات أخرى يعتبر إستعمالاً لضريبة الأهداف السياسية.<sup>17</sup>

<sup>13</sup>- مصطفى حسين حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 47

<sup>14</sup>- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 12.

<sup>15</sup>- المرجع السابق، ص 12.

<sup>16</sup>- عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره ص 08

<sup>17</sup>- بن يخلف مسعودة، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 07.

### المطلب الرابع: أنواع الضرائب

حيث تتعدد أنواع الضرائب و تختلف صورها الفنية باختلاف الزوايا التي ينظر منها إليها، و على هذا النحو يمكن تصنيف الضرائب إلى ما يلي: <sup>18</sup>

#### 1. من حيث تعدد الضريبة

- **الضريبة الوحيدة:** حيث تفرض الدولة نوع واحد فقط من الضرائب تسعى من خلاله إلى تحقيق الأهداف التي تسعى لها كأن تفرض ضريبة مبيعات بنسبة محددة على مشتريات كل المواطنين و المقيمين دون أن يكون هناك نوع آخر يفرض بشكل خاص.
- **الضريبة المتعددة:** حيث يتم فرض عدة أنواع من الضرائب مثل فرض ضريبة المبيعات على مبيعات الشركات و المؤسسات.

#### 2. من حيث الوجود والاستعمال

- **الضرائب المباشرة:** تعتبر الضرائب مباشرة إذا كان دافع الضريبة لا يستطيع نقل عبئها إلى غيره، فهو الشخص المقصود بفرضها من قبل المشرع.
- **الضرائب غير المباشرة:** يستطيع دافع الضريبة هنا نقل عبئها إلى شخص آخر، ويمكن أن يكون قصد المشرع في فرضها هو الشخص الذي يتحملها في النهاية.

#### 3. من حيث النظرة إلى دافع الضريبة

- **الضريبة الشخصية:** حيث يتم مراعاة حالة و ظروف دافع الضريبة الاجتماعية و المالية عند فرضها.
- **الضريبة على الأموال:** حيث لا يراعى ظروف دافع الضريبة المالية و الاجتماعية عند فرض هذا النوع من الضرائب، بل أن وعائها هو المال الذي تفرض عليه. <sup>19</sup>

### المطلب الخامس: التنظيم الفني للضريبة

بعدما تطرقنا إلى مفهوم الضريبة و خصائصها وقواعدها الأساسية ومختلف أنواعها في المطلبين السابقين، سوف نتطرق في هذا المطلب إلى التنظيم الفني للضريبة.

يهتم التنظيم الفني للضريبة بمختلف العمليات الضرورية لفرض الضريبة وذلك من خلال تحديد وتقدير وعاء الضريبة ثم عملية تحصيل قيمة هذه الضريبة.

<sup>18</sup>- الحاج طارق، المالية العامة، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2000، ص 54.  
<sup>19</sup>- فوزي عبد المنعم، المالية العامة و السياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 24.

أولاً: الوعاء الضريبي وطرق تقديره

### 1. مفهوم الوعاء الضريبي

يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أي المادة التي تفرض عليها هذه الضريبة، فإذا ما تقرر إقتطاع جزء من القدرة الشرائية في صورة ضريبة تعيّن تحديد الشكل الملموس للمادة التي تفرض عليها هذه الضريبة، وهو ما يعبر عنه باختيار أساس فرض الضريبة أو أصل الضريبة.

كما أنه يتعيّن التعرف على المناسبة التي تنقض فيها الإدارة على المادة الخاضعة للضريبة لكي تحصل منها على جزء يذهب إلى خزينة الدولة، و بعدما تحدد أساس ومناسبة فرض الضريبة تمثلت الخطوة التالية في تحديد المادة الخاضعة لها تحديداً كميّاً وكيفياً.

### 2. طرق تقدير الوعاء الضريبي

تتعدّد طرق تقدير الوعاء الضريبي بين الدول وبين مصادر الدخل المختلفة الموجبة لفرض الضريبة، وذلك وفقاً لدرجة الوعي الضريبي الذي يتمتع به جمهور الممولين ومدى معرفة القراءة والكتابة ومدى إمساك دفاتر منتظمة وكفاءة الأجهزة الإدارية، وفيما يلي أهم طرق تقدير الوعاء الضريبي:

#### 1.2. التقدير غير المباشر

وفق طريقة التقدير هذه يتم الإعتماد على عدة آليات من أجل تقدير هذا الوعاء، وطرق التقدير غير المباشر للوعاء الضريبي يمكن إجمالها فيما يلي:

##### 1.1.2. التقدير بواسطة المظاهر الخارجية

حسب هذه الطريقة، يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلّف، فيمكن مثلاً الإستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن الممول، أو محل عمله، عدد العمال، عدد السيارات التي يمتلكها...إلخ. تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرّب من دفع الضريبة خصوصاً وإذا أحسن إختيار المظاهر الخارجية، ويعاب عليها أنّها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أنّ التساوي في المظاهر الخارجية قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص، وذلك بالرغم من إختلاف ظروفهم ودخولهم بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية.<sup>20</sup>

<sup>20</sup> - محرزى محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 298.

### 2.1.2. طريقة التقدير الجزافي

حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالإستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.

إن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية، يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممّول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني. أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للإتفاق بين الممّول والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف الإتفاقي، وفي بعض الأحيان بالجزاف الإداري. ويعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق، ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة.<sup>21</sup>

### 2.2. التقدير المباشر

يرتكز التقدير المباشر على تصريح ضريبي يلتزم بتقديمه سواء المكلف أو شخص آخر، وسنوضح ذلك كما يلي:

#### 1.2.1. تصريح المكلف

بموجب هذه الطريقة، يلزم المكلف نفسه بتقديم إقرار للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداتة.

وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة الوعاء الضريبي المصرح به، وبذلك يتهرب جزئياً من الضريبة، وعليه يُخضع القانون الجبائي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها.

وفي هذا السياق، يُحوّل القانون الجبائي الجزائري لأعوان الإدارة الضريبية حق الإطلاع على محاسبة المكلفين، وطلب الكشوف المفصلة لدى الإدارات العمومية والخاصة بالمكلفين الذين هم محل رقابة ضريبية .

تعد هذه الطريقة أدق طرق التقدير وأفضلها باعتبار أن المكلف هو أعلم الناس بمقدار وعائه الضريبي، ولكن بشرط توفر الوعي الضريبي لدى المكلف واقتناعه بأهمية الحصيلة الضريبية للدولة وخدماتها، وكذا بشرط إرتفاع كفاءة الإدارة الجبائية في اكتشاف مدى صحة هذه الإقرارات.<sup>22</sup>

<sup>21</sup> - عدلي ناشد سوزي، مرجع سبق ذكره، ص 168.

<sup>22</sup> - وعاء الضريبة و طرق تقديره، <http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursassiette.html>, 2021/6/9.

## 2.2.2. التصريح المقدم من الغير

من خلال هذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بواسطة تصريح يلتزم بتقديمه شخص آخر غير المكلف بالضريبة، والذي يكون مدينا للمكلف بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم تصريحا عن الأجور المدفوعة للعاملين، كما تستعمل هذه الطريقة للتحقق من صدق إقرارات المُكَلَّفِينَ، كأن يلزم القانون بانهي الجملة بالإبلاغ عن معاملتهم مع تجار التجزئة، ومقابل ذلك الحصول على تخفيضات (بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري نجد الرسم على النشاط المهني يستفيد من تخفيض بمعدل 30 % من رقم الأعمال الخاص بالمبيعات بالجملة، بشرط تقديم قائمة مفصلة عن أسماء الزبائن).

إنّ هذه الطريقة التي تعتمد على تصريح الغير لها أهمية بالغة في محاربة التهرب الضريبي. لأنّ الشخص الذي يقدم التصريح لا تكون له مصلحة تستدعي إخفاء بعض عناصر مادة الضريبة، لذلك نجد معظم التشريعات الضريبية تطبق هذه الطريقة بشكل واسع.<sup>23</sup>

## 3.2.2. التقدير الإداري

وهي الحالة التي بموجبها يتم تقدير الوعاء الضريبي من طرف الإدارة الضريبية. وذلك في حالات معينة كإمتناع المكلف بالضريبة عن تقديم تصريحاته في الآجال القانونية الممنوحة له، أو أن هذه التصريحات تحتوي على غش وتدليس، ففي هذه الحالة تعاقب الإدارة الضريبية المكلف وتقوم بالتحديد الإداري لوعائه الضريبي.

## ثانيا: تحصيل دين الضريبة

إن تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، حيث في هذه المرحلة يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفقا للأصول والقواعد المقررة قانونيا، حيث يترك للدوائر المالية أمر إتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب، فالتشريع الضريبي يحدّد عادة بالإضافة إلى مطروح الضريبة ومعدّلها، المدة التي يجب أن تدفع خلالها هذه الضريبة.

وهناك أكثر من شكل لجباية الضرائب منها:<sup>24</sup>

<sup>23</sup>-مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 110.

<sup>24</sup>- شحادة الخطيب خالد، مرجع سبق ذكره، ص 193، 194.

**1. التحصيل المنظم**

وبه يتم العمل بموجب جداول مهياة من قبل الإدارة المالية، التي تقوم بإعداد جداول تدعى جداول تحقق، وهي عبارة عن قائمة تبيّن أسماء المكلفين، ومكان الضريبة ومبلغها ونوعها والمستندات التي تقرر بموجبه الضريبة.

**2. التحصيل الطوعي**

يتم التحصيل الضريبي وفق هذه الطريقة دون الحاجة إلى صدور جداول تحقق، فالمكلف يقوم بنفسه بتوريد الضرائب المستحقة عليه للدوائر المالية.

**3. التحصيل بالعودة إلى المنبع**

و بها يقوم الغير بدفع الضريبة إلى الإدارة المالية نيابة عن المكلف، وأكثر الضرائب حجزا في المنبع هي ضريبة الرواتب والأجور، حيث يقوم صاحب العمل سواء كان شخصا عاما أو شخصا خاصا بتوريد الضريبة إلى الدوائر المالية وفق القوانين والقواعد المنظمة لذلك .

**4. الجباية بطريقة لصق الطابع**

حيث تستوفي الضريبة عن طريق استعمال ورقة مدفوعة القيمة من فئات مختلفة، أو إلصاق طوابع خاصة منفصلة.

## المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري

سننتظر في هذا المبحث إلى مفهوم النظام الضريبي و التصريحات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري و أنظمة فرض الضريبة.

### المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

تتعدد تعاريف النظام الضريبي فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق.

#### 1. المفهوم الواسع للنظام الضريبي

النظام الضريبي بالمفهوم الواسع هو هيكل ضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة و ملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع.<sup>25</sup>

#### 2. المفهوم الضيق للنظام الضريبي

النظام الضريبي بالمفهوم الضيق يعني مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مرحلته المتتالية من التشريع إلى الزايط إلى التحصيل<sup>26</sup>، وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة حيث تقوم الدولة بالمفاضلة بين أنواع الضرائب الموجودة و إختيار ما يمكن إختياره ضمن الهيكل الضريبي، لتأتي مرحلة ربط هذه الضرائب و في الأخير إختيار الطرق اللائمة و المناسبة لتحصيل جملة الضرائب المفروضة.

### المطلب الثاني: أنظمة فرض الضريبة في الجزائر

شهد النظام الضريبي الجزائري إصلاحا في بداية التسعينات من القرن الماضي، و شمل هذا الإصلاح الضرائب المفروضة و كذا إجراءات القرض الضريبي، ناهيك عن أنظمة القرض الضريبي و رغم أن النظام الضريبي نظام تصريحي أي أنه يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى الإدارة الضريبية، إلا أننا في الواقع نجد العديد من أنظمة قرض الضريبة و التي تتنوع بين النظام الحقيقي و الضريبة الجرافية الوحيدة.

<sup>25</sup> سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي و تطبيقي، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، د س ن، ص

13.

<sup>26</sup> يونسف أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 19.

## أولاً: النظام الحقيقي

يعتبر نظام الربح الحقيقي من أهم أنظمة فرض الضريبة إنطلاقاً من المبادئ المحاسبية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على إعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفقاً لأحكام القانون الجبائي.

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوباً، إذا كان رقم الأعمال تجاوز (15.000.000 دج) بالنسبة لصف الأرباح الصناعية و التجارية. كما يخضع لهذا النظام وجوباً مهما كان قيمة رقم الأعمال بخصوص تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات . إضافة إلى ذلك فيخضع النظام الحقيقي وجوباً لتحديد قيمة الرسم على القيمة المضافة فيما يخص الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وكذا الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التجارية و المهن الحرة لما يتجاوز رقم الأعمال 15 مليون دج.<sup>27</sup>

## ثانياً: الضريبة الجزائرية الوحيدة

## 1. مجال التطبيق

## 1.1. الأشخاص الخاضعين للضريبة

ينقسم النظام الضريبي الجزائري إلى قسمين: النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) فيفرض النظام الحقيقي بصفة إجبارية في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال السنوي مبلغ 15.000.000 دج، أما نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة فيفرض في حالة ما إذا لم يتجاوز رقم الأعمال السنوي مبلغ 15.000.000 دج.

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

تم استحداث الضريبة الجزائرية الوحيدة بموجب أحكام المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006 تحت رقم 24/06. نصت هذه المادة على استحداث باب ثان ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عنوانه "الضريبة الجزائرية الوحيدة"، يتضمن المواد من 282 مكرر إلى 282 مكرر 06. تعوض الضريبة الجزائرية الوحيدة كلا من "الضريبة على الدخل الإجمالي"،

<sup>27</sup>- المرجع السابق، ص 13.



"الرسم على النشاط المهني" و"الرسم على القيمة المضافة" التي كانت تفرض على المكلفين التابعين للنظام الجزافي القديم<sup>28</sup>.

### 2.1. الأنشطة المستثناة من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة<sup>29</sup>

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
- أنشطة شراء/ إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون.
- الأنشطة المُمارَسَة من طرف الوكلاء.
- الأنشطة المُمارَسَة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
- الأشغال العمومية والري والبناء.

"المادة 282 مكرر" تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني والأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطاً صناعياً وتجارياً وغير تجاري وحرفياً، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية خمسة عشر مليون دينار ( 15.000.000 دج )، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي<sup>30</sup>.

الملاحظ أنه عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات، أو دكاكين، أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مُسْتَعْلَة بصورة مغايرة، وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة.

ولكن حيازة الإدارة الجبائية لعناصر تكشف عن نقص في التصريح، يسمح لها بإجراء تصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراءات المنصوص عليها. ويتم إجراء التصحيحات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالنقص في التصريح وفقاً لما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>31</sup>. ولا يجوز لها بالعكس إجراء هذه التصحيحات إلا بعد انقضاء آجال إكتتاب التصريحات التكميلية .

<sup>28</sup> - المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>29</sup> - المرجع السابق.

<sup>30</sup> - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.

<sup>31</sup> - المرجع السابق، المادة 193.

أما المعدلات المطبقة على الضريبة الجزافية الوحيدة فهي كما يلي:<sup>32</sup>

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى .

وفيما يتعلق بمعدل الضريبة الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يُحدّد تناسبيا مع رقم الأعمال الموافقة لكل نشاط.

### 3.1. الالتزامات الجبائية

إن الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة هي:<sup>33</sup>

▪ **التصريح بالوجود** : يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب التابعين لها، خلال الثلاثين (30) يوم الأولى من بداية النشاط.

▪ **التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة (G 12)** : يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتبوا بحلول 20 جانفي على الأكثر، من السنة ن+1 تصريحا نهائيا يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا.

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، و إرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، و يجب أن يتم إكتتاب هذا التصريح قبل الثلاثين (30) من شهر يونيو من كل سنة كحد أقصى. فضلا عن ذلك يتعين عليهم مسك وتقديم عند كل طلب من طرف الإدارة الجبائية: سجل مرقيم وموقع من طرف المصالح الجبائية ملخص بكل سنة يتضمن تفاصيل مشترياتهم مدعم بالفواتير وكل وثائق الإثبات، و سجل مرقيم وموقع يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

يمكن لهؤلاء المكلفين بالضريبة اللجوء إلى الدفع بالتقسيط للضريبة المستحقة، بتسديد 50% منها عند إيداع التصريح المؤقت، أما 50% المتبقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر ومن 1 إلى 15 ديسمبر.

▪ **التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12 مكرر) (G12 bis)**: يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين إكتتاب تصريح تكميلي ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك

<sup>32</sup>- المرجع السابق، المادة 282 مكرر 4.

<sup>33</sup>- <https://mfdgi.gov.dz/index.php/ar/>، الضريبة الجزافية الوحيدة، 2021/06/30.

المصرح به بعنوان السنة "ن" . في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج) فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له.

يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بإكتتاب تصريح نهائي في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة (ن+1)، يؤسسون فيه أرقام أعمالهم أو أرباحهم المهنية المحققة. أما في حالة تجاوز رقم الأعمال أو الأرباح المهنية المحقق المبلغ التقديري المصرح به، تعين على المكلف بالضريبة تسديد الضريبة التكميلية الواجبة، عند إكتتاب التصريح النهائي (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).

عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتبة خمسة عشر مليون دينار (15 000.000 دج) ، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند إختتام السنة الموالية (سنتين متتاليتين) لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي.

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح المحقق، و يبلغ الإختيار للإدارة الجبائية قبل أول فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بتطبيق هذا النظام و يبقى الإختيار لا رجعة فيه (المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية) .

#### 4.1. المكلفون بالضريبة الجدد :

يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد إكتتاب التصريح النهائي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تسدد الضرائب المستحقة تلقائيا، و يجب إكتتاب هذا التصريح في أجل أقصاه 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم.

بإمكان المكلفين بالضريبة الجدد إختيار نظام الربح المحقق عند اكتتاب تصريح الوجود، المتضمن في المادتين 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية . "المكلفون بالضريبة الجدد غير ملزمين باكتتاب التصريح التقديري" (المادة 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية).

يحدد المبلغ الأدنى لفرض الضريبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة بـ 10.000 دج في التصريح التقديري (365 من قانون الضرائب المباشرة) كما يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية يتضمن تلخيصا سنويا

وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية. ويتعين عليهم، زيادة على ذلك ضمن نفس الشروط، مسك سجل مرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم. كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم و تقيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية، و يتم تقديمه عند كل طلب من الإدارة الجبائية. عندما تحوز الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة<sup>34</sup>.

### المطلب الثالث: التصريحات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري

هناك العديد من التصريحات التي يلتزم بها المكلف بالضريبة تجاه الإدارة وإذا كان مخالفا للتشريعات و النظم المعمول بها.

#### أولاً: التصريح بالوجود

نعني بالتصريح بالوجود التصريح الذي يقدمه المكلف إلى الإدارة الضريبية و الذي يعتبر كتاريخ لبداية خضوعه للضريبة، و حسب ما جاء في النص القانوني "يجب على المكلفين بالضريبة و الخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة، أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة". كما يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الإزدياد، معدة قانونا مستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية، بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني خاصة على الأسماء و الألقاب و العنوان التجاري و العنوان بالجزائر و خارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية، كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر. عندما يكون الخاضع للضريبة يملك إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة، و يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة.<sup>35</sup>

<sup>34</sup>- المرجع السابق.

<sup>35</sup>- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 183.

## ثانياً: التصريحات الدورية

قد تكون هذه التصريحات سنوية أو فصلية أو شهرية و في ما يلي أهم هذه التصريحات:

## 1. بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتتبوا ويرسلوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحاً بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الإستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي. ويخضع لهذا الإلتزام أيضاً الأجراء الذين يتقاضون، فضلا عن أجرهم الرئيسي والمنح أو التعويضات المتعلقة به، مداخيل أجنبية أو غير أجنبية، ما عدا :

- الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا.
- والأشخاص الذين يمارسون، فضلا عن نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاطا تعليميا أو يقومون ببحث بصفتهم مستخدمين مؤقتين أو شركاء في مؤسسة تعليمية.<sup>36</sup>

## 2. الضريبة على أرباح الشركات

يتعين على المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات إكتتاب تصريحهم السنوي على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة بخصوص الأرباح المحققة في السنة الماضية و تقديم هذا التصريح إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو المقر الرئيسي للشركة إذا كان لها عديد الفروع، و إذا سجلت المؤسسة عجزا يُقدّم التصريح بمبلغ العجز، كما يجب على المكلفين بالضريبة أن يذكروا في التصريح مبلغ رقم الأعمال، و رقم تسجيلهم في السجل التجاري، و كذا لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم، مع ذكر ما إذا كان من بين المستخدمين الأجراء لمؤسستهم . إلى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه فإن المكلفون بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الاستثمارات التي تُعدّها و تقدمه الإدارة.<sup>37</sup>

## 3. الضريبة الجزافية الوحيدة

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، و إرساله إلى مفتشية الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، و يجب أن يتم

<sup>36</sup> - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 99.

<sup>37</sup> - ليندة تاوفلة، حياة مجاني، أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و جباية، جامعة بومرداس، 2017، ص 15.

إكتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة من بين الأول و الثلاثين من شهر جوان من كل سنة. كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزافي للضريبة و يجب عليهم إيداع التصريح التقديري وتسدّد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين من 1 إلى 15 سبتمبر و من 1 إلى 15 ديسمبر.<sup>38</sup>

#### 4. الرسم على القيمة المضافة

على المكلف الخاضع للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة إختصاصه كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق.<sup>39</sup>

كما يوجد في مجال التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة نظام الأقساط الوقتية و الذي يطبق على المدنيين بالرسم الذين يملكون إقامة دائمة و يمارسون نشاط خاضعا للرسم من ستة أشهر على الأقل، هذا النظام يرتبط برخصة مسبقة من طرف الإدارة الضريبة، وفي هذا الإطار يجب على المدنيين بالرسم تقديم طلب إلى المفتشية التي يتبع لها، قبل الأول من شهر فيفري، و يعتبر هذا الطلب صالحا للسنة المالية بأكملها بإستثناء حالة التنازل أو التوقف عن النشاط، كما أن هذا الطلب يجدد ضمنا. وعلى المدنيين بالضريبة الذين إختاروا نظام الأقساط الوقتية القيام بما يلي :

إيداع كل شهر التصريح بالرسم على القيمة المضافة، نسبة رقم الأعمال الخاضع للضريبة يساوي الجزء الثاني عشر لرقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة.<sup>40</sup>

#### ثالثا: التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة

عند توقف المكلف عن ممارسة النشاط التجاري أو الحرفي أو أي عمل مُوجب للضريبة على عاتقه لابد من القيام بالتصريح عن ذلك:<sup>41</sup>

#### 1. بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة من ممارسة النشاط وكذا التوقف عن ممارسة المهنة الحرة أو إستغلال المستثمرات الفلاحية. فالمكلف يجب عليه إكتتاب تصريح بإجمالي مداخيله إلى مفتشية

<sup>38</sup>- المرجع السابق, ص16.

<sup>39</sup>- المرجع السابق, نفس الصفحة.

<sup>40</sup>- المرجع السابق, نفس الصفحة.

<sup>41</sup>- المرجع السابق, ص 16,17,18.

الضرائب التابعة لممارسة نشاطه في غضون مدة عشرة أيام، و إخباره بالتاريخ الذي أصبح أو يصبح فيه فعليا.

عند وفاة المكلف تخضع للضريبة المداخيل التي حققها المكلف بالضريبة خلال سنة وفاته إبتداء من نهاية السنة المالية الأخيرة التي خضعت للضريبة. كما تخضع للضريبة المداخيل التي تم توزيعها أو دفعها بسبب وفاة المكلف بالضريبة إذ لم تكن قد أُخضعت للضريبة من قبل، وكذا المداخيل التي حققها المكلف بالضريبة دون أن تكون بحوزته قبل وفاته.

## 2. بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات إيداع التصريح الخاص بالتنازل أو توقف المؤسسة عن النشاط في أجل لا يتجاوز عشرة أيام إبتداء من تاريخ التوقف أو التنازل لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لاختصاصها مقر المؤسسة المتوقفة عن النشاط أو التي يتبع لها مقر المؤسسة الرئيسية، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا وكذا عند الإنقضاء، إسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

## 3. بالنسبة للرسم على النشاط المهني

في حالة التنازل عن النشاط أو توقفه كليا أو جزئيا، يؤسس الرسم المستحق فورا على رقم الأعمال أو الإيرادات التي لم تخضع للرسم بما في ذلك الديون المكتسبة وغير المحصلة.

## 4. بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة

في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط، المكلف يخضع لضريبة الجزافية الوحيدة يلتزم المكلف بهذه الضريبة إيداع التصريح بالتوقف عن النشاط لدى مفتشية الضرائب التابع له النشاط الموجب لفرض الضريبة خلال عشرة أيام التالية للتوقف أو التنازل عن النشاط.

## 5. بالنسبة للرسم على القيمة المضافة

يجب على كل شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة، التي تتقطع عن ممارسة مهنتها أو التنازل عن صناعتها أو تجارتها، أن تقدم خلال الأيام العشرة التي تلي هذا التوقف أو التنازل ، التصريح إلى مكتب التفتيش التابعة له، و عندما يتوقف المدين بالضريبة عن ممارسة النشاط الذي يجعله خاضعا للرسم من دون تقديم التصريح بالتوقف، يعلن مدير الضرائب على مستوى الولاية تلقائيا التوقف عن ممارسة النشاط و ذلك بناء على محضر معمل و محرر من طرف أعوان مصلحة الضرائب المختصة .كما يجب

على الأشخاص الذين قدموا تصريحاً بالتوقف عن النشاط الذين انتهى خضوعهم للرسم على القيمة المضافة أن يرفقوا بتصريحهم جدولاً مفصلاً لمخزون البضائع الموجودة في حوزتهم على مستوى مصانعهم أو مخازنهم أو مستودعاتهم. و يتعين على هؤلاء الأشخاص أو الشركات إعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع الموجودة في المخزن و التي تم إدراجها.



### المبحث الثالث : الإطار النظري والهيكل للرقابة الجبائية

لاكتشاف مصادر التهرب الضريبي التي عملت على ضياع مصالح الخزينة العمومية, منح المشروع للإدارة الجبائية باعتبارها الهيئة المختصة في فرض الضرائب و تحصيلها، و القيام بالتصحيحات اللازمة.

#### المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

لوقوف على الرقابة الجبائية رأينا من الضروري تحديد مفهوم الرقابة وأهدافها

#### أولاً : مفهوم الرقابة الجبائية

**تعريف 1 :** تعرف الرقابة الجبائية بأنها مجموع العمليات المطبقة من قبل المختصين في الإدارة الجبائية، هذه الأخيرة بإمكانها اتخاذ عدة أشكال في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية بتجنب كل ما ينتج من مخالفات وتجاوزات<sup>42</sup>.

**تعريف 2 :** هي الفحص المحاسبي للتصريحات و كل التسجيلات و الوثائق و المستندات للمكلفين الخاضعين للضريبة سواء كانوا أصحاب شخصية طبيعية أو معنوية و ذلك من أجل التأكد من المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.<sup>43</sup>

**تعريف 3 :** الرقابة الجبائية تخص كل أنواع الضرائب و كل المكلفين و تسمح بتصحيح الأخطاء العفوية للمكلفين و كذلك كشف عمليات الغش الممارس من بعضهم وتعتبر ذات أهمية من حيث قيد هذه الضرائب.<sup>44</sup>

**و كتعريف شامل للرقابة الجبائية :** هي مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التخلص و التهرب من دفع الضريبة و تقويمها.

<sup>42</sup> - حمد علي سليمان, سحيمات قيلات, الرقابة الإدارية المالية مع الأجهزة الحكومية, دراسة تحليلية و تطبيقية, دار الثقافة, الأردن, 1992, ص

10.

<sup>43</sup> - لخوخي عيسى, الرقابة الجبائية كأداة محاربة التهرب و الغش الضريبي, مذكرة الماجستير, العلوم الاقتصادية, تخصص مالية و نقود,

جامعة باتنة, كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية, 2004, ص 14.

<sup>44</sup> - M.cozian, la fiscalité des entreprises, 3eme édition, paris, 1998, p 525.

## ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

بناء على التعريفات السابقة للرقابة الجبائية نجد أن لها أهداف متعددة و لا تقتصر على هدف و احد معين و المتمثلة في:<sup>45</sup>

- تماسك واستمرارية النظام الضريبي، فوجود هذا النظام معظم الاقطاعات الجبائية تؤسس على قواعد مصرح بها من قبل المكلفين، والذي يتطلب وجود رقابة جبائية تثبت صحة هذه التصريحات من عدمها بقصد معاقبة المكلفين بدفع الضريبة.
- تهدف الرقابة إلى ضمان المساواة بين الأفراد من جهة لأن الرقابة تشمل جميع المتعاملين الاقتصاديين و ضمان تحقيق منافسة شريفة بين المؤسسات من جهة أخرى، حتى لا تستفيد المؤسسة التي لا تدفع الضرائب أو تتهرب منها مقارنة بالمؤسسات المنافسة التي تلتزم بدفع الضريبة.
- زيادة الفعالية و الكفاءة في الأداء الضريبي، و بالتالي تساعد الرقابة في تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء ومنه الوصول إلى أسباب المشكلة وتحليلها لاتخاذ القرارات المناسبة.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.
- المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.
- التأكد من مدى مطابقة و مسايرة العمليات الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة.

## المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية

### أولا : أشكال الرقابة الجبائية

بما أن النظام الضريبي نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة الإقرارات المقدمة من طرف المكلفين واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، وتختلف عملية المراجعة وفحص الإقرارات باختلاف أنواع و أشكال الرقابة الجبائية فيمكن أن تباشر بطريقة عامة، كما يمكن أن تكون معمقة ودقيقة.<sup>46</sup>

### 1. الرقابة المختصرة

سميت بالرقابة المختصرة لأنها تشكل مرحلة تمهيدية للرقابة وتتم بمكتب المراقبة على مستوى مديرية الضرائب وتنقسم إلى نوعين :

<sup>45</sup> /https://www.droit-dz.com, مذكرة حول الرقابة الجبائية, 2021/06/30

<sup>46</sup> - عبد الغني بشرى, فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر, رسالة لنيل شهادة الماجستير, علوم اقتصادية, تخصص نقود مالية وبنوك, 2010, ص 117, 118.

### 1.1. الرقابة الشكلية

تتم هذه الرقابة على مستوى الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة للمكان الخاضع للضريبة و هي تهدف إلى مايلي :

- التأكد من هوية و عنوان المكلف بالضريبة .
- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.

### 1.1. الرقابة على الوثائق

يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية لتفحص هذه التصريحات و مقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب .

وما يمكن إقراره حول هذا النوع أنه جاء منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، تراقب الإدارة تصريحات الأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم حيث يتعين على المؤسسات أو الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى :

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات و المعدلات و الهوامش المختلفة للربح .
- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- إعداد قائمة المكلفين.

### 2. الرقابة المعمقة

و تسمى أيضا بالرقابة في عين المكان أو القرابة الخارجية، و يعد هذا النوع تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم بها بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية كما يمكن لأعوان المحققين إجراء معاينة ميدانية للعناصر المادية للاستغلال داخل مقرات العمل حسب مقارنة العناصر و المعطيات و الوثائق المصرح بها و المسجلة في الوثائق المحاسبية مع تلك الموجودة في الميدان .

إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي و تعتبر هذه الطريقة أكثر فعالية من غيرها بحيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة التي تكون محل المراقبة

و التحقيق، كما تستعمل هذه الطريقة لمراقبة بعض الإيرادات التي ليس بالإمكان التعرف عليها من خلال أشكال الرقابة الأخرى كمتابعة استعمال المخالفات الصناعية .

و يشمل هذا النوع من الرقابة ثلاث أنواع من التحقيقات:

التحقق المحاسبي: ويتم على مستوى المؤسسات .

التحقق المصوب في المحاسبة : تم استحداثه مؤخرا كشكل من أشكال الرقابة الجبائية .

التحقق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف: ويخص الأشخاص الطبيعيين.

### المطلب الثالث : الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية ميدانية مختصة تسند لها مهمة المراقبة و التي بواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي، لذلك عمدت الدولة على اتخاذ إجراءات ردية تبيث الخوف و التحفظ في كل من يسعى لارتكاب المخالفات، لذلك أوجد المشرع الرقابة و التحقيق الجبائي من أجل إثباتات قانونية للتصريحات المقدمة للإدارة و السماح بالتوزيع للعبء الضريبي.

### أولا : الوسائل الهيكلية المكلفة للرقابة الجبائية

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخول لها قانونيا، كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل هيكلية متخصصة في مجال الرقابة الجبائية.

#### 1. مديرية الأبحاث و المراجعات

أنشئت هذه المديرية من خلال المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 معدلا و مكملا للمرسوم التنفيذي على رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995، حيث جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديريات الأخرى و كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية الأبحاث و المراجعات في سبتمبر 1998.<sup>47</sup>

كما تسند مديرية البحث و المراجعات مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال لأربع سنوات الأخيرة محل التحقيق، إلا أن معدل رقم الأعمال يجب أن يعادل أو يساوي 150.000.000 دج.

- الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة .
- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها دوريا.

<sup>47</sup>- زاور فاروق، الرقابة ودورها على محاربة التهرب الضريبي، رسالة لنيل شهادة الماجستير، علوم تجارية، تخصص مالية، جامعة بومرداس، 2004، ص 40.

- دراسة الشكاوي الناجمة عن تحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.<sup>48</sup>
- ضمان إدارة وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي و التي يتم إعدادها من طرف المديرية الفرعية للبرمجة سواء ما يتعلق بالرقابة المحاسبية أو VASFE أو رقابة التقييمات العقارية.
- مراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث و المراجعات و إعداد الإحصائيات المتعلقة بها.

## 2. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

وفقا للمرسوم 1991/04/11 أسندت مهمة الرقابة إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و لهذا سنركز على هذه المديرية التي تضم أربعة مكاتب :

### 1.2. مكتب البطاقات : يكلف بالمهام التالية :

- إعداد البطاقات ( بطاقة التعريف الجبائي ) و تقديم مساعدات للمفتشيات في تأسيس بطاقتها.
- تنظم استخدام جداول الزبائن و سندات التسليم و الوثائق الأخرى بطريقة تساعد في توزيع المعلومة بسرعة أكبر للإستفادة من عملية الرقابة الجبائية.

### 2.2. مكتب رقابة الأسعار والتقييمات

تتمثل مهامه في برمجة عمليات رقابة الأسعار المصرح بها عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات و الحقوق العقارية و المحلات التجارية إضافة للتقييمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل .

### 2.3. مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة

تتلخص وظيفتها في إنشاء بطاقة خاصة بالإدارات والجماعات المحلية والأجهزة و المؤسسات و الأفراد الطبيعيين الذين من المحتمل أن تتوفر لديهم المعلومات التي تفيدهم في تأسيس وعاء الضريبة و تحصيلها (القيام بجمع المعلومات من طرف فرق البحث ) التي تساعد في عملية البرمجة و كنتيجة للأولى يقوم المكتب بالتدخلات المباشرة من قبل المراقبين المختصين .

القيام بالتدخلات من أجل البحث عن المادة الجبائية و السهر على إجراء هذه التدخلات لأجل محددة.

### 4.2. مكتب التحقيقات الجبائية

من أهم وظائفه إدارة بطاقات خاصة بالأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يحتمل أن يكونوا محل مراجعة أو رقابة معمقة لوضعيتهم الجبائية على أساس المعايير التي تقرها الإدارة المركزية .  
برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية و متابعة تنفيذها في الأجل المحددة .

<sup>48</sup>- محمد جبو زهرة, دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي, رسالة لنيل شهادة الماجستير, علوم تجارية, تخصص مالية, 2004, ص 60.

- السهر على احترام التشريعات والتنظيمات المعمول بها خصوصا ما يتعلق بحقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجزائية<sup>49</sup>.

### 3. مفتشيات الضرائب

حسب ما جاء في المادة 12 من الأمر (91-60) المؤرخ في 23 فيفري 1991 تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث و جمع معلومات الجبائية واستثمارها و مراقبة التصريحات و إصدار الجداول الضريبية إلى كشوف العائدات و تنفيذ عمليات التسجيل.

### 4. القباضات

إن إعادة تنظيم القباضات هو عمل لتعدد مهام و اختصاصات الهياكل الأخرى للضرائب ولقد سمح هذا التنظيم لقباض الضرائب بمراقبة أكثر من أجل زيادة التحصيلات الضريبية وأصبحت هناك قباضات متخصصة في إدارة مالية البلديات، فنجد في منطقة الوسط 65 قباضة و في منطقة الغرب 129 قباضة أما في منطقة الشرق 119 قباضة .

عملت الجزائر على إصلاح إدارتها وأولتها أهمية كبيرة لتعزيز دورها الرقابي في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، فقد تم رصد غلاف مالي قدره 20 مليار لتحديث إدارة الضرائب في إطار برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي و هذا بتجهيزها بأحدث الوسائل المادية و أكفا الخبرات.

### 5. مديرية المؤسسات الكبرى

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 (تم إلغاؤه) المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 26/12/2005 أما المكلفين بالضريبة و الخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات و الشركات بمختلف طبيعتها التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج، و من أهداف إنشاء هذه المديرية هو :

- التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة و المتمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبتها 70 % من الإيرادات الجبائية.<sup>50</sup>
- إدارة ومراقبة جباية قطاع المحروقات و هذا يسمح بإدارة الملفات الجبائية للشركات البترولية و المنجمية و المؤسسات الأجنبية و مجتمعات الشركات .
- تبسيط الإجراءات القانونية الجبائية من خلال تنظيم كل المصالح (الوعاء، تحصيل رقابة جبائية، منازعات، إستقبال) في هيئة واحدة و ملف واحد.

<sup>49</sup> - قلاب ذبيح لباس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011، ص 29.

<sup>50</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار الوزاري 2009، قانون رقم 63/02، قانون المالية 2006، الجريدة الرسمية رقم 86، مادة، 327، 2009، ص 19.

- التحقيق في التنظيمات و معالجتها و ضمان متابعة المنازعات الإدارية و القضائية، أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على مستوى التراب الوطني نذكر منها:
- مسك و متابعة مستمرة و دقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها .
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها و تبويبها بغرض الاستغلال الأمثل.
- إعداد و إنجاز برامج التدخلات الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج.

## 6. مركز الضرائب

هيكل إدارة مستقل بذاته غير مرتبط بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي و لا يتجاوز رقم أعمالهم 15.000.000 دج بالإضافة إلى المهن الحرة، و يختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل، مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صالحيته، ونظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين فلها عدة مهام على كل المستويات نذكر منها:

- التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين و مراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التحقيق المعمق بهدف التطهير.
- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية و المادة الخاضعة للضريبة و استغلالها بشكل أمثل.
- إعداد و إنجاز برامج التدخلات و الرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.

كما يرجع التأخر في توسيع و تنفيذ تجربة مراكز الضرائب باستثناء المركزية النموذجية إلى تعطل إنشائها بسبب المساحات غير المتوفرة بشكل لائق، و كذا تسخير الوسائل المادية و المالية الضخمة لهذا الغرض، و بالتالي عدد مراكز الضرائب عبر التراب الوطني بلغت 65 مركز.<sup>51</sup>

<sup>51</sup>- قلاب لياس، مرجع سبق ذكره، ص 30

## خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالجباية، و قد مكنا ذلك من استخلاص ما يلي:

- الضريبة لا تعد كأداة لتمويل النفقات الإدارية فحسب بل وسيلة فعالة للدولة تستخدمها في توجيه اقتصادياتها و تمويل مشاريعها الانتاجية.
- تراعي الضريبة قدرات المكلف أي طبقا لدخله و إنفاقه و ثروته.
- لكي تتمكن الضريبة من تحقيق أهدافها لا بد أن تتوقف على فعالية مجموعة المبادئ بالإضافة إلى وجود تنظيم فني جيد للضريبة.
- النظام الضريبي يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى إدارة الضرائب و هذا حسب النظام الذي يخضع له.



# الفصل الثاني

## الإطار المفاهيمي للرسم على القيمة المضافة

---

المبحث الأول : مفاهيم أساسية للرسم على القيمة المضافة

المبحث الثاني : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة و قواعد تأسيسه ومعدلاته

المبحث الثالث : حق الخصم ونظام الشراء بالإعفاء والإعفاءات والإسترجاعات

المبحث الرابع : المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة

---

**تمهيد**

تعتبر الرسوم من مصادر الإيرادات العامة للدولة ذات الأهمية الخاصة، و تأتي في المرتبة الثانية بعد أملاك الدولة من حيث درجة الأهمية .

و الجدير بالذكر أن الرسوم يدفعها الأفراد مقابل الخدمات الخاصة التي يحصلون عليها من المرافق العامة، أي أنها مقابل الخدمات .

و يعد الرسم من أقدم مصادر الإيرادات العامة، حيث كان يمثل في العصور الوسطى أهمية كبيرة تفوق الضرائب. و مع تطور دور الدولة و ازدياد تدخلها لتحقيق الصالح العام ككل، أصبح من أهم مهام الدولة إشباع الحاجات العامة وتقديم الخدمات للأفراد بمقابل أو بدون مقابل، خاصة للأفراد الذين لا يستطيعون دفع مقابل لهذه الخدمات . و بمرور الزمن تناقصت أهمية الرسوم. إذ لم تعد مصدرا تمويليا هاما لإيرادات الدولة بقدر كونها وسيلة تنظيمية لسير المرافق العامة و هي بصدد تقديم خدماتها للجمهور .

أضف إلى ذلك أن فرض الرسوم لم يعد أمرا متروكا لمشئئة الدولة، بل أصبح فرضها يتم إستنادا إلى القانون و من ثم يلزم الحصول على موافقة مسبقة من البرلمان على فرض الرسوم كمقابل لبعض أوجه نشاط المرافق العامة .

و بالرغم من ذلك فمازال للرسم جانب من الأهمية بالنسبة لبعض هيئات الدولة المركزية و المحلية، حيث تعتمد عليه الدولة للحصول على معظم إيراداتها.

### المبحث الأول : مفاهيم أساسية للرسم على القيمة المضافة

#### المطلب الأول : نبذة تاريخية للرسم على القيمة المضافة

تعود فكرة الرسم على القيمة المضافة إلى القرن العشرين، حيث تم إكتشاف هذا الرسم من طرف الحكومة الألمانية بهدف تعويض الرسم على رقم الأعمال المطبق في تلك الفترة، وذلك على يد رجل الأعمال الألماني " فون سيمينز" الذي نادى بها آنذاك، و قد ظهر عدة كُتَّاب إقتصاديون في كل من فرنسا و الولايات المتحدة الأمريكية، الذين إقترحوا فكرة الرسم على القيمة المضافة، وتم الأخذ بهذه الفكرة بصفة أكثر وضوحا من طرف "موريس لوريه" الذي يعتبر أول من طرح المبدأ المنظم للرسم على القيمة المضافة وذلك في كتابه ( الرسم على القيمة المضافة TVA ) المنشور سنة 1952 بباريس، و قد أدخل عدة تحسينات على مستوى الرسم على رقم الأعمال منها ما يمس السلع و الخدمات و ما يمس تجارة الجملة .

و انطلاقا من سنة 1954 تبنت عدة دول هذا الرسم و أولها فرنسا الذي أنشئ فيها الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون 1954/07/1 غير أن التطبيق الفعلي له كان في 1958/01/01.

و طبق الرسم على القيمة المضافة في أكثر من 30 بلدا في بداية الثمانينات من القرن العشرين في القارتين الأوروبية و الآسيوية، و مع التطورات الإقتصادية و السياسية و الإجتماعية العالمية أصبح الرسم على القيمة المضافة نظاما معمولا به في معظم دول اسيا (اندونيسيا، الفلبين و تيلاندا ...) و دول إفريقيا ( تونس، المغرب و النيجر ...) و أوروبا الشرقية أيضا ( المجر و بولونيا... ) .

أما فيما يخص الجزائر فقد قرر المشرع الجزائري إدراج الرسم على القيمة المضافة في نظامه الجبائي سنة 1992 لاستدراك النقائص المترتبة عن النظام القديم ( نظام الرسم على رقم الأعمال TUGP TUGPS ) من جهة، و الاستفادة من مزايا النظام الجديد للمدفوعات بالتقسيط الذي يزود الخزينة بإيرادات منتظمة مع تحصيل بسيط من جهة أخرى<sup>52</sup> .

#### المطلب الثاني : ماهية الرسم على القيمة المضافة

تعرف القيمة المضافة بأنها الفرق بين الإنتاج الإجمالي و الإستهلاكات الوسيطة من المواد و اللوازم و الخدمات، حيث الإستهلاكات الوسيطة هي العوامل التي تدخل في إنتاج هذه السلع من الأجور، الضرائب و رسوم و مصاريف مالية و إهتلاكات...الخ.

<sup>52</sup> - قديري عبد الحكيم و آخرين، دراسات تحليلية للرسم على القيمة المضافة، مذكرة ماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2017.

أما الرسم فهو إقتطاع مالي يطبق على أشخاص طبيعيين أو معنويين بصفة نهائية و بدون مقابل و ذلك قصد تغطية المصاريف العامة و تحقيق الأهداف المسطرة من قبل السلطة العامة .

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق أو الإستهلاك الإجمالي، تطبق إلزاميا على كل العمليات ذات الطبيعة الصناعية و التجارية و الحرفية، و يسري على جميع مراحل الإنتاج، و الرسم على القيمة المضافة رسم حيادي لا يؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا<sup>53</sup>.

### المطلب الثالث: خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية :

#### 1. ضريبة حقيقية

نظرا لأنها تمس عملية الإنفاق أو الإستهلاك النهائي للسلع و الخدمات .

#### 2. ضريبة غير مباشرة

لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي و إنما عن طريق المؤسسة التي تعتبر المكلف النهائي و التي تضمن الإنتاج و توزيع السلع .

#### 3. ضريبة متعلقة بالقيمة

تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج و نوعيته و كميته .

#### 4. ضريبة المؤسسة عن طريق ميكانيزم الدفع بالأقساط

في كل طور من أطوار التوزيع لا يمس الرسم على القيمة المضافة إلا القيمة المضافة المتعلقة بالمنتج بحيث في نهاية الدورة لهذا المنتج، يكون العبء الضريبي الإجمالي مساويا للرسم المحتسب على سعر البيع للمستهلك .

#### 5. ضريبة ترتكز على ميكانيزم الخصم

يجب على المكلف في مختلف أطوار الدورة الإقتصادية أن يقوم بـ:

✓ حساب الرسم المستحق على المبيعات أو الخدمات المقدمة .

<sup>53</sup>- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري، ط الثالثة، دار هومه، ص123،124، الجزائر، 2005.

- ✓ خصم من هذه الضريبة الرسم الذي مس العناصر المكونة لسعر التكلفة.
- ✓ دفع للخزينة الفرق بين الرسم المحصل و الرسم القابل للخصم .

## 6. ضريبة حيادية

الرسم على القيمة المضافة ضريبة حيادية لا تؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا<sup>54</sup>.

### المطلب الرابع : أهداف و مميزات الرسم على القيمة المضافة

تتمثل أهداف الرسم على القيمة المضافة في :

- تسهيل و تشجيع الاستثمارات عن طريق الاسترجاعات الممنوحة.
- تحسين العلاقة بين المصالح الجبائية و الممولين .
- صعوبة تهرب الممولين و تشجيع 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 .

كما أنه للرسم على القيمة المضافة عدة مميزات نذكر منها ما يلي :

- رسم يقع على عاتق المستهلك النهائي .
- شفافية الأسعار و وضوحها .
- رفع إنتاجية الوحدات .
- تحسين الوضعية الإقتصادية و المالية للدولة و الأشخاص الخاضعين لها .
- التوسع في الإستثمارات أو المشاريع الإقتصادية .
- رسم موحد بين الإنتاج و الخدمات .
- إتساع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بحيث يشمل تجار التجزئة و غيرها<sup>55</sup> .

<sup>54</sup>- مرجع السابق، ص 125,124.

<sup>55</sup>- بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، ط الثانية، دار هومه، ص 47,48، الجزائر، 2011.

- يتميز الرسم على القيمة المضافة بمكانزمات الدفعات الجزئية، نظرا لأن الخاضعين لها يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للخصم منها المبينة في فواتير المشتريات أو الخدمات، و تسمح هذه الميكانزمات بـ :
  - إمداد إيرادي منتظم لخزينة الدولة .
  - تخفيض العبء الضريبي المحمل على المنتج الأخير و ذلك بتوزيع أخطار الإفلاس ( في حالة الرسم المستحق على المبيعات يفوق بكثير الرسم المدفوع عن الشراء) على مختلف مراحل الدورة الإقتصادية.
  - تحفيز المكلفين على الفوترة للإستفادة من الخصم، و من ثم تعد وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي<sup>56</sup>.

## المبحث الثاني : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة و قواعد تأسيسه و معدلاته

### المطلب الأول: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

#### أولاً: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

يجب التفريق بين نوعين من العمليات الخاضعة لهذا الرسم، فمنها ما يخضع للرسم وجوبا ومنها ما يخضع للرسم إختيارا.

#### 1. العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا

- عمليات البيع و الأشغال العقارية و كذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي و التجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة إعتيادية .
- عمليات الاستيراد.

كما يطبق هذا الرسم مهما كان :

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.
- الشكل أو الطبيعة القانونية لتدخل هؤلاء الأشخاص<sup>57</sup> .

<sup>56</sup>- بوزيدة حميد، مرجع سبق ذكره، ص 87، الجزائر، 2010 .

<sup>57</sup>- ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2021، ص 06.

كما تدرج العمليات و الخدمات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة لزوما في المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال و التي تضم :

- العمليات الخاصة بالمنقولات :
- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون .
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة و المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية و كذا التحف الفنية الأصيلة و الأدوات العتيقة و الأشياء المشمول .
- عمليات البيع الخاصة بالكحول و الخمور و المشروبات الأخرى المشابهة لها الخاضعة لحق النقل.
- المجوهرات الثمينة المستوردة .
- العمليات الخاصة بالعقارات:
- الأشغال العقارية .
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء و بيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية.
- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بإسمهم و ذلك بصفة إعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشرء أو بيع أملاك العقارات أوالمحلات التجارية.
- عمليات بناء و بيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية و كذا عمليات بناء السكنات الإجتماعية.
- التسليمات لأنفسهم الخاصة بـ :
- التثبيثات.
- الأملاك غير تلك المثبتة على أن لا تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة .
- أداء الخدمات :

تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة المادية مثل :

- عمليات الإيجار و أداء الخدمات و أشغال الدراسات و البحث و جميع العمليات غير المبيعات و الأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية, الألعاب و التسلية.
- العمليات المتعلقة بالهاتف و التليكس.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون و الشركات .

- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين .
- خدمات التكوين المقدمة من طرف مؤسسات التكوين المعتمدة من طرف الولة<sup>58</sup>.

## 2. العمليات الخاضعة للضريبة إختيارا

يمنح الإختيار للأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم إعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة :

- للتصدير .
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم الآخرين.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء<sup>59</sup>.

## ثانيا : الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة

هناك عدة فئات تخضع للرسم على القيمة المضافة وهي :

### 1. المنتجون

يقصد بكلمة منتج كل من :

- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية بصناعة المنتجات أو تحويلها و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعا أو مقاولين في التصنيع و ذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل إستخدام مواد أخرى أم لا، بغرض إعطائها شكلها النهائي أو للغرض التجاري الذي قدمت فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها.

### 2. تجار الجملة

وهم التجار الذين يبيعون إما لتجار آخرين بهدف إعادة البيع بالشروط نفسها للسعر أو الكمية لمؤسسات، مستثمرات أو جماعات عمومية أو خاصة.

### 3. تجار التجزئة

نقصد بلفظ التاجر بالتجزئة، التجار الذين يقومون بعملية البيع في شروط التجزئة<sup>60</sup> .

<sup>58</sup>- المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2021.

<sup>59</sup>-المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2021.

<sup>60</sup>-المادة 4 من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2021.



## 4. الشركات الفرعية

هي الشركات التي تكون في حالة تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة .

كما تعتبر شركة تابعة لشركة أخرى أو مدارة من قبلها، كل شركة تكون فيها الشركة المديرة مالكة مباشرة أو بواسطة أشخاص لمعظم رأس مالها أو جل الأصوات التي يمكن التعبير عنها في جمعيات الشركاء أو المساهمين أو ممارسة وظائف تشمل سلطة القرار .

## 5. الأشخاص الوطاء :

هم مسيرو الشركة المدارة من طرف أعضاء مجلس الإدارة و مدرائها و موظفيها الأجراء، كما تشمل أبناء و أمهات و أبناء و فروع و أزواج مسيري الشركات المتفرعة لهذه للشركة و أعضاء مجالس إدارتها و مديريها<sup>61</sup>.

## المطلب الثاني: قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة

الوعاء الضريبي يعني تحديد مطرح الضريبة، فالمطرح الضريبي الواجب تحديده هو المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا ذو سلعة أو عملا أو حيازة تكون مصدر الضريبة و بالتالي فإن المطرح الضريبي يعني العنصر الإقتصادي الذي يخضع للضريبة و منه فإن الضريبة تستمد منها مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر و هذا العنصر يمكن أن يكون إما الفاعل الإقتصادي لنفسه أو نتائج نشاطه، كرؤوس الأموال أو الدخل...

## أولا : الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

هو الحدث الذي يولد الحقوق الجبائية للضريبة، ويتم تحصيلها بالحدث الذي يعطي للضريبة حق المطالبة بدفع الرسم و هو استحقاقية الرسم .

## 1. بالنسبة للعمليات الداخلية

## 1.1. بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة :

يتحقق الحدث المنشئ في هذا المجال بالتسليم المادي و القانوني للمنتجات باستثناء بيع الماء الصالح للشرب من طرف المؤسسة الموزعة.

<sup>61</sup> - اعماره منصور، مرجع سبق ذكره، ص 50.

يتمثل التسليم المادي في إنتقال ملكية الشيء المباع إلى المشتري و ذلك بالتسليم المتمثل في حياة المشتري على السلعة محل العقد أو موضوع العقد.

أما التسليم القانوني فيتمثل في إنتقال ملكية الشيء المباع إلى الشاري حتى وإن لم يتم الحياة عليه، وذلك بمجرد تحرير البائع لفاتورة التي تبرر البيع و تعتبر كوثيقة ثبوتية<sup>62</sup>.

### 2.1. في مجال الأشغال العقارية

فيما يخص مؤسسات الأشغال العمومية يتعلق الأمر أو يتحدد الحدث المنشئ بالقبض الكلي أو الجزئي للسعر. و يكون القبض لجميع المبالغ المحصل عليها في إطار سوق الأشغال العقارية تحت أي صفة ( تسبيق،...الخ).

### 3.1. في التسليم للذات

فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من التسليم باعتباره الإستخدام الأول للملك أو بداية الإستعمال الأولي.

فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

### 4.1. في مجال تقديم الخدمات

يتحقق المنشئ في هذه الحالة بالقبض الكلي أو الجزئي للثمن.

#### 2. بالنسبة للعمليات التي تتم عند الاستيراد :

يتحقق الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة بمجرد جمركة السلع، والشخص المصرح لدى الجمارك هو الشخص الذي يحقق الاستيراد و الذي يتحمل دفع الحقوق و المعنى بدفع الرسم على القيمة المضافة.

#### 3. بالنسبة للعمليات التي تتم عند التصدير:

يتكون الحدث المنشئ من المنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة للتصدير بمجرد تقديمه لهذه المنتجات للجمارك. المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير<sup>63</sup>.

<sup>62</sup>-خلاصي رضا,مرجع سبق ذكره,ص 133,134.

<sup>63</sup>-الدليل التطبيقي,مرجع سبق ذكره, ص 14,15.

### ثانياً: تأسيس الرسم أو القاعدة الضريبية

1. القاعدة الضريبية للعمليات المنجزة بالداخل .

يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات، من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة.

#### ■ العناصر التي تحذف من القاعدة الضريبية

تحذف من أساس الفرض الضريبي عندما تقوتر للزبون :

- التخفيضات و الخصومات لسعر البيع و بذلك تحذف من أساس الفرض الضريبي.
- حقوق الطابع الجبائية لا تدمج في أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة.
- المبلغ المودع بالأمانة على الغلافات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ لكنها تضاف إلى أساس الفرض الضريبي عند عدم إسترجاعها.
- المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع.

تم تحديد قواعد خاصة لتعيين أساس الفرض الضريبي فيما يخص :

#### ■ عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية

- في مرحلة الإنتاج، سعر البيع عند خروجه من المصنع.
- مرحلة التوزيع، وفقاً لشروط البيع بالجملة، هامش البيع بالجملة.

#### ■ الأشغال العقارية

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات و المذكرات أو الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه.

#### ■ عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة و العقارات

يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من :

- بالنسبة للتسليمات للذات للأموال المنقولة، من ثمن البيع بالجملة للمنتجات المماثلة أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتج المصنع.
- أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات، من ثمن تكلفة الإنجاز.

#### ■ أصحاب الإمتيازات

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من :

- مبلغ الإيرادات المخصوم منها الإلتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص.

- الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية.

▪ وكلاء النقل و وسطاء العبور

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم، غير أنه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للضريبة:

- مصاريف النقل عندما يقوم به الغير.

- مصاريف الشحن و تفريغ السلع .

- مصاريف التحميل.

- الحقوق و الرسوم المدفوعة عند الإستيراد.

▪ المؤسسات التابعة

لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأس مال المؤسسة التابعة مباشرة أو من الأشخاص الوسطاء أو التي يمارس فيها مهام من بينها إتخاذ القرارات، و لكن يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء كان غير خاضع أو معفى من الرسم على القيمة المضافة.

▪ المجزؤون للأراضي و تجار الأملاك العقارية و المتاجر

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء زائد المصاريف و الحقوق و الرسوم المسددة من طرف المقتني ما عدا الرسم على القيمة المضافة.

أ. بالنسبة للعمليات التي تتم عند الإستيراد

يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو للدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل و التأمين للرسوم و الرسوم الإضافية و الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

ب. بالنسبة للعمليات التي تتم عند التصدير

يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق و الرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة<sup>64</sup> .

<sup>64</sup>-المرجع السابق، ص 12,13.

المطلب الثالث: معدلات الرسم على القيمة المضافة و التغيرات التي طرأت عليه

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون على الأساس الخاضع للضريبة، و المتمثل في رقم الأعمال. هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة أو الأشغال بما في ذلك الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ( رقم الأعمال خارج الرسم).

و قد حدد قانون المالية لسنة 1992 في المواد 21،22،23،24 هذا المعدل كالاتي:

- المعدل المخفض الخاص le taux réduit spécial بـ 7%
- المعدل المخفض le taux réduit بـ 13%
- المعدل العادي le taux normal بـ 21%
- المعدل المرتفع (المضاعف) le taux majoré بـ 40%

و تجدر الإشارة هنا بأن معدلات الرسم على القيمة المضافة شهدت تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995،1997،2001 بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما المعدل المخفض 7% والمعدل العادي 17.65%<sup>65</sup>

و في سنة 2017 حددت معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ :

9% ( معدل مخفض ) : يطبق على المنتوجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي و الثقافي.

19% ( معدل عادي ) : يطبق على العمليات، الخدمات و المنتوجات غير الخاضعة للمعدل المخفض بـ 9% .<sup>66</sup>

و يمكن تلخيص مختلف التعديلات في معدل الرسم على القيم من خلال الجدول التالي:

<sup>65</sup> - بوزيدة حميد، مرجع سبق ذكره، ص112،113.

<sup>66</sup> -الدليل التطبيقي، مرجع سبق ذكره،ص 15.

الجدول رقم 01: ملخص تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر<sup>67</sup>

قوانين المالية المعدلات	قانون المالية لسنة 1992	قانون المالية لسنة 1995	قانون المالية لسنة 1997	قانون المالية لسنة 2001
المعدل الخاص المخفض	%7	%7	%7	%7
المعدل المخفض	%13	%13	%14	ملغى
المعدل العادي	%21	%21	%21	%17
المعدل المرتفع	%40	ملغى		

المعدل المخفض 7% (قانون المالية لسنة 2001)

المصدر: قوانين المالية لسنوات 1992, 1995, 1997, 2001.

#### 1. معاملات التحويل :

بإمكان الخاضعين للضريبة الجدد و القدامى الذين يقومون سواء بعمليات بيع أو تسليمات مواد خاضعة للضريبة بقيمة متضمنة لكل الرسوم و الذين لايمكن أن يعرفوا مبلغ مداخلهم خارج الرسوم، إستعمال معدل التحويل.

يسمح معدل التحويل لهؤلاء الخاضعين بإرجاع المبلغ المحصل لكل الرسوم إلى مبلغ خارج الرسم، للتصريح به في بيان رقم الأعمال الخاص بهم، و ذلك وفقا للقاعدة التالية :

$$100 + \frac{100}{\text{المعدل}}$$

لكل المعدلات المطبقة في مجال الرسم على القيمة المضافة، يتكون المعدل محل الدراسة من :<sup>68</sup>

$$\text{بالنسبة للمعدل المخفض بـ } 0.917 = 9\%$$

$$\text{بالنسبة للمعدل العادي بـ } 0.840 = 19\%$$

<sup>67</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 113.

<sup>68</sup> - الدليل التطبيقي، مرجع سبق ذكره، ص 22, 23.

## المبحث الثالث : حق الخصم و نظام الشراء بالإعفاء و الإعفاءات و الإسترجاعات

### المطلب الأول: حق الخصم

#### 1. مجال تطبيق الحق في الخصم :

يعتبر الحق في الخصم ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة، كما أنه يقتصر على المدينين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للضريبة. غير أنه يمدد هذا الحق للأشخاص الذين يقومون بعمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم.

كما أن هذا الحق في الخصم الذي لا يستفيد به سوى المدينين للرسم على القيمة المضافة، يخص أيضا الرسم الذي أثقل السلع و المواد الأولية و المصاريف العامة و كذا الإستثمارات المنقولة و العقارية (إنشاء محلات و مستودعات و سيارات و آلات و معدات ...).

غير أنه من الضروري أن يرتبط الرسم المخصوم بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة<sup>69</sup>.

#### 2. العناصر التي تمنح حق الخصم

هذه العناصر يمكن حصرها في فئتين:

✓ فئة السلع و المواد المستهلكة و الخدمات.

✓ فئة التجهيزات أو التثبتات القابلة للإستهلاك .

#### 1.2 فئة السلع و المواد المستهلكة و الخدمات

هنا حق الخصم لا يكون مقبولا إلى إذا كانت هذه العناصر تستعمل على حالتها أو بعد تحميلها في عملية خاصة للرسم على القيمة المضافة.

إن السلع و المواد المستهلكة تشمل ما يلي:

البضائع، المواد الأولية و القابلة للتحويل، المواد و اللوازم، المغلفات غير القابلة للإسترجاع، الماء، الغاز، الكهرباء، الهاتف... الخ.

أما الخدمات فهي تشمل كل أنواع الخدمات التي يمكن للشركة أن تلجأ إليها في مجال نشاطها مثل : الصيانة، التصليح، النقل، عمليات الوساطة، الإشهار، مصاريف الدراسة و البحوث، أعمال الخبراء و الفحوص التقنية<sup>70</sup>.

<sup>69</sup>-الدليل التطبيقي، مرجع سبق ذكره، ص 20.

<sup>70</sup>-بن اعمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 89، 90.

## 2.2. فئة التجهيزات أو التثبيتات القابلة للإستهلاك

و التي تخص السلع القابلة للإستهلاك فهي تضم كل السلع التي تمت حيازتها من طرف الشركة و المسجلة في المجموعة رقم 2 من الدليل المحاسبي و الوطني ماعدا :

د / 20 المصاريف الإعدادية.

د / 21 القيم المعنوية.

إن عناصر هذه الفئة تستفيد من حق الخصم بشروط :

على الشركة أن تكون قد قامت بحيازتها و هي :

- في حالة جديدة .
- أن تكون مستغلة أو منستعملة في عمليات خاضعة للرسم أو عمليات التصدير أو قطاعات النشاط المستفيدة من نظام الأعباء من الرسم على القيمة المضافة.
- أن تكون مسجلة في المحاسبة بسعر شراءها أو سعر تكلفتها بعد أن يطرح منها الخصم الذي كانت محله.
- أن تحتفظ بها ضمن ممتلكاتها لمدة 5 سنوات ابتداء من تاريخ الحيازة<sup>71</sup>.

## 3. شروط الخصم

هناك شرطان :

### أ. شرط وثائقي

أي إلزامية إظهار الرسم على القيمة المضافة على الفاتورة أو بيانات الشراء.

### ب. شرط زمني

في ما يخص السلع الإستهلاكية و الخدمات فإن الخصم أو الإسترجاع يتم من الرسم الواجب دفعه على أساس رقم الأعمال و هذا في الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه إصدار أو تحرير الوثائق المثبتة لذلك .

أما فيما يخص السلع القابلة للإهتلاك فإن الخصم يكون في نفس الشهر الذي تمت فيه العملية.<sup>72</sup>

<sup>71</sup>-المرجع السابق، ص 90.

<sup>72</sup>-المرجع السابق، ص 90,91.



■ ملاحظة

قد تم إلغاء الشرط الثاني بموجب قانون المالية لسنة 2008.

4. الإلتزامات المرتبطة بالحق في الخصم

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو أن يرسل قبل 20 يوم من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة إختصاصه و كشف مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق من جهة، وتفاصيل عملياته الخاضعة للضريبة مدعم لوثيقة تتضمن بالنسبة لكل مورد المعلومات التالية :

- رقم التعريف الإحصائي .
- اللقب و الإسم و عنوان الشركة.
- العنوان أو المقر الإجتماعي للشركة .
- رقم القيد في السجل التجاري.
- تاريخ و بيان الفاتورة.
- مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منها .
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد .
- رقم التعريف الجبائي .
- رقم المادة الجبائية .

5. آليات عمل الخصم

في كل صفقة يستحق الرسم على القيمة المضافة المحسوب بثمان الخدمة للمعدل الخاص به، و الذي يعتبر خصم للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل كلفة مختلف العناصر المكونة للسعر<sup>73</sup>.

ثانيا : نظام تسوية الخصومات

أ. مفهوم التسوية :

إن الخصومات التي يقوم بها المدين بالضريبة بالنسبة للرسم عن القيمة المضافة تكون منتظمة و دورية حسب ما ينص عليه القانون.

غير أنه يمكن لهذه الخصومات أن يعاد دفعها للخرينة و ذلك في بعض الحالات المنصوص عليها في القانون تحديدا و قطعيا و التي يترتب عنها إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة إلى الخرينة.

<sup>73</sup>-المرجع السابق، ص 95.

تؤدي التعديلات في الخصومات الأولية و المسماة "بالتسوية" إلى إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوم إلى الخزينة و لكن في بعض الحالات التي ينص عليها التشريع الجبائي قطعيا و تحديدا.

### ب. الأحداث المبرزة للتسوية

و يمكن للتسوية في الرسم على القيمة المضافة المخصومة أولية التدخل في الحالات التالية :

- ✓ تسوية قاعدة المصد .
- ✓ تسوية الحصة النسبية.
- ✓ تسوية حدث توقف النشاط أو التخلي عن الصفقة المدين بالرسم.

#### ■ تسوية قاعدة المصد:

تعتبر قاعدة المصد تحديدا للحق في الخصم، و وفقا لهذه القاعدة لا يمكن للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد و المنتوجات، الأشياء و الخدمات غير المستعملة إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يؤدي إلى إسترجاع و في حالة إذا ما تمت عملية الخصم يستلزم على المدينين المعنيين إعادة دفعها إلى الخزينة عن طريق التسوية.

كما تخص حالات تسوية قاعدة المصد :

- إختفاء السلع.
- السلع و الخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة.
- العمليات المعتبرة غير المسددة نهائيا.

#### ■ إختفاء السلع

إن المدينين بالضريبة ملزمين بالقيام بإعادة دفع الرسومات السابقة في حالة إختفاء السلع قبل تلقيها الإستعمال الذي كانت معدة له و نفس الأمر يتعلق بحالات السرقة و الإتلاف أو ضياع السلع.

#### ■ السلع و الخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة

يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل إما السلع أو الخدمات في حالة ما إذا إستعملت هذه السلع و الخدمات في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة بصفة فعلية لاسيما في حالة إستعمال السلع و الخدمات :

- لأجل الاحتياجات الخاصة برئيس المؤسسة .
- لأجل إنجاز عمليات معفية.
- العمليات المعتبرة غير المسددة بصفة نهائية

عندما تكون عملية بيع أشغال أو خدمات معتبرة غير مدفوعة بصفة نهائية يتوجب على المدين أن يعيد دفع الفارق بين :

- الرسم المتعلق بقيمة عملية البيع، الأشغال أو الخدمات.
- الرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج و العناصر المكونة للمنشأة أو إقتناء الخدمة .
- تسوية قاعدة الحصة النسبية

يتوجب القيام بتسوية الخصم الأولي في حالة عدم الإحتفاظ بالملك المهتك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره 5 سنوات .

و بهذا فإن التسوية مطالب بها عندما يتدخل الحدث الذي يبررها ( تنازل عن ملك أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين ) في أجل قدره 5 سنوات إبتداء من إقتناء أو شراء المواد التي منحت الحق في الخصم و على المدين إعادة دفع مبلغ يعادل مقدار الرسم على القيمة المضافة المخصوم أوليا و الذي يطرح منه الخمس من كل سنة أو جزء من السنة المدنية المنصرمة منذ بداية فترة التسوية.

#### ▪ تسوية حدث توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين

في هذه الحالة يلزم الشخص المدين للضريبة بإعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزونة و التي تم إدراجها بعد طرح الرسم الذي أثقل المشتريات و الذي لم يتم خصمه، و ذلك تطبيقا لقاعدة الفارق لمدة شهر<sup>74</sup>.

#### المطلب الثاني : نظام الشراء بالإعفاء و الإعفاءات

##### أولاً. نظام الشراء بالإعفاء من الرسم

يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على أنه يخصم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المحصل عليه من العملية المنجزة.

غير أنه في حالة عملية مستقيدة من الإعفاء، لا يمكن للخاضع للضريبة من إدراج هذا الرسم و لهذا الغرض أدرجت المادة 42 من قانون الرسم على رقم الأعمال، نظام الشراء بالإعفاء<sup>75</sup>.

<sup>74</sup>-المرجع السابق، ص 100,99,98.

<sup>75</sup>-الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، ص 35.

**1. العمليات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم**

يطبق نظام الشراء بالإعفاء على :

- البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون و المخصصة إما للتصدير أو إعادة تصديرها على حالها أو إدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير و تكوينها أو توضيها أو تغليفها.
- المواد و الخدمات و كذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الإستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات و تمييع الغاز .

**ملاحظة :** نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لا يطبق على السلع و الخدمات، المواد و البضائع الموجهة للتصدير الموجودة في القائمة المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية<sup>76</sup> .

**2. الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء****1.2. الإعتد**

هو عبارة عن رخصة الشراء أو الإستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة تسلم من طرف المدير الجهوي للضرائب المخص إقليميا .

يتوقف منح الإعتد على :

- ✓ مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية وفق الشكل المحدد قانونا.
- ✓ تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة، أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الإعتد.

و يطالب بهذا الإجراء الأخير في كل سنة عن تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء من الرسم، من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية.

**2.2. إجراء منح الإعتد**

توضع طلبات منح الإعتد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب المختص إقليميا و الذي بدوره يبعث الملف إلى المدير الجهوي للضرائب المرتبط في أجل مدته 30 يوما، إبتداء من تاريخ تسلمه للملف.

في حالة منح الإعتد يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية، المستفيد بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة.

<sup>76</sup>-المرجع السابق، ص 36.

## 3.1. الحصة

تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لحصة سنوية، لا يمكن أن تتعدى مبلغها، إما قيمة البيع من غير الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة، المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة، وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم من المنتجات من نفس المواد، خلال السنة السابقة، مضاعف بنسبة 15%.

كما يمكن أن تمنح حصة إضافية من طرف مدير الضرائب بالولاية أو رئيس مركز الضرائب بناء على تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة .

في بداية السنة المدنية و قبل تجديد الرخصة السنوية، يمكن أن يمنح مدير الضرائب على مستوى الولاية حصة مؤقتة تحدد بربع حصة السنة السابقة .

و عندما يطلب الإعتماد من قبل مؤسسة حديثة النشأة، تمنح لها حصة مؤقتة في لأجل 3 أشهر، و تراجع فيما بعد هذه الحصة في نهاية السنة المدنية .

## 4.2. تحقيق المشتريات بالإعفاء

تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بناء على تقديم المستفيد إلى البائع، أو إلى مصلحة الجمارك، شهادة أشرت عليها مصلحة الضرائب، تتضمن إلتزام بدفع الضريبة في حالة إستعمال المنتجات لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء .

## 5.2. إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناة بالإعفاء

يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، أن يودعوا في نهاية السنة المالية، و في اليوم 15 من يناير(جانفي) على الأكثر، لدى مكتب الرسوم على رقم الأعمال الذين يتبعون له، كشفا مفصلا يبين نوع و قيمة المخزونات من المنتجات، أو الأشياء أو السلع التي إشتروها بالإعفاء من الضريبة، و الباقية في حوزتهم عند تاريخ الفاتح من يناير في منتصف الليل.

إذ تعذر وضع جرد مفصل حسب نوع و قيمة هذه المنتجات أو الأشياء أو السلع، يحدد مبلغ هذه المخزونات تحديدا إجماليا، على أساس ثمن شراء السلع المصدرة، أو المسلمة طبقا لتخصيصها خلال السنة المالية السابقة<sup>77</sup>.

<sup>77</sup>-المرجع السابق، ص 37,38.

## ثانياً. نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

يتطلب إنجاز الإستثمار موارد مالية لحيازة و استيراد التجهيزات .

و بغرض التخفيف من الانعكاسات المالية التي تنقل خزينة المستثمرين، أحدث القانون لصالحهم نظام الإعفاء من الرسم، الذي يسمح بحيازة و استيراد تجهيزاتهم مع توقيف و تعليق الرسوم. إن عدم دفع الرسم على القيمة المضافة لا يمثل بتاتا إعفاء بل إلغاء للرسم بما أنه يبقى النشاط المبدول الخاضع للضريبة .

### 1. مجال تطبيق نظام الإعفاء من الرسم

يطبق هذا النظام على :

- مشتريات مواد التجهيز التي تدخل في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة عندما تقوم بها المؤسسات، أو الوحدات المنشأة حديثاً، و الممارسة لنشاطات منجزة من طرف مستثمرين شباب يستفيدون من إعانة الصندوق الوطني لدعم و تشغيل الشباب.
- السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الإستثمارات التي تقوم بها الشركة المستفيدة من قرار منح الإمتيازات المسلم من طرف وكالات دعم و متابعة الإستثمارات "APSSI".
- العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بانجاز استثمارات ذات أهمية وطنية وهذا إلى غاية إنتهاء الإستثمارات المبرمجة<sup>78</sup>.

### المطلب الثالث : إسترجاع الرسم على القيمة المضافة

أولاً: حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة

#### 1. العمليات المعفاة :

- عمليات التصدير.
- عمليات تسويق منتوجات و سلع و خدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة.
- عمليات تسليم البضائع و أشغال سلع و خدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم.

<sup>78</sup> - المرجع السابق، ص 39.

## 2. التوقف عن النشاط

غير أنه يتم استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف عن نشاط تسوية الوضعية الجبائية للمدين بالرسم لاسيما فيما يتعلق بإعادة دفع الخصومات الأولية.

## 3. تطبيق نسب مختلفة

يسمح بالتسديد عند وجود فارق في نسب الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق النسبة العادية على إقتناء المواد و البضائع و السلع القابلة للإهلاك و الخدمات و النسبة المطبقة على الأشياء القابلة لقرض الرسم عليها .

## 4. عمليات منجزة من طرف مدينين بالرسم جزئيا

يقتصر تسديد مبالغ على القيمة المضافة غير القابلة للخصم بالنسبة للمدينين بالرسم جزئيا، على قسط الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم، في هذه الحالة يعتبر قسط الرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم عبئا قابل للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة .

### ثانيا: شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة

يرتبط منح الإستفادة من إسترجاع الرسم على القيمة المضافة بالشروط التالية :

- مسك محاسبة بالشكل القانوني.
- استظهار مستخلص من الجداول.
- بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتبه من طرف المستفيد.
- يجب تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة قبل اليوم العشرين (20) الموالي للفصل المدني الذي تم خلاله تشكيل القرض. غير أنه يجب بالنسبة للمدينين جزئيا بالرسم، تقديم هذه الطلبات قبل عشرين أبريل من السنة التي تم خلالها تشكيل القرض .
- يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة/ المشتريات المخصوصة قانونا لاسيما تطبيقا لأحكام المادة 30 من هذا القانون.
- لا يمكن أن يخصم قرض الرسم الذي طلب استرداده، و يجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد.

- يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعين في نهاية الفصل المدني، الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد، يساوي أو يفوق 1.000.000 د ج بالنسبة للمدينين جزئياً، الذين تكون طلباتهم فيما يخص الاسترداد سنوية، لم يتم تحديد أي شرط يتعلق بالمبلغ<sup>79</sup>.

### ثالثاً: إجراء استرجاع الرسم على القيمة المضافة

يطلب من المدينين تقديم طلب موقع بنسختين مع شرح سبب طلب الاسترجاع، مبلغ الرسم المطلوب للاسترجاع من كل فترة ضريبية.

ويتعين تقديم الطلبات المعنية على مستوى الصالح التي تدير الملف الضريبي ( مديرية كبريات المؤسسات أو المديرية الولائية للضرائب أو مركز الضرائب) مع جميع العناصر اللازمة لدراسة الطلبات طبقاً لأحكام المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

و بعد أن تتم معاجة الملفات يتم إرسالها إلى الإدارة المركزية للموافقة عليها<sup>80</sup>.

### المبحث الرابع: المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة

إن المكلف الجزئي هو ذلك المكلف الذي يسمح له بخصم جزء من رسمه على المشتريات. و هذا لكونه لن يقوم بتحصيل الرسم على القيمة المضافة على إجمالي رقم أعماله لكون هذا الأخير معفى.

النسبة المئوية القابلة للخصم المعتمدة هي تلك العائدة للسنة الماضية ن-1 و هذا خلال طول السنة ن.

و مع نهاية السنة لا بد من حساب النسبة المئوية الخاصة بالسنة و مقارنتها مع ن-1 لمعرفة ما إذا وجبت هناك تسوية أم لا.

إن شرط التسوية يطبق في حالة ما إذا كان الفارق أكثر من 5 بالمئة. و عليه إذا كان الفارق أقل من هذه النسبة فالتسوية لا تجرى، و العكس صحيح.

### المطلب الأول: تعريف المكلف الجزئي ( redevable partiel )

المكلف الجزئي هو الشخص الذي يصنف نشاطه على أنه خاضع جزئياً و ليس كلياً للرسم على القيمة المضافة، أي أنه يحقق عمليات لا تستفيد كلها من الحق في الخصم، أو بعبارة أخرى هو شخص يتعامل نزولاً أو عند المصب (en aval) مع قطاع خاضع لقطاع معفى نهائياً من الرسم (Opérations Exonérées).<sup>81</sup>

<sup>79</sup>-الدليل التطبيقي، مرجع سبق ذكره، ص 41، 42.

<sup>80</sup>-الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، ص 38، 39.

<sup>81</sup>- الحرثسي حميد عبد الله، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، زهران للنشر، ط 1، الأردن، 2012، ص 202.



تنص المادة 39 من قانون ضريبة القيمة المضافة على أنه بالنسبة إلى دافعي الضرائب الذين لا يدفعون ضريبة القيمة المضافة على جميع أعمالهم، يخفض مبلغ الضريبة التي يمكن خصمها بنسبة مئوية ناتجة عن العلاقة بين:

تسري هذه القاعدة عندما يستخدم الشخص الخاضع للضريبة سلعاً خاضعة لضريبة القيمة المضافة مقابل إنتاجه بينما لا يخضع إنتاجه النهائي بالكامل لضريبة القيمة المضافة.

وما يحدث بعد ذلك عندما يقوم الشخص الخاضع للضريبة بتسويق سلع فردية كما هي، بعضها خاضع لضريبة القيمة المضافة و البعض الآخر لا يخضع للضريبة.

وتنص المادة 29 من قانون ضريبة القيمة المضافة على أن "ضريبة القيمة المضافة المذكورة في الفواتير أو المذكرات أو وثائق الاستيراد بعد تحصيل عناصر سعر المعاملة الخاضعة للضريبة، قابلة للخصم من الضريبة المطبقة على تلك المعاملة."

ويترتب على ذلك كقاعدة عامة، أن الخصم هو مجموع السلع والخدمات التي تساهم حصراً في أداء المعاملات التي تؤدي إلى الحق في الخصم، تعتبر لاغية عندما تتنافس السلع والخدمات حصراً مع أداء العمليات التي لا تؤدي إلى الحق في الخصم. ومع ذلك بالنسبة للسلع المعاد بيعها كما هي يُسمح للأشخاص الخاضعين للضريبة باستخدام قاعدة التخصيص.

تتيح هذه القاعدة إمكانية خصم ضريبة القيمة المضافة المفروضة على شراء السلع والخدمات حصراً من ضريبة القيمة المضافة المستحقة على المعاملات الخاضعة للضريبة المقابلة. ومع ذلك تظل القاعدة التناسبية سارية للأصول الثابتة الأخرى والنفقات العامة حيث أن هذه السلع والخدمات ضرورية لكل من المعاملات الخاضعة للضريبة و غير الخاضعة للضريبة<sup>82</sup>.

### المطلب الثاني: الحصة النسبية للمكلفين الجزئيين

بالنسبة للمكلفين الجزئيين هناك قاعدة خاصة في الخصم، تبنى على منطق الدمج بين قاعدتي الخصم و المصد في آن واحد. فبما أن المكلف يوجه مدخلاته(من السلع و الخدمات) لنشاط خاضع لا يحرم من الحق في الخصم، لكن بموجب توجيهه لها لنشاط معفى فإنه سيحرم من هذا الحق، لكن بنسبة حجم نشاطه المعفى من نشاطه الإجمالي ( و المسماة الحصة النسبية).<sup>83</sup>

<sup>82</sup>- <http://rachidiate.canalblog.com/archives/2020/11/28/38677133.html>, conseil fiscal.02/07/2021.

<sup>83</sup>- مرجع سبق ذكره، ص200

### 1. التسوية جراء قاعدة الحصة النسبية (prorata):

يتم تطبيق نسبة خصم ضريبة القيمة المضافة عندما تقوم الشركة بكلتا العمليتين (بيع و شراء) مما يؤدي إلى الحق في خصم ضريبة القيمة المضافة والعمليات التي لا تؤدي إلى هذا الحق.

في المجال المالي تتوافق النسبة مع معامل الضرائب مما يجعل من الممكن حساب حقوق الخصم على ضريبة القيمة المضافة، يتعلق الأمر فقط بالأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يمارسون نشاطا مشتركا مع الحق في الخصم و نشاطا دون الحق في الخصم (يطلق عليهم أيضا الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزئية) بشكل ملموس، فإن الشخص الخاضع للضريبة جزئيا الذي يحصل على سلعة في سياق نشاطه سوف يدفع جزء فقط من ضريبة القيمة المضافة المطبقة عليه في البداية سيكون هذا الجزء متناسبا مع جزء الأصل المخصص للعمليات التي لا تؤدي إلى الحق في الخصم.<sup>84</sup>

#### أ. الحالات التي يتوجب اللجوء إلى التسوية بالإعتماد على الحصة النسبية:

تتم تسوية الخصم الإبتدائي الممنوح على السلع القابلة للإهلاك و المستفيضة من حق الخصم في الحالات التالية:<sup>85</sup>

- التنازل عن الاستثمار بعد استخدامه لمدة لا تطابق مدة شرط الخصم التام "5 سنوات فما فوق" ( أي الاحتفاظ به لمدة تقل عن 5 سنوات).
- الإستغناء عن صفة المكلف: عندما يصبح المكلف في عداد المعفيين من الرسم على القيمة المضافة يحرم من الخصم بشكل آلي و يطالب باعادة دفع الرسم المحسوم على التجهيزات بالتناسب مع الفترة المتبقية عن 5 سنوات من عمر إستخدام استثمارات، انطلاقا من تاريخ خروجه من التكاليف.

#### ب. حساب الحصة النسبية

حسب القانون العام للضرائب الفرنسي فإنه لحساب الحصة النسبية، يتم استيعاب ما يلي في المعاملات الخاضعة للضريبة:<sup>86</sup>

- المعاملات المعفاة ( المادة 92 من CGI)، و التي تستفيد الشركة صراحة من حق الخصم، على الرغم من عدم وجود ضريبة القيمة المضافة النهائية على المنتجات المباعة.

<sup>84</sup> - <https://fsjesglm-cours.blogspot.com/calcul-de-prorata>, 20/06/2021

<sup>85</sup> - الحرتسي حميد عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 200

<sup>86</sup> - <https://fsjesglm-cours.blogspot.com/calcul-de-prorata>, 20/06/2021

- المعاملات المنفذة بموجب نظام ضريبة القيمة المضافة المعلق ( المادة 94 من قانون ضريبة القيمة المضافة).

الحصة النسبية = المبلغ السنوي للمبيعات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالمعاملات الخاضعة للضريبة / (المبلغ السنوي للمبيعات الخاضع لضريبة القيمة المضافة فيما يتعلق بالمعاملات الخاضعة للضريبة + المبلغ السنوي للايرادات من العمليات المعفاة من ضريبة القيمة المضافة + المبلغ السنوي للدوران من العمليات خارج النطاق من ضريبة القيمة المضافة).<sup>87</sup>

### المطلب الثالث: ضريبة القيمة المضافة التناسبية

تشير النسبة التناسبية لضريبة القيمة المضافة إلى المعامل المستخدم لحساب حصة ضريبة القيمة المضافة التي يمكن للشركة استردادها على نفقات معينة، حتى لو لم تفرض ضريبة القيمة المضافة على جميع عملائها.

تحدد هذه النسبة التي تسمى معامل الخصم حصة ضريبة القيمة المضافة القابلة للخصم بناء على طبيعة المعاملات المنفذة و وزنها في معدل دوران الشركة.

بمجرد أن تنفذ الشركة نشاطين مستقلين، أحدهما يخضع لضريبة القيمة المضافة، و الآخر مستبعد من النطاق، فإنه يأخذ وضع الشخص الخاضع للضريبة الجزئي. في هذه الحالة فإن إنشاء قطاعات منفصلة للنشاط داخل الحسابات يسهل من عملية حساب معامل الخصم.

يتم تحديد نسبة ضريبة القيمة المضافة على أساس مؤقت أثناء إقتناء السلعة أو الخدمة. يخضع للتسوية بحلول 25 أفريل من العام التالي.<sup>88</sup>

<sup>87</sup>- [www.journaldunet.fr/business/dictionary.prorata-definition-calcul](http://www.journaldunet.fr/business/dictionary.prorata-definition-calcul) , 27/06/2021.

<sup>88</sup>- <https://www.socic.fr/ressources-com.le-prorata-de-tva-comment-ça-marche> , 30/06/2021 .

## خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و المكلف الجزئي، و قد مكنا ذلك من استخلاص ما يلي :

- إن الرسم على القيمة المضافة جاء كبديل للرسم على رقم الأعمال (TUGPS TUGP).
- الحدث المنشئ للرسم هو تلك الواقعة التي يتولد عنها الدين على المكلف تجاه خزينة الدولة.
- إن معدلات الرسم على القيمة المضافة شهدت تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995، 1997 و 2001، بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما المخفض 7 % و المعدل العادي 17% إلى غاية سنة 2017 أصبح المعدل المخفض 9% و المعدل العادي 19%.
- إن الرسم على القيمة المضافة يتحمله المستهلك النهائي، أما الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة فهي وثيقة تمنح للمكلفين المرخصين، و الإسترجاعات فهي حق استرجاع TVA المشتريات.
- المكلفون الجزئيون هم أشخاص طبيعيين أو اعتباريين يمارسون نشاطا مشتركا مع الحق في الخصم و نشاطا دون الحق في الخصم.
- إن ضريبة القيمة المضافة التي يتحملها المكلف الجزئي الذي تكبد نفقات رأسمالية تكون قابلة للخصم تماما عندما تستخدم الممتلكات المعنية حصرا لإجراء معاملات قابلة للخصم، و على العكس من ذلك لا يمكن الخصم عندما تستخدم الممتلكات بالكامل لإنجاز معاملات لا يحق لها الخصم.
- يجب تحديد الخصم الضريبي لكل سلعة أو خدمة بما يتناسب مع " معامل الخصم"، مع مراعاة استخدامه في المعاملات القابلة للخصم و أي قيود ينص عليها القانون أو اللوائح التنظيمية.

# الفصل الثالث

## دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية جيجل

---

المبحث الأول : تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

المبحث الثاني: حالة تطبيقية حول إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة

---

**تمهيد**

بعد الإنتهاء من الجانب النظري، و الذي تناولنا فيه مختلف الجوانب المتعلقة بالضرائب، و الرسم على القيمة المضافة و كذلك إخضاع المكلف الجزئي لها، قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب بولاية جيجل من أجل إعطاء نظرة عن آليات إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة، و كمدخل لذلك قمنا بإعطاء لمحة عن مركز الضرائب لولاية جيجل في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فتطرقنا إلى حالة تطبيقية حول موضوع إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة.

### المبحث الأول : تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

في إطار الإصلاح الهيكلي الذي قامت به المديرية العامة للضرائب تم تجميع المهام التي تقوم بها المفتشيات و قبضات الضرائب إلى مهمة واحدة متعددة الإختصاص و ذلك بهدف تقريب الإدارة من المكلف بالضريبة وتبسيط تسيير مختلف الضرائب و الرسوم، و في إطار عصرنه هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب، و على هذا السياق سنتطرق في المطلب الأول حول نشأة و تعريف المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل، و في المطلب الثاني تعريف و مهام مركز الضرائب لولاية جيجل، و أخيرا المطلب الثالث مجال إختصاص مركز الضرائب لولاية جيجل.

#### المطلب الأول : لمحة تعريفية للمديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل

تأثرت الإدارة الجبائية بإعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الإقتصادية التي عرفت الجزائر خلال السنوات الماضية، و في هذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بوضع استراتيجية لعصرنه هياكلها الإدارية.

#### أولاً: نشأة المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل

تم إنشاء مديرية الضرائب لولاية جيجل سنة 1994 طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23/02/1991، نتيجة إعادة هيكلة المصالح الخارجية للوزارة المالية، تضم عدة فروع من بينها مركز الضرائب نتناوله لاحقا بالتفصيل نظرا للدور الكبير الذي يلعبه في الحفاظ على أموال الدولة .

#### ثانياً: تعريف المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل

تعرف المديرية الولائية للضرائب بأنها إدارة عمومية غير ممركرة تابعة للمديرية العامة للضرائب، و هي ذات طابع مالي و خدماتي و تنظيمي، تقوم بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و تحصيل الضرائب و الرسوم<sup>89</sup>.

و من هنا فإن المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل تعرف بأنها هيئة تنظيمية و مؤسسة إدارية مالية مقرها متواجد حاليا في " حي بالريب الجوهر العقابي جيجل"، تقوم بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية كما تهدف إلى تنشيط الإقتصاد الوطني، تنظيمه و توجيهه و تحصيل مداخيل هامة لخزينة الدولة.

<sup>89</sup>-مقابلة مع السيد جابر عبد المالك مفتش مركزي ومحقق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية\_جيجل\_يوم 2021/05/24 على الساعة 10:00 في إطار التبرص الميداني

## المطلب الثاني: تعريف و مهام مركز الضرائب لولاية جيجل

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، يطمح هذا المرفق العام و المنشأ بهدف خدمة نوعية، و كذا تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، تقوم أساس على التوحيد، الإستماع، الإستجابة و معالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

## أولاً: تعريف مركز الضرائب لولاية جيجل

قبل التطرق لتعريف مركز الضرائب لولاية جيجل بدءاً من إعطاء تعريف عام لمركز الضرائب بصفة عامة، يعتبر مركز الضرائب هو القاعدة الأساسية في التنظيم الجديد لإدارة الضرائب لكونه هو الذي يقوم بمسك و متابعة الملف الجبائي و تحديد الوعاء الضريبي، و تصفية الضريبة و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و إصدار الجداول و تحصيلها.

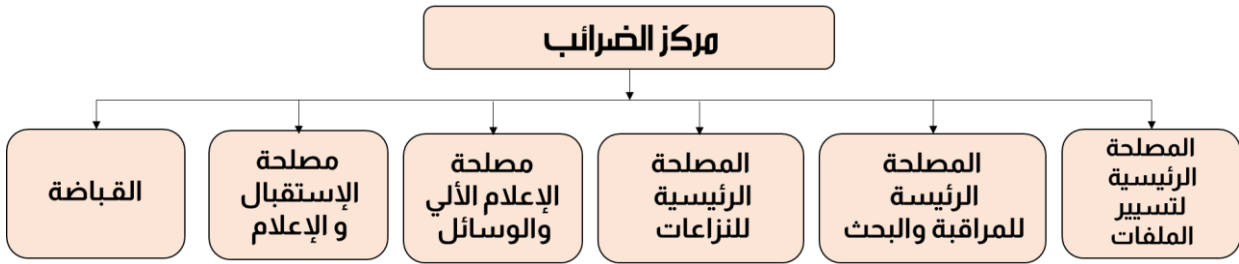
بالنسبة لمركز الضرائب لولاية جيجل فإن هذا الأخير يقع في "الكيلومتر الثالث" و هو عبارة عن هيكل إداري حديث و عصري مجهز بكافة الوسائل الضرورية للعمل الإداري و التكفل الأحسن بزائريه، تم إفتتاحه رسمياً في شهر سبتمبر 2018 تابع إدارياً إلى المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل، و هو من الصنف الثاني في جدول التصنيف الخاص بالمراكز الضريبية في الجزائر من حيث معالجة الملفات.

و هو عبارة عن مركز موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير،التحصيل، المراقبة و المنازعات، و يتكون من ستة مصالح و هم المصلحة الرئيسية، المصلحة الرئيسية للرقابة و البحث، القبضة، المصلحة الرئيسية للمنازعات، مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل، و أخيراً مصلحة الإستقبال و الإعلام<sup>90</sup>.

<sup>90</sup>-المرجع السابق.



الشكل الأول: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: الوثائق الداخلية لمركز الضرائب.

يوضح الشكل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب و المصالح التي يتكون منها و سنحاول تقديم بما تتكفل كل مصلحة على حدى .

1. المصلحة الرئيسية للتسيير

تتكفل بـ :

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، المراقبة الجبائية، والدراسة الأولية للإحتياجات.
- المصادقة على الجداول، سندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها.
- إقتراح تسجيل للمكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجع والمحاسبة.
- إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات و إعداد مخطط العمل.
- تعمل على تسيير:
  - المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
  - المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء و الأشغال العمومية.
  - المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
  - المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
  - المصلحة المكافة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث

تتكفل بـ :

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من أجل استغلالها.
- إقتراح عمليات مراقبة و انجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان، و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب.
- إعداد جداول إحصائية و حواصل تقييمية دورية.

• تعمل على تسيير:

- مصلحة البطاقات و المقارنات.
- مصلحة البحث عن المادة الخاضعة.
- مصلحة التدخلات.
- مصلحة المراقبة.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات

تتكفل بـ:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي موجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات استرجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
- تعمل على تسيير:

- مصلحة الإحتجاجات .
- مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية.
- مصلحة التبليغ و الأمر بالدفع.

4. مصلحة الإستقبال و الإعلام

تكون تحت سلطة رئيس المركز و تتكفل بـ :

- تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم و واجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

5. مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل

- إستغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها و كذا تسيير تأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذلك التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة.

6. القبضة

تتكفل بـ:

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساري المفعول و المتعلق بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- تعمل على تسيير:
  - مصلحة الصندوق.
  - مصلحة المحاسبة.
  - مصلحة المتابعات.

### ثانيا: مهام مركز الضرائب لولاية جيجل

مركز الضرائب لولاية جيجل له مهام كثيرة و متعددة نذكرها في النقاط التالية:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات
- إصدار الجداول والقوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها.
- تحصيل الضرائب و الرسوم و الإتاوة.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و إستخراج النقود.
- ضبط الكتابات و مركزة تسليم القيم.
- البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات.
- إعداد و إنجاز برامج تدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.
- دراسة الشكاوي و معالجتها.
- متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.
- تعويض قروض الرسوم.
- تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.
- يتكفل بالاجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي.
- ينشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

### المطلب الثالث: مجال إختصاص مركز الضرائب لولاية جيجل

يتشكل مجال إختصاص مركز الضرائب لولاية جيجل من الأشخاص الطبيعية و الأشخاص المعنوية الذين لا يدخلون ضمن مجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات و لا ضمن المراكز الجوارية للضرائب، و يكون رقم أعمالهم يفوق ثلاثون مليون دينار جزائري و يقل عن مئة مليون دينار جزائري.

#### أولاً: الأشخاص التابعين لمركز الضرائب

الأشخاص التابعين لمجال إختصاص مركز الضرائب هم:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي و الذي رقم أعماله السنوي يفوق خمسة عشر مليون (15.000000 دج).
- الشركات غير مسيرة من طرف مديرية كبريات المؤسسات و التي رقم أعمالها السنوي يفوق ثلاثين مليون (30.000000 دج).
- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام (IFU) و التي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

#### ثانياً: الضرائب و الرسوم المستحقة

من مهام مركز الضرائب تحديد الوعاء الضريبي، التحصيل و مراقبة الضرائب الخاصة بالمؤسسات التابعة لمجال إختصاصها و المتمثلة في:

- الضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأرباح المهنية (IRG/CBP).
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- الرسم على القيمة المضافة (TVA).
- الرسم الداخلي على الإستهلاك (TIC).
- رسم المرور (DC).
- الرسم على النشاط المهني (TAP).
- الإقتطاعات من المصدر المستحقة على الرواتب، الأجور و العلاوات.
- الإقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركاء.
- حقوق الطابع (DT).

بإمكان المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط إختيار نظام الإخضاع حسب النظام الحقيقي عندما يمسون محاسبة مثبتة، و يتم تجديد هذا الإختيار بطريقة صريحة.

ثالثا: الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المنتسبون لمركز الضرائب لولاية جيجل

### 1. المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي

تخضع لـ:

- الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق الأرباح المهنية.
- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.

### 2. الشركات غير التابعة لمديرية كبريات المؤسسات

#### 1.2. بالنسبة لشركات الأموال: تخضع لـ:

- 3. تخضع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات.
- 4. تخضع مداخيل المسيرين صاحبي أغلبية الحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الأرباح غير التجارية حسب النظام التصريح المراقب.

#### 2.2. بالنسبة للمؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة: تخضع لـ:

- تخضع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات.
- يخضع رقم الأعمال المحققة في الجزائر إلى الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

#### 3.2. بالنسبة لشركات الأشخاص (شركات التضامن، شركات المساهمة، شركات التوصية البسيطة):

يخضعون لـ:

- تخضع هذه الشركات للضريبة على الدخل الإجمالي بصدد المداخيل الموزعة على كل شريك تتناسب مع حصصهم.
- يخضع رقم الأعمال المحقق في الجزائر إلى الرسم عن النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة<sup>91</sup>.

<sup>91</sup>- المرجع السابق.

**المبحث الثاني: حالة تطبيقية حول إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة**

بعد التطرق في الفصل الأول إلى الرسم على القيمة المضافة و إخضاع المكلف الجزئي لها، تم إسقاطها في هذا الفصل على أرض الواقع حيث قمنا بدراسة حالة لشخص طبيعي. و من أجل هذا قمنا بالتنقل إلى مركز الضرائب بجيجل و إلى المقر الإجتماعي للشركة بالطاهير.

**المطلب الأول: التحضير لفحص الملف الجبائي****أولاً: التعريف بالمؤسسة**

السيد: " ع ف " ، شخص طبيعي يمارس نشاط تحويل و إنتاج مادة الفرينة تغذية الأنعام ( النخالة). بدأ نشاطه بتاريخ 2007/05/11، الكائن مقرها ببلدية الطاهير المنطقة الصناعية "اولاد صالح" ولاية جيجل، و المسجلة في السجل التجاري تحت رقم XXXXXXXX.

و هذا الشخص تابع إقليميا لمركز الضرائب لولاية جيجل.

**ثانياً: الضرائب و الرسوم الخاضع لها**

من أجل تحديد النظام الجبائي لهذا الشخص يجب تحديد الضرائب و الرسوم التي يخضع لها.

**1. الضرائب المباشرة**

بالنسبة لهذا النوع فإن هذا الشخص يخضع لضريبة الدخل الإجمالي بموجب المواد: 193,104,03,01 من قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة.

**2. الرسم على القيمة المضافة**

نظرا لطبيعة النشاط الذي يمارسه هذا الشخص فهو مكلف إجباريا بالرسم على القيمة المضافة حسب المواد: 116,23,21,02 من قانون الرسم على رقم الأعمال على جميع المبالغ المحققة مع خصم الرسم على المشتريات حسب المادة 29 من نفس القانون.

**ثالثاً: حق الخصم**

لهذا الشخص الحق في خصم الرسوم التي تحملتها مشترياته من المواد الأولية، السلع الإستهلاكية حسب ما جاء في المادة 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال و كذلك المواد 37,33,32,29 من نفس القانون مع إحترام الشروط الشكلية و الموضوعية.

**المطلب الثاني: حالات إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة من سنة 2016 إلى سنة 2019**

بعد الإطلاع على الوثائق التي يحتوي عليها الملف الجبائي الخاص بهذا الشخص الطبيعي لسنة 2016 إلى غاية 2019 من أجل التأكد من مدى التزام هذا الشخص بواجباته الجبائية فيما يخص ضريبة الرسم على القيمة المضافة. و من خلال النظر في محضر معاينة الإنتاج (Essai de production) المحرر من طرف الفرقة المشتركة ضرائب\_تجارة\_صناعة فلاحية ، حيث تبين أن نسبة إستخراج مادة الفرينة من القمح اللين تقدر بـ 69.20 % من الإستهلاكات و نسبة إستخراج مادة النخالة تقدر بـ 30.80 % من الإستهلاكات، و بتطبيق سعر البيع الواسطي المرجح المستخرج من فواتير البيع المصرح بها و المقدم لإدارة الضرائب، و بعد الإطلاع على المشتريات الخاصة بمادة القمح اللين المستعمل في عملية إنتاج مادة الفرينة و النخالة توصل أعوان الضرائب إلى مايلي:

تصريحكم خلال سنة 2019 برقم أعمال معفى من الرسم على القيمة المضافة، و طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 18-212 المؤرخ في 2018/08/1 و الذي يحدد شروط بيع النخالة بتطبيق المعدل العادي و المقدر بـ 19%، فإن أعوان الجبائية مدعويين إلى عملية إعادة تقدير الأساس الخاضع للرسم .

**أولاً: إعادة تشكيل رقم الأعمال**

**الجدول رقم 02: حركية المخزون ( تحديد كمية الإستهلاك المشكل بالقنطار):**

البيان	2016	2017	2018	2019
المشتريات...1	76.700	74.293	64.368	9.781,8
مخزون أول المدة...2	---	---	---	---
مخزون آخر المدة...3	---	---	---	400
الاستهلاك المشكل+2-3	76.700	74.293	64.368	59.381,8

**ثانياً: تشكيل رقم الأعمال بالكمية ( بالقنطار) من الفرينة و النخالة**

و هذا بتطبيق النسب المئوية المستخلصة من التجربة الانتاجية المدونة في محضر المعاينة المحرر من طرف الفرقة المختلطة ( الضرائب، الجمارك، التجارة و الفلاحة) يمكن الاطلاع على الجدول التالي:

الجدول رقم 03: تشكيل رقم الأعمال بالكمية

البيان	2016	2017	2018	2019
الاستهلاك المشكل	76.700	74.293	64.368	59.381,8
نسبة استخراج الفريضة	%69,20	%69.20	%69.20	%69.20
كمية الفريضة المشكلة	53.076.4	51.410,75	44.542,64	41.099,12
نسبة استخراج النخالة	%30,8	%30.8	%30.8	%30.8
كمية النخالة المشكلة	23.623,6	22.882,21	19.825,34	18.292,67

الجدول 04: تشكيل رقم الأعمال بالقيمة:

البيان	2016	2017	2018	2019
كمية الفريضة المشكلة	53.076,4	51.410,75	44.542,64	41.099,12
+ مخزون المنتج النهائي في 01/01	524	57	890	978
-مخزون المنتج النهائي في 12/31	57	890	978	389
البضاعة المستهلكة للمشكلة للفريضة	53543,4	5077,75	44.455,64	41.688,12
السعر الوسطي للقنطار من الفريضة	دج 1950	دج 1933	دج 1980	دج 1978



82.459.101	88.022.167	97.766.791	104.409.630	رقم الأعمال المشكل من الفرينة...1
18.292,67	19.825,34	22.882,21	23.623,6	كمية النخالة المشكلة
665	540	246	954	+ مخزون المنتج النهائي في 01/01
140	665	540	246	-مخزون المنتج النهائي في 12/31
18817,67	19700,34	22588,4	24331,6	البضاعة المستهلكة المشكلة للنخالة
1500 دج	1500 دج	1376 دج	1404 دج	السعر الوسطي للقطار من النخالة
28.226.505	29.550.510	31.081.638	34.161.566	رقم الأعمال المشكل من النخالة...2
110.685.606	/	/	138.571.196	رقم الأعمال الكلي المشكل 2+1
107.173.375	/	/	134.434.098	رقم الأعمال الكلي المصرح به
3.512.231	/	/	4.137.098	رقم الأعمال الكلي المخفي

الجدول رقم 05: جدول ملخص لارقام الأعمال الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

2019	2018	2017	2016	البيان
28.226.505	29.550.510	31.081.638	34.161.566	رقم الاعمال المشكل لمادة النخالة
23.997.450	29.192.400	24.370.220	26.121.400	رقم الأعمال المصرح به لمادة النخالة
4.247.055	358.110	6.711.418	8.040.166	الفارق الحاصل لرقم الأعمال

ثالثا: أساس فرض الضريبة:

الرسم على القيمة المضافة: المادة 2 و 21 و 23 و 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الجدول رقم 06: أساس فرض الضريبة

2019	2018	2017	2016	البيان
320.226.510	29.550.510	31.081.640	34.161.570	رقم الأعمال المشكل لمادة النخالة
/	4.677.900	24.370.220	26.121.400	رقم الأعمال الذي سبق تسويته أو المسدد عليه
28.226.510	24.872.610	6.711.420	8.040.170	رقم الأعمال المخفي
/	/	/	2.391.309	بمعدل % 7
/	/	2.797.347	/	بمعدل %9
5.363.036	5.614.596	/	/	بمعدل %19
/	/	/	1.828.498	بمعدل % 7

/	421.011	2.193.319	/	بمعدل %9	الحقوق المسددة
/	/	/	/	بمعدل %19	
5.363.036	5.193.585	604.028	562.811	الحقوق المخفية	
%25	%25	%25	%25	معدل الغرامة	
1.340.795	1.298.396	151.007	140.702	مبلغ الغرامة	
<b>6.703.795</b>	<b>6.491.981</b>	<b>755.035</b>	<b>703.513</b>	<b>الحقوق الواجبة الدفع</b>	

**سنة 2016:**

فيما يخص سنة 2016, عند قيامنا بتطبيق التجربة الإنتاجية المحققة من طرف الفرقة المختلطة جمارك-ضرائب-تجارة-فلاحة, لاحظنا وجود رقم الأعمال المشكل و المصرح به فيما يخص مادة النخالة الجامعة للرسم على القيمة المضافة و هذا ما سيسوى لاحقا.

**سنة 2017:**

فيما يخص سنة 2017 وعند تطبيق التجربة الإنتاجية المذكورة سالفا لاحظنا وجود فرق في رقم الأعمال المشكل و المصرح به و الذي سيسوى لاحقا, و هذا دائما فيما يخص مادة النخالة و التي أصبح معدل الرسم على القيمة المضافة 9 % بدل 7 % سنة 2016.

**سنة 2018:**

وجود فرق في رقم الأعمال المشكل و المصرح به عند تطبيق التجربة الإنتاجية و منه سيسوى الفرق في رقم الأعمال لاحقا فيما يخص الرسم على القيمة المضافة, مع العلم أن قيمة الرسم من القيمة المضافة أصبحت 19% بدل 9% سنة 2017.

**سنة 2019:**

لم يتم التصريح برقم الأعمال الخاص بمادة النخالة و منه فإن رقم الأعمال المعاد التشكيل من طرف الإدارة سيخضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19%.

المطلب الثالث: حالات إضافية

لغياب حالات مشابهة للحالة الأولى على مستوى مركز الضرائب بجيجل، لجأنا إلى مؤسسات ( المكلفين الجزئيين) لإطلاع ميداني أفضل على الموضوع من الناحية الجبائية والمحاسبية، و سنقدم الحالات المصادفة على مستوى ولاية جيجل و هذا بدون إعطاء أسماء و عناوين المؤسسات.

مثال 01:

في مارس 2010، إكتسبت شركة ذات مسؤولية محدودة، في ولاية جيجل أثاث مكتب يقدر بـ 100 م<sup>2</sup> بسعر 200000 دج HT لكل متر مربع (TVA= 380.000DA) تكون المؤسسة مسؤولة جزئيا عن ضريبة القيمة المضافة و تستخدم المكاتب بالتساوي في جميع الأنشطة التجاري، أي ( جميع المنتوجات المعفية و غير المعفية عند عملية البيع).

النسبة المئوية لخصم ضريبة القيمة المضافة المحسوبة في 2009/12/31 هي 85%.

$$Tva \text{ قابلة للخصم عند الإستحواذ} = 380000 \times 85\% = 323000$$

$$\text{حساب حيازة الأصول: دج } 2000000 + (380000 - 323000) = 2057000$$

و بالتالي التسجيل المحاسبي للاقتناء:

مارس 2010				
	2057000	مباني		213
	323000	Tva القابلة للخصم على الأصول الثابتة		4456
2380000		موردو التثبيثات	404	

1. إذا كانت النسبة المئوية النهائية المحددة على أساس العمليات المنفذة في عام 2010 هي 91%،

فإن هذه النسبة تظهر زيادة تزيد عن 5% و تسمح للمدين بالحصول على خصم إضافي:

• جزء قابل للخصم من الضريبة استنادا إلى التناسب النهائي (prorata):

$$412000 \times 91\% = 374920$$

• جزء قابل للخصم من الضريبة على أساس التناسب المؤقت:

$$212000 \times 85\% = 350200$$

• الخصم الإضافي:

$$374920 - 350200 = 24720$$

و عليه فالمؤسسة لديها الحق من الاستفادة من تخفيض إجمالي

$$345800 = 323000 + 22800$$

2. إذا كانت النسبة المئوية النهائية المحددة على أساس العمليات المنفذة في عام 2010 هي 70%،

فإن هذه النسبة تظهر انخفاضا بنسبة 15% يتجاوز 5% و يؤدي إلى عكس الإتجاه:

• الجزء القابل للخصم من الضريبة على أساس التناسب النهائي:

$$412000 \times 70\% = 288400$$

الاسترجاع:  $350200 - 288400 = 61800$

يجب إجراء هذا التعديل على الإبلاغ عن المعاملات في شهر فيفري 2011، سيتم إيداعها في

غضون الأشهر 20 الأولى ابتداء من مارس 2011.

3. إذا كانت النسبة المئوية النهائية المحددة على أساس العمليات المنفذة في 2010 بين 90% و

80%، هذه النسبة تظهر اختلافات أقل من 5% أو تساوي 5% فبالتالي لا يلزم إجراء أي تعديل.

**مثال 02:**

يحصل مشروع في N/03/15 على قطعة معدات قيمتها الأصلية 119600 دج TTC ( منها 19600

دج ضريبة القيمة المضافة ) .

و الشركة مسؤولة جزئيا عن ضريبة القيمة المضافة و تستخدم المعدات على قدم المساواة في جميع أنشطة المؤسسة.

و تبلغ نسبة خصم ضريبة القيمة المضافة المحسوبة في  $(1-N)/12/31$  88%.

و سيكون التسجيل المحاسبي للاقتناء على النحو التالي:

		N/03/15		
	102352	معدات و أدوات صناعية		215
	17248	الرسم على القيمة المضافة		44562
		المخصوم على الأصول		
		الثابتة		
119600		موردو التثبيثات	404	

$$100000 + (196900 \times 12\%) = 102352$$

$$19600 \times 88\% = 17248$$

في N/12/31 تحدد النسبة المئوية النهائية لخصم الشركة من السنة " N " بـ 94%.  
الفرق بين نسبة الخصم المؤقت و نسبة الخصم النهائي أكبر من 5 نقاط (94-88=6).  
التسجيل المحاسبي سيكون:

		N/03/15		
	1176	الرسم الواجب الدفع		4455
1176		معدات و أدوات صناعية	215	

وستكون القيمة الأصلية النهائية للمواد كما يلي:

$$102352 - 1176 = 101176 \text{ أو } [100000 + (19600 * 6\%)] = 101176 \text{ دج}$$

و هذا المبلغ هو الذي سيشكل أساس الاستهلاك.

### خلاصة

من خلال هذا الفصل قمنا بدراسة ميدانية لمركز الضرائب لولاية جيجل، من أجل التوسع في موضوع البحث، والتعرف على الحالات التطبيقية التي يكون فيها المكلف الجزئي خاضع للرسم على القيمة المضافة. وقد توصلنا في دراستنا إلى أن هناك عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة و أخرى غير خاضعة، فالعمليات الخاضعة في بعض الحالات يكون فيها المكلف معفى من دفع الرسم على القيمة المضافة، حيث تمنحه الدولة وثيقة الشراء بالإعفاء، و التي تعتبر كدعم للمكلفين.

---

# الختمة

---



### الخاتمة

إهتم البحث بمختلف الجوانب الجوهرية للجباية في مجال الضرائب و الرسم على القيمة المضافة و المكلف الجزئي.

إن الهدف الأساسي للجباية هو تمويل الخزينة العمومية لإشباع و تلبية مختلف الحاجات العامة للمجتمع، و لتحقيق ذلك تقوم الإدارة الجبائية بالزام المكلفين بالتصريح بكل مداخيلهم المحققة من خلال العمليات المنجزة. كما تجدر الإشارة إلى أن هناك عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة و أخرى غير خاضعة. وقد توصلنا إلى أن الفرضية الأولى المصاغة صحيحة لأن المستهلك النهائي هو الذي يتحمل عبء الضريبة .

و الفرضية الثانية كذلك صحيحة لأن الإدارة الجبائية تلزم جميع المكلفين بالتصريح، و المكلف الجزئي يصنف نشاطه على أنه خاضع جزئياً للرسم على القيمة المضافة، وبالتالي فهو يلقي الإخضاع من طرف الإدارة الجبائية و تفرض عليه رقابة خاصة .

حيث تبين لنا :

- الضريبة مصدر أساسي لتمويل نفقات الدولة و منبع دائم يمكن الإرتواء منه، أي أن الدولة تستخدمها في تغطية مختلف التكاليف المتعلقة بقطاع الصحة و السكن، و مشاريع تنمية.. الخ
- الرسم على القيمة المضافة ضريبة تمثل رسم على الاستهلاك، و يطبق هذا الرسم على العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، الحرفي، و يتحمله المستهلك النهائي، فالرسم على القيمة المضافة تعتبر ضريبة غير مباشرة.
- معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت عدة تعديلات آخرها سنة 2017 ليصبح المعدل المنخفض 9% و المعدل العادي 19%، فقد كانت النسب قبل هذا التاريخ 7% بالنسبة للمعدل المنخفض و 17% للمعدل العادي.
- المكلف الجزئي هو الشخص الذي يصنف نشاطه على أنه خاضع جزئياً للرسم على القيمة المضافة و حقق عمليات ليست خاضعة كلها للخصم، أي أن الشخص الخاضع للضريبة الجزئي الذي يحصل على سلعة في سياق نشاطه سوف يدفع جزءاً فقط من ضريبة القيمة المضافة المطبقة عليه في البداية، و سيكون هذا الجزء متناسباً مع جزء الأصل المخصص للعمليات التي لا تؤدي إلى الحق في الخصم.
- يتم تطبيق الحصة النسبية لضريبة القيمة المضافة على الشركات الخاضعة للضريبة لجزء فقط من مبيعاتها، حيث تعتبر الحصة النسبية قاعدة خاصة تبني على منطق الدمج بين قاعدتي الحسم و المصد في آن واحد.

### الإقتراحات :

- على المؤسسة مراعاة و احترام آجال إيداع التصريح للتقليل من مصاريفها.
- ضرورة وجود مصلحة الجبائية في كل مؤسسة لمتابعة التعديلات المستمرة التي تطرأ على القوانين الصادرة عن وزارة المالية.
- القيام بعمليات تحسيسية و نوعية لأهمية الرسم على القيمة المضافة.
- تطبيق نظام معلومات و استخدام برامج متطورة لتسهيل عملية الرقابة الجبائية.
- التخفيض في معدلات الرسم على القيمة المضافة.

---

# قائمة المراجع

---

المراجع باللغة العربية

• الكتب

1. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2010.
2. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
3. طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، الأردن، 2000.
4. يوسف أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.
5. محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002.
6. محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومه، الجزائر، 2004.
7. منصور بن اعمارة، الرسم على القيمة المضافة، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، 2011.
8. مصطفى فار، الإدارة المالية العامة، دار أسمة، الطبعة الأولى، عمان، 2008.
9. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
10. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات حلي الحقوقية، بيروت، 2003.
11. سليمان حمد علي، سحيمات قيلات، الرقابة الإدارية المالية مع الأجهزة الحكومية، دراسة تحليلية و تطبيقية، دار الثقافة، الأردن، 1992.
12. عبد الله الحرثسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، زهران للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.
13. عبد الله الصعيدي، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007.
14. عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت.
15. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي و تطبيقي، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، د س ن.
16. رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، 1997.
17. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الطبعة الثالثة، دار هومه، الجزائر، 2011.
18. خالد شحادة الخطيب، أحمد جهاد شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2005.

- الأطروحات
- 1. بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الماجستير، علوم اقتصادية، تخصص نقود مالية و بنوك، 2010.
- 2. زهرة محمد حبو، دور الرقابة الجبائية في النظام الضريبي، رسالة لنيل شهادة الماجستير، علوم تجارية، تخصص مالية، 2004.
- 3. يوسف قاشي، واقع النظام الضريبي الجزائري و سبل تفعيله، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015.
- 4. لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011.
- 5. ليندة تاوفلة، حياة مجاني، أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و جباية، جامعة بومرداس، 2017.
- 6. مسعودة بن يخلف، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
- 7. عبد الحكيم قديري و آخري، دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكل الحلول دراسة حالة ولاية الوادي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2017.
- 8. عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية لتحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، 2014.
- 9. عيسى لخوخي، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية، تخصص مالية و نقود، جامعة باتنة، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، 2004.
- 10. فاروق زاور، الرقابة و دورها على محاربة التهرب الضريبي، رسالة لنيل شهادة الماجستير، علوم تجارية، تخصص مالية، جامعة بومرداس، 2004.

- النصوص القانونية و الوثائق الرسمية

1. ج-ج-د-ش، القرار الوزاري 2009، قانون رقم 63/02، قانون المالية 2006، الجريدة الرسمية رقم 86، مادة 327، 2009.

2. قانون الرسم على رقم الأعمال، 2021.
3. قانون الإجراءات الجبائية، 2019.
4. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.
5. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.

### • منشورات و مراسيم المديرية العامة للضرائب

1. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، الوزارة المالية، 2021.

### • المقابلات

1. عبد المالك جابر، مفتش مركزي و محقق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، جيجل.

### • المواقع الإلكترونية

1. وعاء الضريبة و طرق تقديره  
<http://cte.univ-setif.dz/coursenligne/fiscalite14062012/coursassiette.html>,
2. مذكرة حول الرقابة الجبائية،  
<https://www.droit-dz.com/>
3. الضريبة الجزائرية الوحيدة،  
<https://mfdgi.gov.dz/index.php/ar/>

### المراجع باللغة الأجنبية

#### • الكتب

1. M.cozian, la fiscalité des entreprises 3 eme édition, Paris.1998.

#### • المواقع الإلكترونية

1. <https://fsjesglm-cours.blogspot.com/calcul-de-prorata>
2. [www.journaldunet.fr/business/dictionary/prorata-definition-calcul](http://www.journaldunet.fr/business/dictionary/prorata-definition-calcul)
3. <https://www.socic.fr/ressources-com.le-prorata-de-tva-comment-ça-marche>
4. <http://rachidiate.canalblog.com/archives/2020/11/28/38677133.html>

## ملخص :

يتمحور موضوع هذه الدراسة حول آليات إخضاع المكلف الجزئي للرسم على القيمة المضافة، و من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من البحث تم التطرق في الفصل الأول إلى عموميات حول الجباية، و في الفصل الثاني تناولنا مختلف الجوانب المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة و المكلف الجزئي. أما في الجانب التطبيقي فقمنا بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب بهدف إرساء مقارنة عملية جادة حول إشكالية البحث، فكانت هذه الدراسة هي محاولة توضيح آلية إخضاع المكلف الجزئي في كونه شخص خاضع للضريبة بصفة جزئية، لذا فالمكلف الجزئي يتعامل عند المصدر مع قطاع خاضع و قطاع معفى نهائياً من الرسم، و من الناحية العملية يجب تحديد الخصم الضريبي لكل سلعة أو خدمة بما يتناسب مع معامل الخصم.

## الكلمات المفتاحية:

الرسم على القيمة المضافة، المكلف الجزئي، الحصة النسبية، الحق في الخصم.

## Abstract:

The topic of the study revolves around the mechanisms of submitting the partial taxpayer to the value-added tax, and in order to reach the desired goals of the research, the first chapter dealt with generalities about taxation, and in the second chapter we dealt with the various aspects related to the value-added tax and the partial taxpayer.

For the practical side, we conducted a field study at the level of the tax center with the aim of establishing a serious practical approach to the problem of the research. This study was an attempt to clarify the mechanism of subjecting the partial taxpayer to being a partially taxable person, so the partial taxpayer deals at downstream with a subject sector and an exempt sector. Finally, from a practical point of view, the tax deduction for each good or service must be determined in proportion to the discount factor.

## Keywords:

Value added tax, partial taxpayer, percentage, right to deduction.



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
 Direction des Impôts  
 Wilaya de : JUJEL  
 Inspection des impôts

de : TAHER

Recette des impôts

de : TAHER

Commune: EMIR ABDELKADER

Année: \_\_\_\_\_  
 Mois : \_\_\_\_\_  
 Trimestre 1

A rappeler obligatoirement

Identifiant fiscal / N.I.S

Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT  
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE  
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU/AVIS DE VERSEMENT

M. \_\_\_\_\_  
 Activité: \_\_\_\_\_  
 Adresse: \_\_\_\_\_

Serie G. N°50

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS**

CODE ACTIVITE

0

Nature des impôts	Code	Opérations imposables		Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)
		Brut	Imposable	Brut	Imposable		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%	-	-	-	1%	-
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%	-	-	-	1%	-
	C1A13	Affaires sans réduction	1 540 967	1 540 967	1 540 967	1%	15 409
	C1A14	Affaires exonérées	7 532 750	-	-	0%	-
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	-	-	-	2%	-
<b>1</b>		<b>TOTAL</b>	<b>9 073 717</b>	<b>1 540 967</b>			<b>15 409</b>
<b>2</b>	<b>AP / IBS</b>	E1M10 E1M20	Acomptes et solde IBS		Détermination des acomptes et du solde de liquidation		A payer (D.A)
			Solde de liquidation		TOTAL		-
<b>3</b>	<b>VF</b>	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Revenu imposable		A payer (D.A)
			Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		-		-
			TOTAL		-		-
<b>4</b>	<b>IRG/Salaires Autres retenues IRG</b>	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source		Revenu imposable		A payer (D.A)
			IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		-		5 512
			IRG / RCDC (titres nominatifs)		-		-
			IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		-		-
			IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		-		-
			IRG / Autres retenues à la source		-		-
	<b>Retenues IBS</b>	E1M30 E1M40	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		-		-
			IBS / Autres retenues à la source		-		-
			<b>TOTAL</b>		<b>-</b>		<b>5 512</b>

(1) Joindre relevé détaillé des retenues

Droit de Timbre Sur Etat	E2E00	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5		Opérations imposables Timbre de quittances	-	-	53 431
		-	-	-	-
		-	-	-	-
		<b>TOTAL</b>			<b>53 431</b>
					<b>5</b>

Impôts et taxes non repris ci-dessus	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
6	TIC	-	-	-
	-	-	-	-
	-	-	-	-
	<b>TOTAL</b>			<b>-</b>
				<b>6</b>

RECAPITULATION (EN D.A)		Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre réservé à l'inspection
1 - TAP C/500026/A	15 409	Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables	<b>Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....</b>	Enregistrée le : Observations éventuelles
2 - AP/IBS C/201001/M1	-	A : TAHER	<b>Payée par</b>	
3 - VF C/500026/C	-	le :	Chq banque N° .....	
4/1 - IRG/Salaires C/201001/100	5 512	Cachet, Signature	Agence .....	
4/2 - IRG/Autres retenues C/201001/A.B.C	-		Chq poste ..... du .....	
4/3 - IBS Ret. à la source C/201001/M2 et 3	-		En numéraire.....	
- TIC C/201003/303/A/B	-		<b>Prise en recette</b>	
TAXE PUBLICITAIRE C/201002/201	53 431		par quit. N° .....	
5 - Droit de timbre C/.....	261 214		A ..... le.....	
6 -	-		Le receveur des impôts	
7 - TVA C/201003/300/A/B/C	-		Cachet, Signature	
<b>MONTANT TOTAL A PAYER</b>	<b>335 566</b>			

**TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE**

**A/ Chiffres d'affaires imposables**

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

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et dérivés (art. 23 du CTVA)	9 073 718	7 532 750	1 540 968	19%	292 784
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B14	Actes Médicaux	-	-	-	"	-
E3B15	Commissionnaire E. coriers	-	-	-	"	-
E3B16	Fourniture d'énergie	-	-	-	"	-
E3B21	Production : biens, produits, dérivés	-	-	-	19%	-
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, dérivés	-	-	-	"	-
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	-	-	-	"	-
E3B24	Professions Libérales	-	-	-	"	-
E3B25	Opérations de banques et assurances	-	-	-	"	-
E3B26	Prestations de téléphone et téléx	-	-	-	"	-
E3B28	Autres prestations de services	-	-	-	"	-
E3B31	Débits de boissons	-	-	-	"	-
E3B32	Production biens et dérivés (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B34	Tabacs et allumettes	-	-	-	"	-
E3B35	Spectacles jeux divers autres	-	-	-	"	-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B37	Consommations sur place	-	-	-	"	-
<b>TOTAL GENERAL DES C.A</b>		<b>9 073 718</b>	<b>7 532 750</b>	<b>1 540 968</b>		<b>292 784</b>

**C/ TVA à Payer**

C	- Total des droits dus	292 784
E3B97	Régularisation du prorata	27 576
E3B98	(art.40 CTCA)	
	- Reversement (art.40 CTCA)	
<b>TOTAL A RAPPELER (C)</b>		<b>320 360</b>
B	- Total des déductions	59 146
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	261 214
E3B99	(A porter dans cadre recapitulatif) PRECOMPTE à reporter(B-C)	-

**B/ Déductions à opérer**

NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
Précompte antérieur	22 378
TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	-
TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	36 768
Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	-
TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	-
Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	-
<b>Total des déductions à opérer(B)</b>	<b>59 146</b>

**G.50 du Mois : février**  
**Recapitulation de la TVA à récupérer**

F N°	Date	Désignation	Adresse	Numéro Fiscal	N° RC	Montant H.T	TVA		Montant TTC
							7% - 9%	17% - 19%	
02.A00641	07/03/2021	SADEG	JJEL	096916010012742	06B0805455-36/18	53 490,37		10 163,17	63 653,54
02.A00562	07/02/2021	SADEG	JJEL	096916010012742	06B0805455-36/18	95 378,00		18 121,82	113 499,82
104/2021	31/02/2021	GROUP AGRODIV	CONSTANTINE	099825006211403	25/00-0062414	17 345,00		3 295,55	20 640,55
036/2020	28/12/2020	IMPRIMERIE NAIMA	JJEL	297018240055627	18/00-2250373A13	27 300,00		5 187,00	32 487,00
TOTAL						193 513,37	0.00	36 767,54	230 280,91
TOTAL DES DEDUCTIONS A OPERER								36 767,54	

ولاية الضرائب لولاية

DG 05

DG 05



(1)

ANNEE : 23.2019



N° 0606454

### ATTESTATION D'ACHATS EN FRANCHISE DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (Articles 42 à 49 du Code de la TVA)

Je soussigné (2) *...*

Agréé sous le n° *...* (Autorisation n° *...* pour *...*) (3)

Certifie que les biens travaux ou services d'origine (4) *...*

qui me seront fournis pour un montant taxe non comprise de (4) *...*

Montant de la taxe correspondante *...*

sont destinés à être livrés en l'état ou après transformation au secteur suivant (5) *...* (Article 42)

Je m'engage à acquitter le montant de la taxe sus indiquée au cas où ces biens travaux ou services ne recouvreraient pas la destination ayant motivé la franchise sans préjudice du retrait de l'agrément ni des pénalités visées aux articles 116 à 139 du Code des TCA et de toute conséquence de droit pouvant résulter d'un tel détournement d'emploi.

Vu pour validation

A *...* le 27 MAI 2019

A *...* le 27 MAI 2019

Le Chef d'Inspection,

*...*  
المنير تكمري ليلية المبروكات

MINISTRE ALGERIE \* CHAI YONG



(1) - N° Dans la série annuelle.  
(2) - Nom, Prénoms, Profession, Adresse du bénéficiaire.  
(3) - Numéro d'identification Statistique.  
(4) - Nom, Prénoms, Profession, Adresse du fournisseur.  
En cas d'importation : indiquer les références des documents douaniers et la "valeur frontalière".  
(5) - Fournisseur aux exploitants pétroliers, exportateur, ou fabricant, livreur ou services secrets (Article 42 du Code de la TVA)