

محاضرات في القانون الضريبي

المبحث الخامس: الضرائب على الإنفاق

تضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم غير المباشرة، أهمها الرسم على القيمة المضافة، والرسم الداخلي على الاستهلاك، والرسم على المنتجات البترولية، إضافة إلى الضرائب على رأس المال والمتمثلة أساسا في حقوق التسجيل وحقوق الطابع.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

من أهم نتائج الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر استحداث الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، بما يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للخزينة العمومية.

أولا: تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصه

يعرف بأنه: ضريبة تمس مجالات واسعة من الصفقات وأن الرسم المدفوع في المشتريات يتم استرجاعه في المبيعات؛ أي أن المستهلك النهائي هو من يتحمله، وهو يشكل في المتوسط ربع الحصيلة الإجمالية للضرائب.

وقد انشئ الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب القانون رقم 90-39 المؤرخ في 1990/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1991 وبموجب القانون 91-25 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992 دخلت هذه الرسوم حيز التنفيذ.

ومن خصائص الرسم على القيمة المضافة:

- **ضريبة حقيقية:** تخص استعمال المداخيل أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات؛
- **ضريبة غير مباشرة:** تدفع للخزينة بطريقة غير مباشرة من المستهلك النهائي المدين الحقيقي، أي عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني؛
- **ضريبة نسبية للقيمة:** تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد لنوعية المنتجات؛
- **ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة:** الرسم على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل المنتج يطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- **ضريبة تتوقف على آلية الحسم:** يتم حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمات المقدمة (الواجب الدفع) ويطرح منه مبلغ الرسم الذي تحمته المؤسسة ضمن التكاليف (الواجب الحسم)
- **ضريبة حيادية:** فهو رسم حيادي بالنسبة للمدينين به قانونيا، لأن المستهلك النهائي هو من يتحمله

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية :

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية
- عمليات الاستيراد
- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- الأشغال العقارية؛

- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
- بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم،

ثالثا: قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة

1- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة: يتكون من:

- بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة
- بالنسبة لأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا.
- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من التسليم؛
- بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك؛
- بالنسبة للصادرات من المنتوجات، من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك؛
- بالنسبة للخدمات عموما، بقبض الثمن جزئيا أو كليا. وفيما يتعلق بالحفلات، من تسليم التذكرة.

2- وعاء الرسم على القيمة المضافة: فرق المشرع في بين العمليات في الداخل وتلك التي تتم عند الاستيراد أو التصدير:

أ- في الداخل: يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته، ويتكون:

- النسبة لعمليات البيع، من المبلغ الإجمالي للمبيعات.
- بالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة للرسم، من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة، بزيادة معدل الفرق عند الاقتضاء، وذلك بين يدي كل طرف في التبادل؛
- بالنسبة للتسليمات للذات:

- الأموال المنقولة، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو من ثمن التكلفة يضاف إليه الربح العادي للمنتوج
- الأموال العقارية، من ثمن تكلفة الانجاز؛
- بالنسبة لصفقات الأشغال العقارية المبرمة مع الشركات الأجنبية:
- المبالغ المدفوعة بالعملة الوطنية؛
- المبالغ المسددة بالعملة الأجنبية، والمحولة إلى الدينار الجزائري بقيمة الصرف السارية عند تاريخ التوقيع العقد.

ب- عند الاستيراد: يتكون من القيمة المحددة لدى الجمارك، بما فيها الحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

ج - عند التصدير: يتكون، من قيمة البضائع عند التصدير، بما فيها الحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة

رابعا: معدلات الرسم على القيمة المضافة وتوزيع حصيلته

منذ بدء العمل بالرسم على القيمة المضافة تم تعديل معدلاته عدة مرات

1- معدلات الرسم على القيمة المضافة: حددت المادتين 21 و23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال معدلات الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

- المعدل العادي ونسبته 19%
- المعدل المخفض ونسبته 9% ويطبق على المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة في المادة 23 منه.

2- توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة: حسب المادة 161 من القانون يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

أ- بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل:

- 75% لفائدة ميزانية الدولة؛
- 10% لفائدة البلديات مباشرة؛

○ 15% لفائدة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.

ب- بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد:

● 85% لفائدة ميزانية الدولة؛

● 15% لفائدة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.

خامسا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة (فرق المشرع في منح الإعفاءات بين):

1-العمليات التي تتم في الداخل:

● عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية؛

2-العمليات التي تتم عند الاستيراد:

● الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية؛

3-العمليات التي تتم عند التصدير:

● عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني

4-عمليات الشراء بالإعفاء:

● مقتنيات مواد التجهيز والخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع،

سادسا: دفع الرسم على القيمة المضافة: حدد المشرع ثلاثة أنظمة لدفع الرسم على القيمة المضافة :

1-النظام العام: على كل من يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم قبل 20 يوما من كل شهر إلى قابض

الضرائب في دائرة اختصاصه نموذج (G50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة خلال الشهر السابق، وتفصيل العمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف.

2-نظام الاقتطاع من المصدر: يقتطع الرسم على القيمة المضافة المستحق على العمولات التي يحملها بائعو شبكات الرهان الرياضي الجزائري، ويعاد دفعه إلى الخزينة من قبل هذه الهيئة،

3-نظام الأقساط الوقتية: يمكن الترخيص للمدين بالضريبة الذين يملكون إقامة دائمة ويمارسون نشاطاتهم منذ 6 أشهر على الأقل بأن يسددوا الضريبة بناءً على طلب منهم، طبقا لنظام دفع أقساط مسبقة على الضريبة. ويتم تسديد الرسم شهريا على أساس رقم الأعمال المصرح به في السنة الماضية، على أن تتم التسوية قبل أول أبريل من السنة الموالية

المطلب الثاني: الضرائب الأخرى على الإنفاق

إضافة إلى الرسم على القيمة المضافة يعتبر الرسم الداخلي على الاستهلاك، والرسم على المنتجات البترولية.

أولا: الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)

تنص المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على تأسيس الرسم الداخلي على الاستهلاك، وهو يهدف إلى تحصيل موارد مالية إضافية، حيث يفرض على منتجات ذات مرونة طلب ضعيفة مثل الجعة ومواد التبغ والكبريت.

1-المادة الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك:

يعبر عن المادة الخاضعة لهذا الرسم بالحجم (هكتولتر) للجعة، وبالوزن (كغ) لتبغ، والكبريت، فعلى أساس (100) علبة تحتوي كل واحدة (40) عودا، أما المواد الأخرى فتتمثل المادة الخاضعة للضريبة في قيمتها.

2-معدلات الرسم الداخلي على الاستهلاك:

تطبق تعريفات أو نسب على المواد الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك كما ورد في الجدولين المبينين في المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال

ثانيا: الرسم على المنتجات البترولية (TPP)

تنص المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي: يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لاسيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية.

1- مجال تطبيق الرسم على المنتجات البترولية: يطبق الرسم على المنتجات التالية:

- البنزين (العادي، الممتاز، الخالي من الرصاص)
- الغاز

2- المادة الخاضعة: تمثل المادة الخاضعة في قيمة المنتجات الخاضعة للرسم والموجهة للاستهلاك.

3- المعدلات المطبقة: يطبق الرسم على المنتجات البترولية وفق تعريفات موضحة في الجدول الوارد في المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

المطلب الثالث: حقوق التسجيل والطابع

خص التشريع الضريبي في الجزائر حقوق التسجيل والطابع بقانونين مستقلين.

أولاً: حقوق التسجيل

هي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس. وتحصل رسوم التسجيل لفائدة الميزانية العامة للدولة وحسب الأسس وتبعاً للقواعد المحددة بموجب قانون التسجيل

ثانياً: حقوق الطابع

تنص المادة الأولى من قانون الطابع على ما يلي: " إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل، ولا توجد استثناءات أخرى إلا الاستثناءات التي ينص عليها القانون. وتحصل حقوق الطابع لفائدة الميزانية العامة للدولة وتحدد حسب الأسس وتبعاً للقواعد المحددة بموجب قانون الطابع.