

مذكرة عامة عدد 14 / 2016

الموضوع : تحليل أحكام الفصول 30 و31 و32 من القانون عدد 53 لسنة 2015 المؤرخ في 25 ديسمبر 2015 المتعلق بقانون المالية لسنة 2016 الخاصة بتوسيع ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة.

- المصاحيب:** - ملحق عدد 1 : أمثلة تطبيقية
- ملحق عدد 2: قائمة المنتجات والخدمات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 6% والتي تم حذف الإعفاء في شأنها.
- ملحق عدد 3: قائمة المنتجات المنتفعة بالتخفيض في نسبة الأداء على القيمة المضافة إلى 6% أو 12%.
- ملحق عدد 4: جداول "أ" "ب" "ج" جديد و "ب مكرر" جديد.

ملخص

توسيع ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة

I. تم بمقتضى الفصلين 30 و31 من القانون عدد 53 لسنة 2015 المؤرخ في 25 ديسمبر 2015 المتعلق بقانون المالية لسنة 2016 :

1. تعويض الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لبعض المنتجات والخدمات بإخضاعها لنسبة 6% (الملحق عدد 2).
2. إخضاع تجارة التفصيل للأدوية والمواد الصيدلانية للأداء على القيمة المضافة بنسبة 6%.
3. تكريس إخضاع بعض المنتجات، موضوع أوامر ظرفية، للأداء على القيمة المضافة بنسبة 6% أو بنسبة 12% (الملحق عدد 3).

II. تم بمقتضى الفصل 32 من قانون المالية لسنة 2016 إخضاع :

1. إقتناءات الديوان الوطني للتطهير والوكالة الوطنية للتصرف في النفايات من تجهيزات ومعدات سواء من السوق المحلية أو عند التوريد للمعالم والأداءات للقانون العام بما في ذلك الأداء على القيمة المضافة.
2. الخدمات المنجزة من قبل الوكالة الوطنية لحماية المحيط والخدمات المنجزة لفائدتها للأداء على القيمة المضافة.
3. الأشغال والخدمات المسداة لفائدة الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات للأداء على القيمة المضافة.

III. تطبق أحكام الفصول 30 و 31 و 32 من قانون المالية لسنة 2016 ابتداء من غرة جانفي 2016 كما يلي :

1. الحالة العامة:

- على كل عملية إخراج بضاعة من الديوانة أو تسليم تتم ابتداء من هذا التاريخ
- على كل خدمة تم إنجازها أو قبض كامل ثمنها أو جزء منه ابتداء من هذا التاريخ

2. الحالات الخاصة:

- خدمات التعليم والخدمات المرتبطة بها تخضع للأداء على القيمة المضافة ابتداء من غرة سبتمبر 2016.

- الاقتناءات المحلية أو الموردة من معدات وتجهيزات، موضوع الصفقات المبرمة من قبل المؤسسات العمومية قبل غرة جانفي 2016، والتي انطلق تنفيذها قبل التاريخ المذكور تواصل الإنتفاع بالنظام الجبائي الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2016.

تضمّنت الفصول 30 و31 و32 من القانون عدد 53 لسنة 2015 المؤرخ في 25 ديسمبر 2015 المتعلق بقانون المالية لسنة 2016 أحكاما تتعلق بتوسيع ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة وبتكريس نسبيتي 6% و 12% بالنسبة لبعض المنتجات المنتفعة بالتخفيض في نسبة الأداء على القيمة المضافة بأوامر ظرفية.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالتشريع الجاري به العمل في 31 ديسمبر 2015 وإلى تحليل الأحكام الجديدة.

I. التشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2015

تنتفع بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بعض المواد والمنتجات والخدمات سواء بمقتضى مجلة الأداء على القيمة المضافة سواء بمقتضى نصوص خاصة.

أ- الإعفاءات المنصوص عليها بمجلة الأداء على القيمة المضافة ويتعلق الأمر ب :

- المواد والمنتجات والخدمات الواردة بالجدول "أ" الملحق بمجلة الأداء على القيمة المضافة.

- تجارة التفصيل في الأدوية والمواد الصيدلانية بمقتضى العدد 11 من الفقرة II من الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

ب- الإعفاءات المنصوص عليها بمقتضى نصوص خاصة، ويتعلق الأمر بالمؤسسات العمومية المنتفعة بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة سواء بعنوان إقتنائها من تجهيزات أو معدات سواء بعنوان خدماتها على غرار :

- الديوان الوطني للتطهير والوكالة الوطنية للتصرف في النفايات اللذان ينتفعان بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لإقتنائهما من تجهيزات ومعدات محليا أو من الخارج.

- الوكالة الوطنية لحماية المحيط التي تنتفع بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للخدمات المنجزة من قبلها أو لفائدتها.

- الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات التي تنتفع بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للأشغال والخدمات المنجزة لفائدتها.

هذا وتنتفع بعض المنتجات والمواد بمقتضى أوامر ظرفية بالتخفيض في الأداء على القيمة المضافة بنسبة 6% أو بنسبة 12%.

II. إضافة قانون المالية لسنة 2016

1. حذف الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة

أ. الإعفاءات الواردة بالجدول "أ" الملحق بمجلة الأداء على القيمة المضافة

تمّ إنهاء العمل بالإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لبعض المعدات والمنتجات والخدمات المدرجة بالجدول "أ" الملحق بمجلة الأداء على القيمة المضافة وتعويضه بإخضاعها إلى نسبة 6%. (ملحق عدد 2)

بالنسبة للخدمات المعنية بالإخضاع إلى نسبة 6% نذكر خاصّة:

أ.1. خدمات التكوين في مادة الإعلامية :

تتمثل في الخدمات المسداة من قبل المؤسسات التي تنشط قصرا في مجال التكوين في الإعلامية المرخص لها من قبل وزارة الإشراف على القطاع أي باستثناء مؤسسات التكوين في الإعلامية غير المرخص لها ومؤسسات التكوين متعدّدة الإختصاصات التي تبقى خاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 12%.

أ.2. خدمات الإرسال الإذاعي والتلفزي التي تنجزها الشبكات العمومية :

ويتعلق الأمر بخدمات تأمين بث وإرسال البرامج الإذاعية والتلفزية، المنجزة من قبل الديوان الوطني للإرسال الإذاعي والتلفزي لفائدة المؤسسات العمومية والخاصّة الناشطة في القطاع السمعي البصري، ، باستعمال بنيته التحتية وعبر مختلف الشبكات (شبكات البث الأرضية ومحطات الربط الأرضية المتحركة والأقمار الصناعية) .

أ.3. الخدمات المسداة من قبل :

- مؤسسات التعليم الابتدائي والثانوي والعالى والتقني والمهني وكذلك رياض الأطفال بما في ذلك المحاضن والمحاضن المدرسية، المرخص لها حسب التراتيب الجاري بها العمل. وتطبق نسبة 6% كذلك على كلّ خدمة مرتبطة بنشاطها المعتاد كخدمات المطعم والنقل والأنشطة الرياضية.

- المراكز المختصة في التكوين في مجال سيطرة العربات ومدارس تعليم سيطرة العربات.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنّ العمليات ذات الصبغة الخيرية التي تقوم بها الجمعيات تبقى معفاة من الأداء على القيمة المضافة حتى وإن لم يتم التنصيص عليها في الجدول "أ" جديد الملحق بمجلة الأداء على القيمة المضافة.

ب. الإعفاءات المنصوص عليها بمجلة الأداء على القيمة المضافة: الأدوية والمواد الصيدلانية

تمّ حذف الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة على مستوى تجارة التفصيل للأدوية والمواد الصيدلانية وإخضاعها للأداء المذكور بنسبة 6%. وتطبق هذه النسبة كذلك على تجارة الجملة للمواد المذكورة.

وعليه تشمل نسبة 6% كلّ عمليات بيع الأدوية بصرف النظر عن صفة البائع وذلك على مستوى الإنتاج والتوزيع بالجملة والبيع بالتفصيل، حتى من قبل أشخاص آخرين من غير الصيادلة كالمصحات...

وتطبق نسبة 6% على الأدوية المتحصّلة على رخصة ترويج بالسوق (AMM) مسلّمة من قبل وزارة الصحة وكذلك على كلّ المنتجات الصيدلانية المعدة للبيع قصرًا بالصيدليات.

وتجدر الإشارة إلى أنّ إستثناء المنتجات الخاضعة للمصادقة الإدارية للأسعار على مستوى تجارة التفصيل من ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة، المنصوص عليه بالفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة، لا يطبق في الحالة الخاصة على الأدوية والمواد الصيدلانية باعتبارها منتجات خاضعة للمصادقة الإدارية أيضًا على مستوى هامش الربح.

هذا وتنتفع بتوقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة الأمصال والمكونات الأخرى للدم والتلقيح الواردة بالبند 30.02 من تعريفه المعاليم الديوانية وكذلك الأدوية التي ليس لها مثل مصنوع محليا الواردة بالبند 30.03 و30.04 من تعريفه المعاليم الديوانية في جميع مراحل بيعها وذلك طبقا لأحكام الفصل 75 من قانون المالية لسنة 2016.

ج. الإعفاءات المنصوص عليها بمقتضى نصوص خاصة بالنسبة لبعض المؤسسات العمومية

ج.1. الديوان الوطني للتطهير

- فيما يتعلق بخدماته

طبقا لأحكام الفصل 15 من القانون عدد 41 لسنة 1993 المؤرخ في 19 أبريل 1993 يخضع الديوان الوطني للتطهير للنظام الجبائي الخاص بالمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية. وبالتالي لا تدخل خدماته ضمن ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة.

تبعا لذلك لا تخضع للأداء على القيمة المضافة الخدمات التي ينجزها الديوان والتي تعتبر امتدادا لعمل الإدارة. في حين تبقى الخدمات التي ينجزها بمقابل خاضعة للأداء المذكور حسب النسب الجاري بها العمل.

وبالتالي يكون الديوان الوطني للتطهير خاضعا جزئيا للأداء على القيمة المضافة.

- فيما يتعلق بإقتناءاته

تمّ بمقتضى الفصل 32 من قانون المالية لسنة 2016 حذف الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة الذي ينتفع به الديوان الوطني للتطهير بعنوان إقتناءاته من معدات وتجهيزات.

وعليه تخضع إقتناءاته من تجهيزات ومعدات لكلّ المعاليم والأداءات طبقا للقانون العام بما في ذلك الأداء على القيمة المضافة سواء كانت التجهيزات والمعدات موردة أو مقتناة محليا.

ج.2. الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات

- فيما يتعلق بخدماتها

طبقا لأحكام الفصل 16 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلق بقانون المالية لسنة 2006 تنتفع الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات بالنظام الجبائي الخاص بالمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية.

تبعاً لذلك لا تخضع للأداء على القيمة المضافة الخدمات المنجزة من قبل الوكالة والتي تعتبر امتداداً لعمل الإدارة. في حين تبقى الخدمات التي تنجزها بمقابل خاضعة للأداء المذكور حسب النسب الجاري بها العمل.

غير أن عمليات رفع الفضلات وقبولها بالمصبات البلدية وتحويلها وإتلافها المنجزة من قبل الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات لحساب الجماعات المحلية تبقى معفاة من الأداء على القيمة المضافة وذلك طبقاً لأحكام العدد 20 من الفقرة II من الجدول "أ" جديد الملحق بمجلة الأداء على القيمة المضافة.

وعلى هذا الأساس تكون الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات خاضعة جزئياً للأداء على القيمة المضافة.

- فيما يتعلق بإقتناءاتها

تم بمقتضى الفصل 32 من قانون المالية لسنة 2016 حذف الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة الذي كانت تنتفع به الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات بعنوان إقتناءاتها من معدات وتجهيزات.

وتبعاً لذلك تخضع إقتناءاتها من تجهيزات ومعدات للمعالم والإداءات طبقاً للقانون العام بما في ذلك الأداء على القيمة المضافة سواء تم الإقتناء من السوق المحلية أو من الخارج.

كما تخضع الأشغال والخدمات المنجزة لفائدة الوكالة الوطنية للتصرف في النفايات للأداء على القيمة المضافة حسب النسب الجاري بها العمل.

ج.3. الوكالة الوطنية لحماية المحيط

تم بمقتضى الفصل 32 من قانون المالية لسنة 2016 حذف الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للخدمات المنجزة من قبل ولفائدة الوكالة الوطنية لحماية المحيط وبالتالي أصبحت تخضع للأداء المذكور حسب النسب الجاري بها العمل كما يلي:

- الخدمات التي تنجزها الوكالة الوطنية لحماية المحيط بمقابل والمتعلقة خاصة بإعداد الدراسات والتكوين في مجال مقاومة التلوث وحماية المحيط تخضع للأداء على القيمة المضافة بنسبة 12%.

- الخدمات الأخرى على غرار مراقبة ومتابعة المخلفات الملوثة والتجهيزات المخصصة لمعالجتها تخضع للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18%.

وتخضع الأشغال والخدمات المنجزة لفائدة الوكالة الوطنية لحماية المحيط للأداء على القيمة المضافة حسب النسبة المتعلقة بها.

مع العلم أن الوكالة الوطنية لحماية المحيط تعفى من المعاليم الديوانية ومن الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لإقتنائاتها من تجهيزات ومعدات عند التوريد ما لم يكن لها مثيل مصنوع محليا، ومن الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للتجهيزات والمعدات المقتناة من السوق المحلية.

2. تبعات حذف الإعفاء من الأداء على القيمة المضافة :

1.2 التبعات على فائض الأداء على القيمة المضافة

تطبيقا لأحكام قانون المالية لسنة 2016، يمكن للخاضعين الجدد، ابتداء من غرة جانفي 2016، الإنتفاع بفائض الأداء على القيمة المضافة بعنوان الأداء الذي تحمّله مخزوناتهم من الأملاك والبضائع الموجودة بحوزتهم في تاريخ 31 ديسمبر 2015، وذلك وفقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وبالتالي، يتعيّن عليهم إيداع لدى المصلحة الجبائية المختصة الراجعين لها بالنظر جرد لمخزون البضائع وكذلك الأملاك القابلة للإستهلاكات الموجودة بحوزتهم في غرة جانفي 2016 وذلك في أجل أقصاه نهاية شهر مارس 2016.

ويتمّ تحديد فائض الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لعناصر المخزون بالإعتماد على فواتير الشراء المتعلقة بها أو كل وثيقة تقوم مقامها. ويشمل الفائض كامل الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله شراءاتهم سواء التي تمت لدى خاضع أو لدى غير خاضع للأداء المذكور أو حتى عند التوريد.

ويحدّد مبلغ الأداء على القيمة المضافة وفقا للقاعدة التالية :

$$\text{مبلغ الشراءات بما في ذلك الأداء على القيمة المضافة } 100 \times \frac{\text{نسبة الأداء على القيمة المضافة}}{\text{نسبة الأداء على القيمة المضافة} + 100}$$

ويحدّد فائض الأداء على القيمة المضافة حسب الحالات التالية :

الحالة الأولى : بالنسبة لغير الخاضعين الذين يصبحون خاضعين كليًا للأداء على القيمة المضافة (مثال عدد 1 بالملحق عدد 1)

يساوي فائض الأداء على القيمة المضافة المبلغ الجملي للأداء المذكور الذي تحمّله:

- مخزون المواد في غرة جانفي 2016،

- الأملاك التي لم يقع إستعمالها في غرة جانفي 2016،

- الأملاك المستعملة في غرة جانفي 2016 منقوصة بالخمس بالنسبة للتجهيزات وبالعشر بالنسبة للبناءات عن كل سنة مدنية أو جزء منها وقع فيها الإحتفاظ.

الحالة الثانية: بالنسبة لغير الخاضعين الذين يصبحون خاضعين جزئياً للأداء على القيمة المضافة (مثال عدد3 بالملحق عدد 1)

يساوي فائض الأداء على القيمة المضافة المبلغ الجملي للأداء المذكور الذي تحمّله:

- مخزون المواد الخاضعة للأداء على القيمة المضافة في غرة جانفي 2016،

- الأملاك التي لم يقع إستعمالها في غرة جانفي 2016،

- الأملاك المستعملة في غرة جانفي 2016 منقوصا بالخمس بالنسبة للتجهيزات وبالعشر بالنسبة للبناءات عن كل سنة مدنية أو جزء منها وقع فيها الإحتفاظ المستعملة قصرا لحاجيات النشاط الخاضع للأداء على القيمة المضافة. وي طرح كليا فائض الأداء على القيمة المضافة الذي تم تحديده على هذا النحو.

بالنسبة للأملاك ذات الإستعمال المشترك، يحدد الفائض القابل للطرح على أساس نسبة مائوية تحتسب بالإعتماد على رقم المعاملات المنجز بعنوان سنة 2015 والمتعلق بالعمليات المعفاة والتي كانت معفاة قبل غرة جانفي 2016 وذلك كما يلي:

رقم المعاملات المنجز بعنوان سنة 2015 (الأنشطة المعفاة)
+ الأداء على القيمة المضافة المتعلق به

المبلغ المذكور أعلاه + رقم المعاملات المتأتي من عمليات معفاة

ولا يشمل فائض الأداء على القيمة المضافة:

- مخزون المواد المعفاة من الأداء المذكور، حتى في صورة تحمّل هذه المواد للأداء على القيمة المضافة عند الشراء،

- الأملاك المستعملة قصرا لحاجيات الأنشطة المعفاة من الأداء على القيمة المضافة.

الحالة الثالثة: بالنسبة إلى الخاضعين جزئياً الذين يبقون خاضعين جزئياً أو يصبحون خاضعين كلياً للأداء على القيمة المضافة (مثال عدد 2 ومثال عدد 4 بالملحق عدد 1)

يساوي فائض الأداء على القيمة المضافة المبلغ الجملي للأداء الذي تحمّله :

- مخزون المواد الخاضعة للأداء على القيمة المضافة في غرة جانفي 2016 ،

- الأملاك المقتناة إبتداء من غرة جانفي 2016 والمعدّة قصرا لإنجاز عمليات خاضعة للأداء على القيمة المضافة.

هذا ويمكن للخاضعين جزئياً تطبيق خلال سنة 2016 نسبة مائوية للطرح بإعتماد كل عناصر رقم المعاملات المحقق بعنوان سنة 2015 بعد تعديلها وذلك بالأخذ بعين الإعتبار لرقم

المعاملات المعفى ورقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة بالنسبة للأملاك ذات الإستعمال المشترك والمقتناة إبتداء من غرّة جانفي 2016 وذلك كما يلي :

رقم المعاملات الخاضع للأداء ق.م دون إعتبار أ.ق.م. + الأ.ق.م المستوجب
+ رقم المعاملات المعفى بعنوان سنة 2015 + أ.ق.م. المتعلق به

النسبة المئوية للطرح المعدلة = -----
المبلغ المشار إليه أعلاه + رقم المعاملات المتأني من عمليات معفاة

2.2 التبعات على قاعدة احتساب استهلاكات الأصول

يترتب عن الإنتفاع بفائض الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للأملاك القابلة للإستهلاكات، التخفيض في القيمة المحاسبية الصافية بمبلغ يساوي فائض الأداء على القيمة المضافة، لذلك يتعيّن على الخاضعين الجدد للأداء على القيمة المضافة تصحيح المبالغ المسجلة بالمحاسبة وذلك بتسجيل قيمة الأملاك إبتداء من غرّة جانفي 2016 منقوصة بمبلغ فائض الأداء على القيمة المضافة المتعلق بها.

3. تكريس نسبة 6% أو 12% بالنسبة إلى المنتجات موضوع أوامر ظرفية

تمّ بمقتضى قانون المالية لسنة 2016 تكريس نسبة 6% أو 12% للأداء على القيمة المضافة والتي كانت تنتفع بها بعض المنتجات في إطار أوامر ظرفية قبل غرّة جانفي 2016. (ملحق عدد 3)

وعلى هذا الأساس، تمّ إدراج المنتجات المذكورة حسب الحالة ضمن الجدول "ب" جديد و"ب مكرر" جديد الملحقين بمجلة الأداء على القيمة المضافة وموضوع الملحق عدد 4 بهذه المذكرة.

III. تاريخ تطبيق أحكام قانون المالية لسنة 2016

1. الحالة العامة :

تطبق أحكام الفصول 30 و31 و32 من قانون المالية لسنة 2016 ابتداء من غرّة جانفي 2016 كما يلي :

أ. بالنسبة للواردات: عند كل عملية إخراج بضاعة من الديوانة ابتداء من التاريخ المذكور،

ب. بالنسبة للاقتناءات المحلية: عند كل عملية تسليم ابتداء من التاريخ المذكور،

ج. بالنسبة للخدمات: عند إنجاز الخدمة ابتداء من التاريخ المذكور أو قبض الثمن أو قبض تسبقة منه في صورة حدوث ذلك قبل الإنجاز.

2. الحالات الخاصة:

1.2 خدمات التعليم والخدمات المرتبطة بها

عملا بأحكام الفقرة 5 من الفصل 31 من قانون المالية لسنة 2016 ، يستوجب الأداء على القيمة المضافة ابتداء من غرة سبتمبر 2016 بالنسبة للخدمات المسداة من قبل :

- مؤسسات التعليم الإبتدائي والثانوي والعالي والتقني والمهني ورياض الأطفال بما في ذلك المحاضن والمحاضن المدرسية ،

- المراكز المختصة في التكوين في مجال سياقة العربات ومدارس تعليم سياقة العربات،

- المؤسسات المختصة في التكوين في مادة الإعلامية والمرخص لها حسب الترتيب الجاري بها العمل.

هذا ولا يشمل الإخضاع إلا الخدمات المنجزة ابتداء من السنة الدراسية 2016-2017.

وبالتالي :

- تبقى معفاة من الأداء على القيمة المضافة الخدمات التي تسديها هذه المؤسسات بعنوان السنة الدراسية 2015-2016 والسنوات السابقة بصرف النظر عن تاريخ فوترتها.

- يبقى خاضعا للأداء على القيمة المضافة كل مبلغ يدفع بعنوان السنة الدراسية 2016-2017 والسنوات اللاحقة حتى ولو تمّ ذلك قبل غرة سبتمبر 2016. غير أنّ دفع الأداء يستوجب عند التصريح بعنوان شهر سبتمبر 2016.

2.2 الحالة المتعلقة بالصفقات التي هي بصدد التنفيذ من قبل المؤسسات العمومية

تبقى منتفعة بالنظام الجبائي الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2016 الاقتناءات المحلية أو الموردة من معدات وتجهيزات، موضوع الصفقات المبرمة من قبل المؤسسات العمومية قبل غرة جانفي 2016، والتي انطلق تنفيذها قبل التاريخ المذكور .

المديرة العامة للدراسات والتشريع الجبائي
الإمضاء : حبيبة جراد اللواتي

