الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة يحي فارس بالمدية
كلية الحقوق والعلوم السياسية

العنوان:

النظام القانوني لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في الحقوق
تخصص: دولة ومؤسسات

تقديم الطالبتين:

- طراد سعيدة
- عيسى بن يحي رشيدة

اشراف الاستاذ:

د. لعروسي حليم

لجنة المناقشة

الدكتورة حسناوي زهيرة	جامعة يحي فارس بالمدية	رئيسا
الدكتور لعروسي حليم	جامعة يحي فارس بالمدية	مشرفا
الدكتورة بن عائشة نبيلة	جامعة يحي فارس بالمدية	مناقشا

السنة الدراسية:2023 - 2024

كلمة شكر

الحمد لله رب العالمين القائل :

<< رب اوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت على وعلى والدي

وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين >>

والصلاة والسلام علىأشرف المرسلين سيدنا محمد خاتم الأنبياء والمرسلين

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أحمد الله سبحانه وتعالى على توفيقه لي

لإتمام هذا العمل المتواضع

كما يطيب لنا أن نتقدم بجزيل الشكر ووافر الإمتنانإلى من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع

ونخص بالذكر الأستاذ المشرف على ما بذله وقدمه لنا من نصح وارشاد .

كمانتقدم بجزيل الشكر للجنة المناقشة الموقرة

شكرا لكم جميعا

إهداء

الى التي حملتني وهنا على وهن وسهرت الليالي في الصغر

ومدت لي يد العون في الكبر،

الى نبع الحنان وسر الامان وزينة الوجدان وأعز ما أملك في هذه الحياة

امي الغالية حفضها الله واطال في عمرها

الى من لا استطيع رد فضله طول حياتي

وكان درع الامان ومرشدي وسندي في هذه الحياة

أبي الغالي حفضه الله واطال في عمره

الى جميع العائلةالكريمة

الى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

سعيدة رشيدة

مقدمة

مقدمة:

إن النظام الجبائي بشكل عام يقصد به مجموعة من الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة و كيفية تحصيلها، و تشمل هذه الإجراءات قواعد قانونية تحدد كيفية تقدير الوعاء الضريبي، و حساب الضريبة المستحقة، المجال الذي تطبق فيه هذه الضريبة، أساليب التحصيل و كذلك الإجراءات الجزائية و العقوبات المترتبة عن مخالفة الأحكام و التشريعات الجبائية.

و يتضمن النظام الجبائي الجزائري قواعد و أحكام مقننة في نصوص خاصة هي: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الرسم على القيمة المضافة، قانون الضرائب غير المباشرة، و قانون التسجيل و قانون الطابع، و قانون الاجراءات الجبائية.

لذا حاول المشرع الجزائري مسايرة التطورات الاقتصادية التي حدثت في البلاد لإيجاد عوامل جديدة لتحسين الحصيلة الضريبية بإحداث رسوم جبائية جديدة في بعض القطاعات و الأشخاص الذين لم يكونوا خاضعين من قبل ، و وحد التصريح الجبائي بحيث يقوم المكلف بالضريبة بتقديم تصريح واحد عن مجمل مداخيله و هو ما يسمى بالدخل الإجمالي (IRG) عكس النظام السابق الذي كان على المكلف بالضريبة تصريح عن كل صنف من أصناف الدخل إلى المفتشيات كل حسب اختصاصها، و بهذا الإجراء سعى المشرع إلى محاربة الغش الضريبي.

فنتيجة لما ظهر في النظام القديم قبل سنة 1991 أي ما تعلق بالقانون الجبائي الجزائري الأول، (الأمر رقم 75-87 المؤرخ في 1975/12/03)، من نقائص في بعض النصوص و تناقضات في البعض الآخر، و الذي يرجع أساسا إلى كثرة النصوص الناتجة عن التعديلات الظرفية التي يقوم بها المشرع من حين لآخر لمواجهة المستجدات الاقتصادية التي طرأت سواء على المستوى الداخلي أو على الصعيد الدولي، و بالانتقال من النظام الاقتصادي الموجه إلى الاقتصاد الحر، كان لزاما على المشرع الجزائري أن يغير نظامه أيضا باتخاذه إصلاحا جذريا في جميع القوانين الجبائية و ذلك بموجب القانون رقم 90 /36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991.

و رغم ذلك إلا أن الإصلاح الجبائي بقي يشهد عدة سلبيات لكون أن المنازعة الضريبية في ذلك النظام ، أي قبل صدور قانون المالية لسنة 2002 [1]، كانت أحكامها مشتتة ومبعثرة في مختلف القوانين، منها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون التسجيل وقانون الطابع، لكن بعد صدور القانون المذكور أعلاه نص المشرع في المادة 40 منه، على

[1] - القانون رقم 21 /01 الصادر بتاريخ 2001.12.22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002

إحداث قانون للإجراءات الجبائية كقانون جامع لمختلف إجراءات الفرض الضريبي والإجراءات المتبعة فيه، إلا أن هذه التعديلات الكثيرة التي حدثت على القوانين الضريبية منذ الإصلاح الجبائي و تدخل الإدارة الضريبية من حين لآخر بواسطة تعليمات و مذكرات لشرح النصوص الغامضة أدت إلى عدم الإلمام بكل محتويات النصوص سواء من طرف موظفي القطاع أو المكلفين بالضريبة, الشيء الذي ترتب عليه وجود عدد كبير من المنازعات.

فالمشرع الجزائري و باستمرار منه في تعديل و إتمام القوانين الجبائية فانه حاول من خلال القانون رقم 23-22 الصادر في 24 ديسمبر 2023 المتضمن قانون المالية لسنة 2024 إحداث تعديلات فيما يتعلق بعض الإعفاءات بخصوص الرسوم المرتبطة بالطابع و التسجيل، الغرامات كجزاء، و في مجال التحصيل، و أيضا فيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة، و بالنسبة لقانون الإجراءات الجبائية أيضا تم تعديل المواد المتعلقة بالطعن المسبق و لجان الطعن، و غيرها من التعديلات الهامة التي مست القانون الجبائي.

أما أهمية موضوع تسوية منازعة الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري فيمكن ان نعدد بعض الجوانب على سبيل الذكر لا على سبيل الحصر و التي تتمثل في:

- أن الضريبة وسيلة مطبقة في جميع أنحاء العالم.
- الضريبة مورد مالي لتمويل الخزينة العمومية.
- الضريبة إحدى أدوات الضبط الاقتصادي و تشجيع الاستثمار داخل المجتمع.
- المنازعات الوعاء الضريبي تعتبر من بين أهم أنواع المنازعات الضريبية انتشارا في المجال الجبائي و أكثرها تعقيدا .

و من ثمة فان ضبط الإطار القانوني للنزاع الضريبي يحتاج في كل مرة إلى مراجعة حتى يتم التكفل بجميع الإشكالات التي تعيق إما المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية للوصول إلى حل قانوني لتسوية النزاع ، و من خلال دراستنا الحالية ارتأينا أن نعالج موضوع المنازعة الجبائية في ما يتعلق بالوعاء الضريبي نظرا للأهمية التي يحتلها الوعاء الضريبي و الإشكالات المطروحة أمام القضاء و المتزايدة بكثرة و من هذا المنطلق فإننا نطرح الإشكال التالي:

ما هي أساليب تسوية المنازعة الضريبية المتعلقة بالوعاء الضريبي في التشريع الجزائري؟

و من خلال دراستنا اتبعنا المنهج الوصفي باعتباره الأنسب لموضوع البحث، و ذلك لان مسألة تسوية نزاعات الوعاء الضريبي يتطلب التقيد بالطرق المحددة في النصوص القانونية و من ثمة

حاولنا استقراء بعض المواد القانونية و المتعلقة بالاجراءات الجبائية ،وبالرغم من من محاولة الالمام بهذا الموضوع الا انه اعترضتنا بعض الصعوبات ، الراجعة سواء الى :

- طبيعة التقنية للموضوع ، و المعقدة من ناحية المفاهيم المواد القانونية.

- عدم الاستقرار التشريعي للقوانين الجبائية و التي تخضع للتعديلات من خلال قوانين المالية.

- ندرة المراجع خصوصا بالنسبة لمسألة منازعة الوعاء الضريبي

فقد قسمنا البحث الى فصلين: تمثل الفصل الأول بعنوان ماهية منازعات الوعاء الضريبي الذي تم تقسيمه إلى مبحثين : المبحث الأول بعنوان المنازعة الضريبية , و المبحث الثاني بعنوان التحصيل الجبائي و إجراءاته, أما الفصل الثاني فجاء بعنوان تسوية المنازعات الضريبية و الذي قسمناه إلى مبحثين، المبحث الأول بعنوان التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية ، و المبحث الثاني بعنوان التسوية القضائية للمنازعة الضريبية.

الفصل الأول:

ماهية منازعات الوعاء الضريبي

تمهيد:

لقد أخذ مفهوم الضريبة يتغير بتغير مفهوم الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية بصورة عامة، بحيث أصبحت الآن من أهم الوسائل المالية المختلفة التي ستخدمها الدولة في التدخل وفقا للظروف و الحاجات على اختلاف أنواعها، فقد طرح الفقه المالي و الضريبي عدة تعريفات لتحديد مفهوم الضريبة و تحديد خصائصها لتميزها عن باقي الرسوم و الاقتطاعات المالية.

و نظرا لأهمية مكانة تعريف الضريبة و بيان خصائصها فقد اختلف مفهومها من نظام اجتماعي إلى آخر، فيمكن تعريفها بأنها " اقتطاع مالي إجباري و بدون مقابل يختص القانون بتحديد وعائها"

كما عرفها البعض بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة و تجنيه من المكلفين بصفة إجبارية و نهائية و دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية[1]، كما عرفت بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتهم العامة بصفة نهائية دون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع الضريبة باعتبارهمأعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف للخدمات العامة.[2]

و لعل من أكثر التعريفات شهرة هو التعريف الذي جاء به "غاستون جاز" « Gaston Jesé » و الذي وصف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة، فمن خلال هذه التعريفات يتضح أن مفهوم الضريبة يتشابه في كل من المالية العامة و المحاسبة الضريبية، فالأخصائيين في المالية و الاقتصاد يرون أن هذه الأخيرة هي الوسيلة التي يتم بواسطتها تمويل النفقات العامة للدولة و هو يختلف عما يراه رجال السياسة و الذين يعتبرونها أداة التنمية الاجتماعية و التكافل الاجتماعي إذ أنها اقتطاع عن طريق السلطة العامة يهدف إلى تحقيق أهداف عامة.

أما رجال القانون فإن معظمهم أجمعوا على أنها اقتطاع مالي إجباري من المكلفين بالضريبة حسب قدرتهم الضريبية يتم عن طريق تحويل نهائي للملكية و بدون مقابل بغرض تحديد الأهداف المسطرة من قبل السلطة العامة[3].

---

[1] - يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، كلية التجارة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، جامعة إسكندر، بيروت دون طبعة، 1984، ص 114.

[2] - سعيد حصاونة، المالية العامة و التشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفقا للتشريع الأردني ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر،بيروت ، الطبعة الأولى 1999-2000 ص98.

[3]- Abdelkader Bouderbala, la fixalité a la portée de tous .la maison des livres. Alger. 3eme édition. 1987, P11.

فالإسهام في تمويل النفقات العامة للدولة يكون حسب مقدرة المساهم و هو ما ذهبت إليه غالبية الدول و منها الجزائر باحثة عن ثقة المكلف و جعله يساهم في دفع الضريبة بدون مغالاة و ذلك بوضع أسس قانونية مكرسة دستوريا فمثلا الدستور الجزائري لسنة 1996 نص في مادته 64 على ان "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية" إلا أن التفاصيل و الجزئيات تركها المشرع للسلطة التشريعية و هذا ماأكدته المادة 122 من نفس الدستور و التي جاءت بما يلي :

" يشرع البرلمان في الميادين التي خصصها الدستور و كذلك في المجالات الآتية :

... إحداث الضرائب و الجبايات و الرسوم و الحقوق المختلفة و تحديد أساسها و نسبها ..."

بينما نصت المادة 82 من دستور 2020 على انه " لا تُحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون

كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، و يحدد القانون حالات و شروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها.

الضريبة من واجبات المواطنة.

لا تُحدث بأثر رجعي, أية ضريبة , أو جباية , أو رسم , أو أي حق كيفما كان نوعه لا تفرض فقط على المكلفين بها وإنما و في المقابل تلزم الدولة بأحكامه عند فرض الضريبة و عند تحصيلها.[1]

فأهمية الضريبة لا تكمن في كونها مورد مالي لتمويل الخزينة العمومية فحسب، و إنما أصبحت تشكل إحدى أدوات الضبط الاقتصادي و تشجيع الاستثمار داخل المجتمع، فالمشرع الجزائري قد كرس مبدأ العدالة و المساواة في فرض الضريبة حسب المقدرة التكليفية لكل شخص من خلال المادة 78 من القانون رقم 16 -01 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن التعديل الدستوري.[2]

أما إذا أخل المكلف بالضريبة بالتزاماته في ظل النظام الجبائي التصريحي المعمول به، كأن يودع تصريحا غير مكتمل أو غير مطابق للواقع أو يتخلى عن هذا الالتزام،أو في حالة تجاوز دائرة الضرائب المفروضة من قبل الإدارة حدود النصوص التشريعية المعمول بها، كل هذا ينشأ ما يسمى " بالمنازعة الضريبية " و التي تكون بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب.

[1] المادة 82 من دستور 2020 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي 20-442 في 30 ديسمبر 2020 جريدة رسمية رقم 82 لسنة 2020
[2] المادة 72 من دستور 2016 القانون رقم 16-01 مؤرخ في 06 مارس 2016 جريدة رسمية رقم 14 لسنة 2016

المبحث الأول : المنـــــازعة الضـــريبية.

تعرف المنازعة الضريبية بأنها ذلك التنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، و مهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون و للوائح أم لم تربط وفقا لها، في حالة إذا ما تبين عدم صحة او شرعية ربط الضريبة , فانه يحكم برفضها كليا او جزئيا، من جهة أخرى يرى الفقيه الفرنسي " جين لاماركJEAN LAMARQUE " أن المنازعة الضريبية هي " ذلك الخلاف الناشئ عن نشاط الإدارةالجبائية, بشأن تحديد مبلغ الضريبة المفروضة او في طرق تحصيلها و جملة الإجراءات القانونية الكفيلة بحله "[1]

أما الأستاذ " اندري هارتيANDRE HEURTE " مستشار سابق بمجلس الدولة الفرنسي, فيرى بان المنازعات الضريبية تشمل مجموعة النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب, كما يرى الأستاذ " بن سحلي سعد " بان المنازعة الضريبية هي مجموعة القواعد المطبقة على النزاعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين, و الناتجة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد و تغطية الضريبة من جهة و البحث و التحقيق في المخالفات من جهة ثانية[2].

وفي الفقه الداخلي فان الأستاذ " محمد عاشور " عرف المنازعات الضريبية بأنها مجموعة الإجراءات القانونية العادية و غير العادية المعمول بها في النزاعات القائمة بين المكلف بالدفع و إدارة الضرائب بمناسبة عمليات مراقبة الوعاء أو التحصيل الضريبي المفروض على المكلف بالضريبية"[3].

غير مكتملة أو نتيجة عدم التصريح ، وبالتالي فان المنازعات الضريبية مردها إلى خطأ في تطبيق النصوص القانونية أو تفسيرهأو تعسف الإدارة، و تعود أيضاإلى سلوكيات المكلف بالضريبة في علاقته مع الإدارة الضريبية ، كما يمكن أن تكون الإدارة في حد ذاتها سببا في قيام نزاع ضريبي.

فالمنازعة الضريبية تعتبر من بين أهمأنواع المنازعات انتشارا في المجال الجبائية أكثرها تعقيدا و ذلك لان الضريبة ما كان لينازع فيها لو كانت مؤسسة طبقا للمقتضيات التشريعية و التنظيمية و إلا

1- JEANLAMARQUE ,Répertoiredu Contentieux Administratif, contentieux fiscal. DALLOZ ,Paris,France ,1998 ,p :03

2-حسين فريجة، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر, مذكرة ماجستير في الإدارة و المالية العامة, معهد القانون و العلوم الإدارية، جامعة الجزائر،1985، ص,ص 16 ،17 .

3- فاطمة زعزوعة، القاضي الإداري و المنازعات الخاصة، " المنازعات الضريبية"، مجلة العلوم القانونية و الإدارية، العدد :04 كلية الحقوق جامعة الجيلالي اليابس، سيدي بلعباس، الجزائر، 2008، ص: 99

اعتبرت الشكوى مرفوعة من حيث موضوعها و قد تناول ذلك المشرع بالتفصيل في المواد من 70 إلى90 من قانون الإجراءاتالجبائية, فرغم أن هذه المنازعات هي مهمة إلاأن المشرع لم يعطي تعريفا محددا لمنازعات الوعاء الضريبي[1].

و بقراءة للمادة 70 من قانون الإجراءاتالجبائية فان المنازعة الجبائية في الوعاء الضريبي تكون أما في تقدير الوعاء الضريبي من خلال إقرار المكلف بالضريبة شخصيا بوعائه الضريبي أو التصريح المقدم من قبل الغير, أو بطريق غير مباشرة من خلال المظاهر الخارجية للمكلف أو التقدير الإداري المباشر, كما يمكن أن تثور المنازعة في الوعاء الضريبي عندما يقع خطأ في حساب الضريبة الذي يقصد به النسبة المئوية أو المبلغ المحدد الذي تفرضه التشريعات الجبائية على المادة الخاضعة للضريبة.

و نظرا لكون أن هذه المنازعة تتعلق بالوعاء الضريبي فكان من الأجدرأن نتطرق إلى معرفة هذا الوعاء و ما المقصود منه أولا.

المطلب الأول: تعـريف الوعــاء الضـــريبي.

يقصد بالوعاء الضريبي بصفة عامة المال فقد كان في القديم أي في الأنظمة السابقة الوعاء ليس بالضرورة المال فقد يكون الشخص في حد ذاته ليس بما يملك و لكن لكونه مواطن فهو خاضع و ملزم بدفع الضريبة و لكن هذا الطرح قد زال في الأنظمة الحديثة بل أصبحت الضريبة تلحق المال أي ما يملك الشخص من أموال نقدية و غير نقدية قد تكون عينية و يظهر ذلك في عدة صور قد يظهر في صورة دخل يتم تحصيله أي دخل في الذمة المالية للشخص، و قد يكون على رأس المال أي ما يملك الشخص من عقارات أو منقولات أو قيم مالية .

فالوعاء الضريبي لم يتم تعريفه في القوانين الجبائية، و حتى من الجانب الفقهي فانه لم يتم حصر مفهومه، و قد ذهب الباحثون إلى ضرورة تجميع كل المصادر التي تفرض عليها الضريبة و توصلوا إلى حصرها في ثلاث أنواع و هي وعاء الدخل، وعاء رأس المال (الثروة)، وعاء الاستهلاك أوالإنفاق.[2]

[1] - طالبي بن عيسى، منازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في الحقوق تخصص المالية العامة و التشريع الضريبي , جامعة البليدة02 – لونيسي علي- 2020 ، ص 05

[2] - حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية, ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر, 2007 ص ص 32، 31

الوعاء الضريبي هو المادة الخاضعة للضريبة ، أي المال الذي يقتطع منه، سواء كان شخصا او مالا مع ضرورة توافر عنصر الزمن لهذا الوعاء(فقد تفرض الضريبة سنويا او عند جني المحصول.... الخ) حسب الأنظمة المحددة و تعتبر الضريبة على الأشخاص نموذجا من الضرائب السهلة إلاأنها تتميز بضعف مردوديتها و انعدام العدالة فيها،إذ أن الأشخاص نجدهم يدفعون نفس المبلغ رغم اختلاف وضعياتهم بالنسبة للثراء، لذلك أنشئ نظام الضريبة التدرجية على الأشخاص بهدف التخفيف من هذا العيب.[1]

و تعتبر الضريبة اليوم أداة من أدوات تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و يهدف من خلال وعاء الضريبة تحديد المادة الخاضعة للضريبة، فالمشرع قام باختيار المواد التي تحقق أحسن النتائج من حيث المردودية الضريبية و مرونتها, و تحقيق العدالة و سهولة تحصيلها، ويراعي من خلال ذلك حجم الدخل و مصدره, المركز الشخصي و الظروف الشخصية للمكلف، و توجد العديد من الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة ، من خلال استخدام عدة أسس.

و قد يتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة او اللجوء إلى الضرائب الغير مباشرة لسهولة فرضها بينما في الدول المتقدمة نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل و الأرباح المحققة.

المطلب الثاني: تقديـــر الوعـــاء الضـــريبي.

يهدف هذا المطلب إلى دراسة المعالجة التقنية للضريبة و كيفية تحديد مادتها و أن عملية التحديد تستند إلى تقنيات كمية و أخرى كيفية، ففهي هذه الكيفيات يجب أن تعتمد على مقاييس موضوعية تتوخى العدالة أكثر من شيء آخر.

الفرع الأول : التحديد الكمي للوعاء الضريبي.

يتوقف حجم الحصيلة على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، او تقدير قيمة الدخل للضريبة و هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة، و تتمثل فيما يلي:

أولا: التقدير غير المباشر.

[1]- عمر عبد الله بني رشيد، موسوعة الضرائب, الطبعة الأولى, دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان, 2013 ص 143 .

1- التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:

حسب هذه الطريقة يتم تقديم قيمة وعاء الضريبة على أساس عدة مظاهر خارجية التي تعبر عن درجة المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن الممول أو محل عمله عدد العمال و عدد السيارات التي يملكها و السكنات ... الخ.[1]

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق و التقليل من حالات الغش و التهرب من دفع الضريبة خصوصا و إذاأحسن اختيار المظاهر الخارجية و يعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع، كما أن التساوي في المظاهر الخارجية قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص و ذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم و مداخليهمبالإضافةإلى انه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية ، كما يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم او أزواجهم ... الخ.

2- طريقة التقدير الجزافي:

حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة، و قد يعتمد في ذلك على أدلة قانونية يحدد النظام الضريبي و يقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق القواعد، من ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال هذا ما يسمى بالجزاف القانوني.[2]

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول و الإدارة الضريبية على رقم معين بمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي، و بعض الأحيان بالجزاف الإداري، إلا انه يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق و من ثمة بعدها عن الحقيقة و العدالة.

ثانيا :التقديــر المباشر.

تمثل هذه الطريقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديد أكثر انضباطا و دقة من طرف إدارة الضرائب إذأنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، و تتم هذه أمابالتصريح ، و إما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

1- التصريح: يتمثل التصريح في شكلينأساسين: تصريح المكلف بالضريبة, و تصريح الغير.

أ- تصريح المكلف بالضريبة:

---

[1]- زينب حسين عوض الله المرجع السابق , ص 130

[2]زينب حسين عوض الله نفس المرجع، ص، 133

مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه تقديم التصريح في الموعد الذي يحدده القانون بحيث يتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله أو الوعاء بصورة عامة مع اقتراح حسن أمانة المكلف بالضريبة، و لضمان صحة و دقة التصريح فان الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح و تعليله،إذ تبين أن هناك غش أو خطأ فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض عليه ضريبة اقل من دخله الحقيقي، لذا يكون للإدارة الحق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية،أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة ، فقد تفرض بعض العقوبات الجنائية أو المالية في حالة تعمد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصريحات غير صحيحة،و تتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقدير منضبطا، و من ثم فان الضريبة تتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة.

ب- تصريح الغير

في هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلىإدارة الضرائب و شرط أن تكون هناك علاقة قانونية ترتبط المكلف بالضريبة، و الشخص الذي قام بالتصريح و تطبيق هذه الطريقة، شأن الديون، و التأمينات .... الخ، ما يميز هذه الطريقة أنهاأخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان دقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة [1]

ثالثا: التقدير بواسطة إدارة الضرائب.

يخول القانون لإدارة الضرائب حق التقدير للمادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن او مظاهر معينة و محددة، و لذا تسمى هذه الظاهرة بالتقدير أو التفتيش الإداري و هذا عن طريق فحص و تدقيق دفاتر و سجلات المحاسبة للمكلف، و هذا في حالة تخلف المكلف بالضريبة او الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو التصريح غير مطابق،أو تنطوي على خطأ أو غش،إلا أن القانون أعطى للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا للقواعد القانونية المحددة.

الفرع الثاني: التحديد الكيفي للوعاء الضريبي.

إن الاتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار بالظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، و هذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية و الضريبة الشخصية و منه سنتطرق إلى هذين النوعين:

أولا: الضريبة الحقيقية.

[1]- حميدة بوزيدة المرجع السابق ، ص 31, 32

تفرض هذه الضريبة على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة او ظروفه العائلية أو الاجتماعية ،فإذا فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأرض الزراعية ،فإنها فرضت ضريبة حقيقية إذا كانت واحدة بالنسبة لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة ، فلا فرق بين من يملك هكتارا واحدا أو أكثر [1] ، ولا تتطلب الضريبة الحقيقية جهدا كبيرا من جانب كبير من الكفاءة، فهي تتميز ببساطتها و سهولة تطبيقها، و تمتاز بان حصيلتها عزيزة فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية و العائلية للمكلف بالضريبة، كما أنها لا تقرر أية إعفاءات، و بالرغم مما تقدم ، فان الضريبة الحقيقية لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكنإحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.

ثانيا: الضريبة الشخصية.

يفرض هذا النوع من الضرائب على الدخل و يأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي و الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة فعند تحديد المقدرة التكليفية للشخص ، لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، و لكن لابد من الأخذبعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة نفسه تتمثل في:

1- المركز الاجتماعي و العائلي للمكلف بالضريبة

يستلزم ذلك استبعاد جزء من الدخل في إطار فرض الضريبة، و هو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد ، و هو ما يطلق عليه بحد الكفاف يختلف هذا الحد من مجتمع إلى آخر، و في داخل المجتمع من وقت إلى آخر،بالإضافةإلى خصم ما هو لازم للقيام بالأعباء العائلية و تتخذ بعض الدول من ذلك سلاحا إما لتشجيع النسل او لفرض عقوبة على غير المتزوجين، و يكون ذلك عادة بالنسبة للدول التي تعاني نقصا في الزيادة السكانية او سلاحا لتحديد النسل في الدول النامية التي تعاني من الزيادة في النسل.

2- مصدر الدخل

إن شخصية الضريبة تأخذ في اعتبارها مصدر دخل المكلف بالضريبة ، فالدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال، و يرجع ذلك إلىأن الدخل الناتج عن العمل قد

1-عمر عبد الله بني رشيد, المرجع السابق, ص 143

يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض او العجز و أو الوفاة ،بالإضافةإلى اختلاف مدة استثمار كل منهما و هذا يستوجب معاملة كل منهما معاملة ضريبية مختلفة وفقا لظروف كل منهما.

3- المركز المالي.

إن شخصية الضريبة، لكونها تعد بالمركز المالي للمكلف بالضريبة، تتميز في المعاملة بين المداخيل المختلفة من حيث أحجامها و شرائحها بحيث تخضع كل منها لسعر خاص يرتفع كلما ازداد مقدار الدخل (الضريبة التصاعدية) و يقل بانخفاض الدخل و ذلك كي تحقق المساواة و التضحية بين كافة المكلفين بالضريبة.[1]

[1] عمر عبد الله بني رشيد, نفس المرجع, ص 144

المبحث الثاني : التحصيــل الجبــائي و إجــراءاته.

إن عملية التحصيل الجبائي تختلف حسب نوع الضريبة المفروضة على المكلف بها كأن يكون التحصيل على الضريبة على الدخل الإجمالي أو على أرباح الشركات ،أو الضريبة على الرسم ،أو غيرها، فقد تتطلب إجراءات عدة و قد يختلف المكلف بالتحصيل حسب الحالة المقرر في قانون الإجراءاتالجبائية.

فالتحصيل هو مجموعة من القوانين الإدارية تقع على مجموع العمليات التي تظهر بموجب النصوص القانونية و التشريعية و التنظيمية المطبقة على العمليات الهادفة إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلفين إلى صناديق خزينة الدولة،[1]و لكي يتم ذلك يتطلب الأمر تكليف بعض المصالح الإدارية للقيام بعملية التحصيل

المطلب الأول:المصالح المكلفة بالتحصيل.

سنقوم في هذا المطلب الى الطرق الى الجهات الادارية التابعة للادارة الجبائية و المكلفة بعملية التحصيل الجبائي و المتمثلة في قباضة الضرائب و المصالح الإدارية الداخلية التابعة لمدير الضرائب.

الفرع الأول: قبـــــاضة الضـرائب.

عندما يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية و تصبح الضريبة واجبة الأداء يحول الملف للتحصيل، و يقوم قسم التحصيل بإثبات تاريخ استلام الملف إما اسم المكلف بالسجل، و مراجعة حساب المكلف لتحديد المبالغ التي دفعها خلال العام، سواء عن طريق الحجز من المنبع أو الأقساط المقدمة أو ما سدده المكلف من واقع الإقرار عند تقديمه، فإذا ما كان مجموع المبالغ التي دفعها المكلف خلال العام تزيد عن مقدار الضريبة المستحقة فان على الإدارة الضريبية أن تثبت حسن نواياها،أما الجهة التي تقوم بالتحصيل فهي مصلحة القباضة،التي أنشأت بموجب مقرر وزير المالية المؤرخ في 29 ماي 1955 [2]، و تتشكل قباضة الضرائب من المصالح الآتية:

اولا: قابض الضرائب.

يعد القابض المسؤول الأول عن القباضة حيث يصنف التنظيم على انه موظف سام يخضع للوصاية الإدارية للمديرية التابع لها كما يخضع للوصايا المحاسبية لأمين الخزينة الولائية التابع لها

[1] -حميدة بوزيدة نفس المرجع ، ص 52

[2] - معارف (مجلة محكمة) , العلوم القانونية و الاقتصادية , السنة التاسعة العدد, 16 (جوان 2014) ، ص 122

أيضا نظرا لدوره الهام في تحقيق إيرادات الميزانية و الجماعات المحلية، و يتم تعيين القابض من بين الموظفين المترشحين للمنصب و الذين تتوفر فيهم كل الشروط القانونية و ذلك بعد تحقيق من طرف المفتشية العامة للمصالح الجبائية و اقتراح و موافقة من المدير الولائي للضرائب، من مهام القابض علاوة على الإمضاء على السندات و الوثائق يقوم قابض الضرائب بمباشرة تحصيل الضرائب، و الرسوم و الحقوق التي ترد على الأوراد و الجداول في حساب القباضة بما في ذلك اللجوء إلى الوسائل الايجابية و عقوبات التحصيل و عموما كافة أعمال التحصيل الإجباري ضد المتخلفين أو الممتنعين عن الدفع من الخاضعين للضريبة في دائرة اختصاص القباضة، و كذا إعداد برامج حملات التحصيل الإجباري أي الحجز بالبيع عن طريق مسك أجندة المتابعات (agenda des poursuites) لكل عون من أعوان مصلحة المتابعات و الحصول على تقرير أسبوعي للعمليات المسجلة فيه المنجزة و التي هي قيد التنفيذ،أيضا يمسك و يتابع دفتر حركة الدفوعات الموجهة للخزينة العامة للقباضة و تفصيلها حسب كل صنف من الأوراق و القطع النقدية المتداولة و كذلك مسك دفتر خاص لمتابعة القيم الغير فعالة في القباضة،إعداد ومراجعة أوامر وصولات التحويلات النقدية التي تتم لفائدة الخزينة الولائية و خزائن البلديات و كذا إمضاء الجداول و إرسال الصكوك لاستيفائها و مراقبة ملخصات الحساب الجاري للقباضة ، دراسة و تحليل عرائض المنازعات العفوية التي ترد من المديرية خاصة طلبات استرداد و غرامات الوعاء و الحقوق الطابع التسجيل عقوبات التحصيل، و كذا إبداء رأيه بشأن الوضعيات الجبائية للخاضعين للضريبة في حالة المنازعات الجبائية.[1]

ثانيا: الوكيل المفوض.

في حالة غياب قابض الضرائب قد ينوب عنه **الوكيل المفوض** هذا الأخير الذي يعين من بين الموظفين المترشحين للمنصب و الذين تتوفر فيهم الشروط القانونية بعد تحقيق من طرف مصالح المفتشية العامة للمصالح الجبائية و اقتراح موافقة من المدير الولائي للضرائب، و يتولى نيابة القابض في حالة الغياب بسبب المرض أو الشغور ، و كذا العطل السنوية ، و له أن يمثل القباضة أو القابض عند الضرورة لدى كافة إدارات و هياكل الدولة و الجماعات المحلية التي يستعصي القابض حضورها.

الفرع الثاني :المصالح الإدارية الداخلية التابعة لمدير الضرائب.

تتضمن القباضة ثلاث مصالح داخلية هامة و هي كالآتي:

أولا: مصلحة الصندوق.

1- معارف العلوم، المرجع السابق، ص 123

عادة ما يطلق عليها أيضا مصلحة الشباك و هي المصلحة الأولى المكلفة باستقبال الدفوعات المختلفة التي ترد إلى القباضة حسب مختلف أشكال الدفع المألوفة و حسب الضرائب و الرسوم و الحقوق التي يتم دفعها و تتكون المصلحة في اغلب القباضات من ثلاث شبابيك تختص كما يلي :

شباك الدفع النقدي و شباك الدفع بالصكوك ، و شباك ثالث مخصص لإيداع و استخراج ملخصات الجداول الخاصة بالمكلفين بالضريبة و شهادات عدم الإخضاع للمواطنين العاديين و كذلك الاستعلامات و يتولى تسيير كل شباك أمين الصندوق، معين من بين الموظفين المترشحين للمنصب و الذين يتوفرون على كافة الشروط القانونية و التنظيمية السارية المفعول بمقررات فردية من وزير المالية او مفوضه القانوني بعد تحقيق ملائمة من طرف مصالح المديرية الولائية و تأهيل من طرف مصالح المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية و اقتراح موافقة من المدير الولائي للضرائب.[1]

يخضع أمناء الصناديق للمراقبة النقدية المباشرة من قبل القابض او وكليه المفوض على أن يباشروا أعمالهم وفق التوجيهات المحاسبية التي يأمر بها رئيس المحاسبة الذي يتولى مراقبة أعمالهم وفق التدرج السلمي الذي يخضعون له.

ثانيا : مصلحة المحاسبة.

هذه المصلحة تضم الأوراق المحاسبية، الدفاتر المحاسبية ، الحسابات المالية ، سندات التحصيل, و هي المصلحة الثانية في القباضة و هي مكلفة خصوصا بإعداد محاسبة التسيير للقباضة لمبالغ المدفوعات تقييد الأوراق المختلفة التي ترد إلى القباضة.[2]

و يتولى التسيير و السهر على سيرورة مصلحة رئيس مصلحة معين, و تقوم هذه المصلحة بمسك و استعمال كل الوثائق المتعلقة بمحاسبة قابض الضرائب ، الضبط الشهري للكتابات المحاسبية و إعداد الوثائق الإحصائية الموجهة لامين الخزينة الولائية المختص و مديرية الضرائب، تقييد و تسجيل الأوراد ، سندات التحصيل و المستندات الأخرىلإدارات الضرائب و الرسوم و الحقوق التي تقع على عاتق إدارة الضرائب واجب تحصيلها , مع إعداد الوضعيات السنوية للبواقي , إعداد حساب التسيير لقابض الضرائب للعمليات الخاصة بالخزينة.

ثالثا: مصلحة المتابعات.

[1] معارف العلوم، نفس المرجع ، ص 123
[2] معارف العلوم،نفس المرجع السابق، ص 124

و هي المصلحة الأخيرة في القباضة و هي المكلفة خصوصا بالسهر على مباشرة تحصيل المبالغ المقيدة في سجلات القابضة، و يتولى التسيير و السهر على سيرورة المصلحة رئيس مصلحة معين، و تباشر كافة أعمال التحصيل الإجباري من خلال إرسال : تنبيهات، الغلق المؤقت، الحجز التنفيذي، الحجز التوقيفي،الإشعار للغير الحائز على الأموال، البيع، وكذا القيام بالتحريات المتعلقة بالتعرف على الخاضعين للضريبة و إعداد محاضر تحري بدون جدوى[1]

المطلب الثاني: إجـراءات التحصيل الجبائي.

عندما يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على المكلف بالضريبة بصفة نهائية و تصبح الضريبة واجبة الأداء يحول الملف للتحصيل، ويقوم قسم التحصيل بإثبات تاريخ استلام الملف، و مراجعة حساب المكلف بالضريبة لتحديد المبالغ المستحقة أو ما سدده المكلف من واقع الإقرار عند تقديمه، و إذا لم يسدد هذا الأخير مبلغ الضريبة الواجب دفعها يتعين على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة عن طريق اتخاذ بعض الإجراءات و المتمثلة في التحصيل الاختياري، و التحصيل الجبري[2]، و التي سنتناولها من خلال الفرعين الآتين:

الفرع الأول: التحصيل الاختياري.

إن عملية التحصيل الجبري للضريبة هي مرحلة تسبق التحصيل الجبري أو القصري لها في حالة عدم استجابة المكلف بالضريبة لدفعها , فيقوم في هذهالمرحلة قابض الضرائب بعمله الإداري المتمثل في إعداد جداول التحصيل و الحرص على إبقائها لصالح خزينة الدولة

أولا : الجدول الضريبي.

تعتبر الجداول سندات تحصيل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و يدخلها حيز التنفيذ و زير المالية أو ممثله,و يحدد فيه تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط و يبين هذا التاريخ في الجدول و كذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة و ذلك للاحتجاج به, و قد نصت المادة 143 فقرة 03 من قانون الإجراءاتالجبائية على صياغة الجداول, حيث يوضع كشف بهذه

[1] معارف العلوم، المرجع السابق ، ص 125

[2] - العيد صالحي , الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية , دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع, الجزائر 2014 , ص 134

الأخطاءمن قبل مدير الضرائب بالولاية, ويوافق عليه ضمن الشروط التي تتم وفقها المصادقة على تلك الجداول , و يرفق به كوثيقة للإثبات[1].

ثانيا : الاستعمال العادي للجداول.

وضع المشرع القواعد العامة لحقوق المكلفين , بل و كل المواطنين في الحصول على بيان وضعيتهم الجبائية التي تساهم في تسيير مصالحهم المالية الاجتماعية بالتبعية و قد أوجبت المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية على قابضي الضرائب أن يسلموا على ورق حر لكل من طلب ذلك إما؛ مستخرجا من جدول الضرائب،أو كشف للوضعية الخاصة بالضرائب الخاضع لها، و إما شهادة عدم الخضوع للضريبة المتعلقة به، كما يجب عليهم أن يسلموا ضمن نفس الشروط لكل مكلف مسجل في جدول الضرائب مع مراعاة أحكام المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة أي مستخرج آخر من جدول الضرائب أو شهادة عدم الخضوع للضريبة، غير أن كل تسليم لشهادة عدم الخضوع للضريبة يبقى مشروطا بتقديم الشخص أن كان غير معوز شهادة تعيين الموطن التي تسلمها له مصلحة الرقابة للضرائب المباشرة التابع لها مكان إقامة المعني و تبين فيها عند الاقتضاء مادة و مبلغ الضرائب المفروضة أو التي ستفرض على هذا الأخير و تسلم هذه الوثائق المختلفة مجانا.

الفرع الثاني : التحصيل الجبري.

قبل لجوء قابض الضرائب إلى الطرق الجبرية في التحصيل اوجب عليه المشرع سلوك الإجراء القانوني التحضيري, و المتمثل في توجيه إنذارإلى المكلف المدين, حيث أن يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذارإلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب و يبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أداؤها و شروط الاستحقاق و كذا تاريخ الشروع في التحصيل[2], و يشترط في هذا الإنذار ما يأتي:

1- إرفاقها بحوالة الخزينة محررة سلفا

2- إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب و الرسوم المذكورة في المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم و بتمام هذه الإجراءات , دون رد المكلف ، يمكن لإدارة الضرائب أن تلجأ إلىالإجراءات التنفيذية التي سوف نذكرها

[1]- العيد صالحي نفس المرجع، ص137
[2] -العيد صالح نفس المرجع ص 137

نصت المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية أن تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين , تتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول, من طرف الوزير المكلف بالمالية, يجب أن يسبق اللجوء إلىالإجراءات التنفيذية وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة و تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني و الحجز , و البيع.

أولا: الغلق المؤقت.

نصت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية على القواعد العامة التي تضبط عملية الغلق المؤقت للمحل التجاري التي تعتبر عملا تهديديا لإجبار المكلف على الوفاء بمستحقاته, حيث نص على الإجراءات و الشروط التالية:

أ-يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف مدير الضرائب بالولاية, بناء تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القانوني .

ب-لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق المؤقت ستة (06) أشهر .

ج -إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الضريبي او لم يكتتب سجلا للاستحقاق يوافق عليه قابض الضرائب صراحة , في اجل عشرة (10) ايام ابتداءمن تاريخ التبليغ, يقوم المحضر القضائي و العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق .

د- الطعن في قرار الغلق المؤقت يمكن للمكلف بالضريبة المدين المعني باجراء الغلق المؤقت ان يطعن في القرار من اجل رفع اليد بمجرد القيام بالاجراءات التالية : تقديم عريضة الى رئيس المحكمة الادارية المختصة اقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال, بعد سماع الادارة الجبائية او استدعاءها قانونا.

غيرأن الطعن لا يوقف قرار الغلق المؤقت, ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض, بعد اخذ رأي مدير الضرائب بالولاية من طرف الوالي أوأي سلطة أخرى تقوم مقامه.

هـ - و في حالة عدم الحصول على ترخيص من طرف الوالي في اجل ثلاثين يوما من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو إلى السلطة التي تقوم مقامه

يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونا لقابض المباشر لمتابعة الشروع في البيع.

و- حالة السلع القابلة للتلف: تنص الفقرة الخامسة (05) من هذه المادة على انه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف, أو أي سلعة أخرى قابلة لتحلل أو تشكل خطر على المحيط, يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية.

ثانيا : الحجز.

و قد نص المشرع صراحة في نص المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية أن يقوم القابض المكلف بالتابعة باللجوء الى التحصيل الفوري للدين المستحق و تنفيذ الإجراءات، و ذلك بالقيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه، و هاتان الحالتان و هما:

أ- الحالات المنصوص عليها في المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ب- الحالات التي يحدد وجوب تحصيل الضريبة فيها بمقتضى أحكام خاصة.

و في هذه الحالة، يجوز لقابض الضرائب المختلفة أن يوجه تنبيها بلا مصاريف إلى المكلف بالضريبة بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل.

و قد حدد المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية الأحكام الخاصة بالمصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من قبل الإدارة الجبائية ، ويتم تحديدها تبعا للتعريفات المحددة من قبل الوزير المكلف بالمالية، و يقع عبء دفعها على كاهل المكلفين بالضريبة و كذا التكاليف الملحقة. أما أنواع الحجز الذي يمكن للإدارة الضرائب استعماله فهو ثلاث:

أ- الحجـز التنفيـذي

ب- الحجـز العقـــاري

ت- حجـز ما للمديـن لـدى الغير: ما يعرف بـ **(ATD)**

ثالثا: البيـــع.

تناول قانون الإجراءات الجبائية مرحلة البيع بإسهاب كبير في نص المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية، إذ إن تكملة ذلك تكون في القانون المرجع (قانون الإجراءات المدنية و الإدارية) و الأصل أن يجري البيع العلني للمنقولات غير أن هناك استثناءان يردان على ذلك و يتعلق الأول بالبيع المنفرد لعناصر المحل التجاري، أما الثاني فخاص بالبيع بالتراضي و يتم البيع بالإجراءات المتمثلة في أولا الإعلان (الإشهار) ، ثم رسو المزاد وفقا لنص المادة 151 السابق ذكرها.

الفصل الثاني :

تسويـــة المنـــازعات الضـــريبية

تمهيد:

إن المرحلة الأولى للمنازعة الضريبية تكون على مستوى الإدارة الضريبية مصدرة القرار. وتعد مرحلة وخطوة إجبارية ، سواء كانت هذه المنازعات الضريبية متعلقة بالوعاء أو كانت بالتحصيل ، إلا أنه ومن خلال ما يلي سوف يتم التركيز على منازعات الوعاء الضريبي .

على ان التظلم الإداري (الشكاية) تعد أساس المنازعة في هذه المرحلة الأولى ، أي المرحلة الإدارية . ولا يختلف الامر إذا ما قام المكلف بالضريبة بتقديم تظلمه أو شكايته أمام الإدارة الضريبية في حد ذاتها أو أمام لجان الطعن المختلفة التي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية[1].

[1]- - قاشي يوسف ،محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ،مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص محاسبة و تدقيق ،كلية العلوم الاقتصاديةو التجارية وعلوم التسيير ، جامعة البويرة ، السنة الجامعية 2014-2015.
- ذبيح ميلود، دروس في مقياس القانون الضريبي و المنازعات الضريبية ن لطلبة السنة أولى ماستر قانون إداري،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ،السنة الجامعية 2019-2020، ص.17،18.
- بن اعراب محمد ، محاضرات في مادة المنازعات الضريبية موجهة لطلبة الستة أولى ماسترقانون عام ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ن جامعة محمد لمين دباغين سطيف 2،السنة الجامعية 2019-2020،ص 07.

المبحث الأول : التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية.

مسألة تحديد الوعاء الضريبي مسالة جوهرية قد ينجر عنها العديد من المشاكل بين المكلف و الإدارة الضريبية. فقد لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد و المتخذ كأساس لفرض الضريبة ،كما ان المكلف قد يقدم تصريحات كاذبة او خاطئة عن وضعيته الضريبية إلى الإدارة الضريبية ، وبما ان هذه الأخيرة من حقها الرقابة الجبائية على المكلف ، ستقوم بإعادة تقدير الوعاء اعتمادا على ما تم اكتشافه في إطار الرقابة الجبائية التي تمارسها على المكلف ، وهو ماقد يكون سببا في قيام المنازعة الضريبية بينهما.

حتى يستطيع المكلف بالضريبة منازعة الإدارة الضريبية بخصوص الوعاء الضريبي خاصة نص القانون على وجوب شرط التظلم الإداري المسبق او الشكاية كما اسماها قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الأول : الشكـــــايـــــة.

تعد الشكاية أساس تحريك المنازعة الضريبة على مستوى الإدارة او القضاء كذلك,ولعل اهم اهداف إشتراط هذه الشكاية (التظلم الإداري المسبق):[1]

- إعطاء الفرصة للإدارة الضريبية من اجل مراجعة اعمالها و تصحيح اخطائها بنفسها

- إستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة وبين الإدارة الضريبية.

- تخفيف العبء على القضاء المختص بالمنازعة الضريبية.

- توفير الجهد و الوقت و المصاريف على المكلف بالضريبة خاصة و التي يتحملها في سبيل رفع دعوى قضائية على الإدارة الضريبية المختصة[2]

الفرع الأول : شكل ومحتوى الشكاوى.

نظم المشرع الضريبي شكل و مضمون الشكاية،في قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 تحت طائلة عدم القبول.

---

[1] - ذبيح مولود، المرجع السابق ، ص 18.

[2]- لكحل عائشة ، المنازعات الضريبية امام الجهات القضائية في الجزائر ، مذكرة ماجستير ن مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق جامعة الجزائر 01 ن السنة الجامعية 2014،2015 .

إذ تنص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 المعدل و المتمم بقانون المالية لسنة 2024 على ان " 1- يجب ان تكون الشكاوى الفردية . غير انه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا ، واعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة ن ان يقدمو شكوى جماعية.

2- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع.

3- يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

4- تحت طائلة عدم القبول ، يجب ان تتضمن كل شكوى :

- ذكر الضريبة المعترض عليها،

- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت هذه الضريبة ان تعذر إستظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ، ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الإقتطاع او الدفع ،

- عرض ملخص لوسائل و إستنتاجات الطرف ،

- توقيع صاحبها باليد .

غير ان الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة ، بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام ، لتكملة ملف الشكاية و تقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه ، في أجل ثلاثين 30 يوما ، اعتبارا من تاريخ الاستلام . ولا تسري الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 ، الا اعتبارا من استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة.

و إذا تعذر الرد في أجل الثلاثين 30 يوما المذكور أعلاه أو كان الرد ناقصا ، يقوم مدير الضرائب الولائي او رئيس المركز الجواري للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول .

ويمكن للمكلف بالضريبة ، إذا رأى ذلك مفيدا ، الطعن في هذا القرار ، امام لجنة الطعن او امام المحكمة الإدارية ، ضمن الشروط المحددة ، على التوالي ، في المواد 80 و 81 و 81 مكرر و 82 من قانون الإجراءات الجبائية".

من خلال هذه المادة يتضح ان المشرع قد نص عل شكل معين وبيانات لابد و ان تتضمنها الشكاية التي يتقدم بها المكلف وذلك في مجال منازعات الوعاء الضريبي خاصة.

ومنه ومن خلال المادة 73 للشكوى شكل قانوني معين. ولعل اهم ما اشترطته هذه المادة في الشكاية :

- ان تكون فردية ، وهذا كقاعدة عامة ، الا انه يمكن إستثناءا للمكلفين ان يقدموا شكوى جماعية في حالة ما اذا فرضت عليهم الضريبة جماعيا ، وكذلك أعضاء شركات الأشخاص المعترضين على ضرائب الشركة .

كما اشترطت المادة أن تقدم الشكاية في رسالة بسيطة ، في شكل عادي لا تخضع لحقوق الطابع[1].

- و اشترطت كذلك ان تقدم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة .

- ذكر الضريبة المعترض عليها .

- " بيان المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة ان تعتذر استظهارها الإنذار ، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع او الدفع "

- عرض ملخص استنتاجات الطرف أي الطلبات ، عرض ملخص وسائل الطرف أي الدفوع.

- توقيع صاحبها باليد ، مع مراعاة ما ورد بخصوص الوكالة في المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

- إتخاذ المكلف صاحب الشكاية و المقيم بالخارج إقامة له بالجزائر طبقا لما ورد في نفس المادة 75[2].

الفرع الثاني : الآجال المتعلقة بتقديم الشكاية.

---

[1]- بن أعراب محمد، المرجع نفسه ، ص 90.

[2] - تنص المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن "" يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير ، أن يستظهر وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية وغير خاضعة لحق الطابع و لإجراءات التسجيل, يتعين على المكلف بالضريبة الذي لايتدخل بعنوان نشاطه التجاري أو المهني ، الذي عين ممثلا عنه بصفته موكلا ،التصديق على توقيعه لدى المصالح المؤهلة قانونا .غير أنه، لا يشترط تقديم الوكالة على المحامينالمسجلين قانونا في نقابة المحامين ولا على اجراء المؤسسة المعنية.و الامر كذلك إذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى.

ويجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج ان يتخذ موطنا له في الجزائر, والامر سواء، اذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى. ويجب تحت طائلة البطلان ، أن تحررالوكالة على ورق مدموغ و مسجل قبل العمل المخول بموجبها يجب على كل مشتك مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر"

على المكلف بالضريبة تقديم شكواه خلال آجال معينة [1]،نصت عليها المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

هذه الآجال التي اذا لم يحترمها المكلف و انقضت فان شكواه لا تقبل من طرف الإدارة الضريبية[2]

إذ تنص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية على أن " 1- مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع ادناه ، تقبل الشكاوى الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول في التحصيل أو حصول الاحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

2- ينقضي أجل الشكاية في :

- تاريخ 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة او اثر وقوع أخطاء في الارسال حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

- بتاريخ 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة تاكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق .

3 – عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقدم الشكاوى:

إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات ان تعلق الامر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها ان تعلق الأمر بالحالات الأخرى .

6- يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في اقصى أجل قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كاقصى حد ".

[1] - بن اعراب محمد ن المرجع نفسه ، ص 08،09

[2] - بن عراب محمد ، المرجع نفسه ، ص13 وما بعدها.

الفرع الثالث : التحقيق في الشكاوى و أجل البت.

عند تقديم المكلف بالضريبة لشكاية أمام الإدارة الضريبية ، تقوم هذه الأخيرة بتلقيها و تسجيلها في سجل خاص ، مع تسليمه وصلا بذلك الامر . بعدها تحال الشكاية على مفتش الضرائب المختص (أي ان المدير الولائي للضرائب يأمر مفتش الضرائب باجراء التحقيق) الذي قام بتأسيس الضريبة وذلك من أجل التحقيق فيها ، على اعتبار أنه يحوز على كل المعلومات الضرورية المتعلقة بها (المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية) . ويكون التحقيق في الشكوى في الشقين الشكلي و الموضوعي ، أي شكلها و محتواها ، فمثلا بخصوص الشكل يمكن التحقق من الشروط الشكلية الواردة في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية و كذلك المواعيد الواردة في المادة 72 ...الخ [1]

إذا وبناءا على تقرير مفتش الضرائب قد يرفض المدير الولائي للضرائب الشكوى " أو يعلم المكلف بإصلاح العيب الوارد في الشكوى ، او يصدر قراره مباشرة إذا كان الأمر يتعلق بإصلاح خطأ مادي او حسابي بسيط ، ويمكن المدير الولائي استدعاء المكلف لطلب توضيحات أو تبريرات تساهم في حل الخلاف ، او يحقق بالإطلاع على الوثائق او المعاينة أو بطلب معلومات من الإدارات الأخرى او المؤسسات المالية أو من لهم علاقة بالمكلف ، أو وفقا للتقرير المعد من مفتش الضرائب ، ويعتمد على كل ذلك لاتخاذ القرار المناسب بشان التخفيض الكلي او الجزئي ، أو رفض موضوع الشكوى [2]، ويبلغ بذلك قابض الضرائب و المكلف برسالة موصى عليها لتسوية وضعيته في الرضا او الطعن أمام لجان الطعن أو اللجوء إلى القضاء في حالة عدم الرضا ".

على ان هناك آجال للبت نصت عليها المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية على الإدارة الضريبية المختصة عدم تجاوزها ، اذ تنص المادة 76 على ان:

" 1 – يتم البت فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا مع مراعاة أحكام المادة 95-1 من هذا القانون

---

1 -اقتباس عن ذبيح مولود، المرجع نفسه، ص19

2- تنص المادة 95 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن ك " يمنح المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجواري للضرائب ، حسب الحالة ، وكل على حسب مجال اختصاصه ، وفي أي وقت و تلقائيا ، تخفيض الحصص او جزء منها و المتضمنة الضرائب و الرسوم بالنسبة لاخطاء الظاهرة المكتفة من طرف المصالح و المرتكبة عند اعدادها.

قد يترتب عن هذه التخفيضات التحويل التلقائي لحصص لفائدة المكلفين بالضريبة الجدد.غير انه في حالة ادانة صادرة بموجب حكم جزائي نهائي ، تتعلق بوقائع انتحال هوية او اللجوء الى استعمال اسم مستعار من أجل تحقيق عمليات خاضعة للضريبية باسم الغير ، انه يتم تحويل الحصص الضريبية المفروضة باسم المدينين فعليا بهذه الحقوق ...".

2- يبت رؤساء مراكز الضرائب و رؤساء الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في اجل 04 أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.

يحدد هذا الاجل بستة 06 أشهر عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب .

ويمدد الاجل الى ثمانية 08 أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية .

ويقص هذا الاجل إلى شهرين 02 بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ..."

المطلب الثاني : المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن.

ان المكلف بالضريبة عليه ان يرفع تظلمه امام الإدارة الضريبية المختصة وفقا الاحكام المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، بعد ذلك ستصدر الإدارة الضريبية قرارا في حق المكلف ، هذا القرار اما يلقى قبولا من طرفه ، او قد لا يكون محل قبول ، أولا يتوافق مع طلباته ، في هذه الحالة الأخيرة منح المشرع للمكلف أحد الخيارين إما اللجوء الى القضاء المختص مباشرة لتسوية نزاعه قضائيا أو اللجوء بشكل اختياري الى لجان الطعن . هذه الأخيرة و في حالة تخطيها باللجوء مباشرة الى القضاء ، لا يمكن للمكلف عرض شكواه مرة أخرى أمامها.

وقد نص المشرع الضريبي على مجموعة من الشروط حتى يستطيع المكلف بالضريبة اللجوء الى لجان الطعن الإدارية [1]، وهي موجودة في المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أن :

" 1- يمكن أن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشان شكواه ، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب او رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجواري للضرائب ، اللجوء الى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد أدناه ، في أجل 04 أشهر ابتداءا من تاريخ استلام قرار الإدارة.

2- الطعن لا يعلق الدفع ولكن يمكن للشاكي الذي رفع القضية الى لجنة الطعن الاستفادة من احكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك بان يسدد جديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق و العقوبات محل النزاع .

1- قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص 93،94

3- لا يمكن ان يرفع الطعن الى اللجنة بعد رفع دعوى امام المحكمة الإدارية .

4- ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة الى رئيس لجنة الطعون و تخضع للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين 73 و 75 من هذا القانون ."

على ان اهم اهداف المشرع الضريبي في انشاء لهذه اللجان هو حماية المكلف بالضريبة من أي تعسف محتمل من الإدارة الضريبية ، وكذا تقريب وجهات النظر وخلق لغة حوار بينهما[1]. ناهيك عن توفير الجهد و الوقت على المكلف وعلى الجهات القضائية المختصة بالمنازعات الضريبية.

ومنه سوف نتطرق من خلال العناوين التالية الى لجان الطعن التي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية،وذلك خاصة من خلال تركيبها و عملها وسلطاتها ن بالإضافة الى طبيعة الآراء الصادرة عنها[2]. على ان لجان الطعن التي نصت عليها المادة 81 مكرر[3]هي :

- اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال.

- اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال .

- اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال.

الفرع الأول : تركيبة و عمل لجان الطعن الإدارية.

أولا : تركيبة و عمل اللجنة الولائية للطعن[4]:

أ- **تركيبة اللجنة الولائية للطعن** :

من حيث تركيبة اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على ان : " 1- تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي :

- محافظ حسابات يعنيه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا .

[1] - ذبيح مولود ن السابق ن ص 20.
[2]- أحمد فنيدس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب ، المرجع السابق ، ص 36 ،37.
[3] - انظر المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021
[4] - الأستاذ بن دحو نور الدين ، مطبوعات بيداغوجية بعنوان المنازعات الضريبية ، كلية الحقوق و العلوم السياسية 19 مارس 1962 ، سيدي بلعباس ، السنة الجامعية 2021/2020.

- عضو واحد من المجلس الشعبي الولائي ،

- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل ،

- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل،

- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ،

- ممثل واحد عن غرفة التجارة و الصناعة للولاية ،

- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية ،

- المدير الولائي للضرائب ، حسب الحالة ، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب أو ممثليهم الذين لهم ، على التوالي ن رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية .

في حالة الوفاة أو استقالة أو اقالة احد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة .

يمكن للجنة ان تضم ، إذا اقتضت الحاجة ، خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري.

يتولى مهام الأمين و المقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب ، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب .

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية ..."[1] .

ب – إجراءات سير عمل اللجنة الولائية للطعن :

بخصوص إجراءات سير عمل اللجنة الولائية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن: " ...تجتمع اللجنة بناءا على استدعاء من رئيسها مرتين 02 في الشهر . ولا يصح اجتماع اللجنة الا بحضور أغلبية الأعضاء . وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة او ممثليهم لسماع أقوالهم . ولهذا الغرض ، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها..."

[1] - أنظر احكام السر المهني المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 تحت الباب الخامس المتعلق بالسر المهني.

ثانيا : تركيبة وعمل اللجنة الجهوية للطعن[1]:

أ- تركيبة اللجنة الجهوية للطعن :

بخصوص تركيبة اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :

"... 2 – تنشأ لدى كل مديرية جهوية ، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الاعمال مشكلة كما يأتي :

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا .

- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير ،

- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير ،

- ممثل واحدعن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل ،

- ممثل واحد عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب ، برتبة رئيس مكتب على الأقل ،

- ممثل واحد عن غرفة التجارة و الصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب ،

- ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب ،

- ممثل واحد عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين .

في حالة الوفاة أو استقالة أو اقالة أحد أعضاء اللجنة ، خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري.

يتولى مهام الأمين و المقرر عون لرتبة مفتش رئيسي للضرائب ، يعين من طرف المدير الجهوية للضرائب .

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية ...".

[1]- الأستاذ بن دحو نور الدين ، المرجع السابق ، ص43

ب - إجراءات سير عمل اللجنة الجهوية للطعن :

بخصوص إجراءات سير عمل اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :

"... تجتمع اللجنة بناءا على استدعاء من رئيسها مرتين 02 في الشهر . ولا يصح اجتماع اللجنة الا بحضور أغلبية الأعضاء ، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم . ولهذا الغرض ، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها ...." .

ثالثا : تركيبة وعمل اللجنة المركزية للطعن[1]:

أ – تركيبة اللجنة المركزية للطعن :

بخصوص تركيبة اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :

" .... 3 –تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية ، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الاعمال ، مشكلة كما يأتي :

- الوزير المكلف بالمالية او ممثله المفوض قانونا ، رئيسا ،

- ممثل واحد عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير ،

- ممثل واحد عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير ،

- ممثل عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير ،

- ممثل واحد عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير ،

- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة ،

- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للفلاحة ،

- مدير كبريات المؤسسات او ممثله برتبة نائب مدير .

[1] - الأستاذ بن دحو نور الدين ، المرجع نفسه ، ص 45.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيين جديد . يمكن للجنة أن تعين ، إذا اقتضت الحاجة ، خبيرا يكون له صوت استشاري .

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب ، بصفته مقررا للجنة . تتكفل بامانة الجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ، يعين المدير العام للضرائب أعضائها ... " .

ب – إجراءات سير عمل اللجنة المركزية للطعن :

بخصوص إجراءات سير عمل اللجنة المركزية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :[1]

" ... تجتمع اللجنة بناءا على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر . لا يصح اجتماع اللجنة الا بحضور اغلبية الأعضاء .

تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبية المعنيين او ممثليهم لسماع اقوالهم . ولهذا الغرض ، يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل 20 يوما من تاريخ الاجتماع .

ويمكن للجنة كذلك ان تستمع لاقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي .

يجب ان يوافق اغلبية الأعضاء الحاضرين على اللجنة ، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا . يبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا او مدير كبريات المؤسسات ، في أجل عشرين 20 يوما ابتداءا من تاريخ اختتام اشغال اللجنة " .

الفرع الثاني : سلطات لجان الطعن الإدارية:

أولا : سلطات اللجنة الولائية للطعن[2]:

بخصوص سلطات اللجنة الولائية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :

[1] - الأستاذ بن دحو نور الدين ، المرجع انفسه ، ص 45.

[2] - قاشي يوسف ، المرجع نفسه ، ص 98 وما بعدها.

"... تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20000000 دج) و التي سبق وان أصدرت الإدارة بشانها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي ...".

ثانيا : سلطات اللجنة الجهوية للطعن[1]:

بخصوص سلطات اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :

"... تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار ("... تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20000000 دج)ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70000000 دج) والتي سبق وان أصدرت الإدارة بشانها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي ..."

ثالثا : سلطات اللجنة المركزية للطعن[2]:

بخصوص سلطات اللجنة المركزية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أن :

"... تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها حول ما يأتي :

- الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات ، و التي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشانها قرارا بالرفض الكلي او الجزئي ،

- القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الاعمال) سبعين مليون دينار 70000000 دج ، و التي سبق و ان أصدرت الإدارة بشانها قرار بالرفض الكلي او الجزئي ..." .

الفرع الثالث : الطبيعة القانونية الرأي الصادر عن اللجان الإدارية للطعن:

[1] - الأستاذ بن دحو نور الدين ، المرجع السابق ، ص47.

[2] - بن دحو نور الدين ، المرجع السابق ، ص 48.

تكلم المشرع الضريبي عن الرأي الصادر من لجان الطعن الإدارية [1]تجاه المكلف بالضريبية الذي نازع الإدارة الضريبية ، وهذا من خلال المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على ان :

1 – يمكن ان تبدي لجان الطعن رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الاعمال ، و الرامية اما الى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة ، واما الاستفادةمن حق ناجم عن حكم تشريعي او تنظيمي.

2 – تلزم لجان بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة اليها بالقبول او الرفض صراحة في اجل 04 اشهر ابتداءا من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة ، فان لم تبدي اللجنة قرارها في الاجل المذكور أعلاه ، فان صمتها يعتبر رفضا ضمنيا للطعن ، وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة ان يرفع دعوى الى المحكمة الإدارية في اجل 04 اشهر ابتداءا من تاريخ انقضاء الاجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.

3 – يجب ان تعلل الآراء الصادرة عن اللجان كما يجب في الحالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة ، ان تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء الذي قد يمنح للشاك ، وتبلغ التخفيظات او الإعفاءات المقررة الى المكلف بالضريبة إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف الرئيس .

ويبلغ القرار الموافق للمكلف بالضريبة حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات او المدير الولائي للضرائب في اجل شهر واحد ابتداءا من تاريخ استلام رأي اللجنة .

4 – تعتبر آراء اللجان نافذة باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون او التنظيم الساري المفعول.

عندما يصدر رأي اللجنة مخالفا صراحة لأحد احكام القانون او التنظيم ساري المفعول فان على مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب ، اصدار قرارمسبب بالرفض بشانه و الذي يجب ان يبلغ الى الشاكي .

5 – باستثناء ممثلي أداة الضرائب ، يعين أعضاء لجان الطعن لعهدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد[2].

2- أحمد فنديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص36،37

يمنح لأعضاء لجان الطعن تعويضا للحضور و المشاركة ، تحدد قيمته و كيفية منحه عن طريق مقرر صادر عن الوزير المكلف بالمالية " .

ومنه تعتبر آراء لجان الطعن الإدارية طبقا لقانون الإجراءات الجبائية آراء نافذة ، ما عدا المخالف منها لأحكام القانون و التنظيم .

ويعتبر رأي اللجنة كأصل الزامي للإدارة الضريبية ، اما الاستثناء ما ورد في المادة 81 فقرة 04.

إلا أن رأي لجنة الطعن الإدارية لا يعد ملزما للمكلف بالضريبة ، وإذا لم يستسغ ذلك الرأي أمكنه اللجوء الى المحكمة الإدارية و الطعن فيه[1].

المبحث الثاني : التسوية القضائية للمنازعة الضريبية.

المطلب الاول: أطراف دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

سنقوم بتقسيم هذا المطلب الى فرعين الفرع الأول منه تقديم الدعوى من طرف المكلف ، وفي الفرع الثاني نستعرض فيه عرض الدعوى من قبل الإدارة .

الفرع الأول : المكلف بالضريبية كطرف في دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

بصدور قانون المالية لسنة 2016، اصبح المكلف بالضريبة الطرف الوحيد الذي يحمل صفة المدعي في الخصومة الضريبية امام القضاء الاداري ، فهو في كل الحالات البادئ عن طريق الطعن القضائي في القرارات الصادرة عن مصالح الادارة الجبائية بعد استنفاذ جميع اجراءات الطعن الاداري المتمثل في الطعن الاولي ، و الطعن امام اللجان الادارية للطعن، باستثناء حالة المنازعة في مجال حقوق التسجيل الناتجة عن عملية مراقبة تقييمات العقارات المبنية و غير المبنية، و قد يكون المكلف بالضريبة شخصا طبيعيا او شخصا معنويا , المهم ان تتوفر في كليهما الاهلية القانونية وفقا لما ورد في القانون المدني[2]، و الذي يقع عليه التزام دفع الضريبة نتيجة ممارسة نشاط تجاري ، او صناعي ، حرفي، او مهنيأو نتيجة عمله بصفة عامة[3].

---

[2] - المادة ' 49' من القانون المدني معدلة و متممة بموجب المادة 21 من القانون رقم 05 /10 المؤرخ في 20 جوان 2005 (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد : 44 الصادرة بتاريخ 26 جوان 2005

[3] - طالبي بن عيسى ، مرجع سابق، ص, 165

و من بين الحالات التي منحها المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعي او معنوي, تضمنتها المادة " 82 " من قانون الاجراءات الجبائية[1], و هي:

- إن قرارات الرفض الكلي او القبول الجزئي للشكاوى الضريبية الصادرة عن مدير كبريات المؤسسات، المدير الولائي للضرائب, رئيس مركز الضرائب او المركز الجواري للضرائب, التي لا ترضي المكلفين بالضريبة المعنيين بها، يمكنها ان تكون محل دعوى قضائية أمام المحكمة الادارية المختصة إقليميا.

- إن القرارات الصادرة عن مدير كبريات المؤسسات، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب او المركز الجواري للضارئب بناء على أراء اللجان الادارية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الاعمال المنصوص عليها في المادة "81 مكرر"من قانون الاجراءات الجبائية، يمكن ان تكون محل دعوى قضائية أمام المحكمة الادارية المختصة اقليميا

- عدم الرضا بالقرار المتعلق بشكواه طبقا للمادة 1/80 من قانون الإجراءات الجبائية
- عدم قبول الرأي المتخذ من طرف لجان الطعن .
- عدم الحصول على إشعار المدير الولائي للضرائب في الآجال الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل الفصل في الشكوى الضريبية طبقا للمادة 81 فقرة 03 الجزء 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

هذا وقد ألزم المشرع الجزائري مراجعة الإدارة في قرارها بل جعل هذا الطعن الإداري التدرجي إلزاميا أمام الجهة التي تعلو مباشرة الجهة التي أصدرت القرار فإن لم توجد فأمام من أصدر القرار نفسه ، وهذا طبقا لنص المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية والحكمة التي ارتآها المشرع من هذا الإجراء هو يسمح :

1- بفتح المجال أمام الإدارة من تدارك أخطائها إن وجدت.
2- إمكانية إطلاع سلطة الوصاية على مراقبة أعمال مرؤوسيها عند إطلاعها على التظلمات الواردة إليها من قبل المشتكين .
3- تفادي الإجراءات القضائية الطويلة و المعقدة و السماح لإدارة الضرائب على إيجاد أيسر السبل للتعاون مع المكلفين و تسهيل تحصيل و جباية الضريبة دون مشقة و معاناة

الفرع الثاني : الإدارة الجبائية كطرف في دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

[1] - المادة "82" من قانون الاجراءات الجبائية معدلة بموجب المادة 59 من قانون المالية لسنة 2003، و51 من قانون المالية لسنة 2007, و 27 من قانون المالية لسنة 2008، و 47 من قانون المالية لسنة 2011,، و 52 من قانون المالية لسنة 2018، و 61 من قانون المالية لسنة 2021,، و 39 من قانون المالية لسنة 2023 ، و 50 من قانون المالية لسنة 2024

و نظرا للاصلاحات التي شهدها التشريع الجبائي في السنوات الاخيرة في الجزائرو تماشيا منع مبدأ تقريب الادارة من المكلف بالضريبة، فقد مرت الادارة الجبائية بعدة اصلاحات هيكلية كان آخرها القرار الوزاري المشترك[1]، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية لهاته الاخيرة و صلاحياتها, حيث شرع في اطار تحديث الإدارة الجبائية الانتقال من نمط إداري أفقي (الترقيم الجبائي، التحصيل، المراقبة، المنازعات...) نحو نمط اداري عمودي حسب اصناف المكلفين بالضريبة, و ذلك بانشاء كل من " مديرية كبريات المؤسسات" كهيئة ذا اختصاص وطني تابعة مباشرة للمديرية العامة للضرائب, و "مراكز الضرائب" و" المراكز الجوارية للضرائب" كهيئات ذات اختصاص محلي تحت وصاية المديريات الولائية للضرائب.

1- مديرية كبريات المؤسسات كطرف في دعوى منازعات الوعاء الضريبي:

انشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي (02 -303) المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي (05 -494) المؤرخ في 26 سبتمبر 2005, و لها مجموعة صلاحيات على المستوى الوطني، لا سيما المتعلقة بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاع البترولي, و كذا الشركات غير المقيمة و الخاضعة للقانون الجزائري, و مكلفة بتسيير كل المهام المتعلقة بالملف الجبائي (الوعاء, التحصيل, الرقابة, و المنازعات) , و باعتبار ان مديرية كبريات المؤسسات يمكن ان تكون طرفا في دعاوى الوعاء الضريبي امام القضاء الاداري في حالة حدوث منازعة مع احد مكلفي اختصاص تسييرهاو فقد كلفت المدرية الفرعية للمنازعات التابعة لها بمتابعة كل اجراءات المنازعة ابتداءا من فحص الشكاوى و الطعون الخاضعة لاختصاصها و دراستها، كما انها مكلفة كذلك بتحضير الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدمة للهيئات القضائية المختصة، مع فحص هذه الملفات و متابعتها ، مع تبليغ كل قرارات البت في المنازعة و الامر بصرفها.

2- المديرية الولائية للضرائب كطرف في دعوى منازعات الوعاء الضريبي

يحق لمدير الضرائب للولاية أن يعرض النزاع على المحكمة الادارية المختصة اقليميا، لتتخذ قرار فيه مع مراعاة إعلام مقدم الشكاية، ففي هذه الحالة تبت المحكمة الادارية في الشكاية الأولى من دون أن يطلب من المكلف تجديدها على ورق مدموغ [2].

---

[1] - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للادارةالجبائية و صلاحياتها، (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد: 20 الاصدر بتاريخ 29 مارس 2009)

[2]- مذكرة تخرج لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء ، المرجع نفسه .

يتضح لنا بان المشرع أعطى الحق لمدير الضرائب أن يطرح النزاع مباشرة على المحكمة الادارية لتتخذ فيه قرار.

ومما يلاحظ ان مدير الضرائب له الحق في ان يقبل الشكاية بأكملها او جزء منها، أو يطرح النزاع مباشرة أمام المحكمة الادارية لتتخذ قرارا في الموضوع . وفي ذلك فائدة من الناحية العملية في رأينا حيث يكون للحكم الذي يصدره القاضي الاداري في الضرائب المباشرة حجية الشيء المقضي فيه و بذلك لا تأخذ القضية وقتا طويلا بل ينتهي النزاع في أسرع وقت ممكن.

وعلى هذا فإنه يمكن للإدارة أن تلجأ الى القاضي الإداري في حالتين :

أولا : بصورة تلقائية : إذا رأت انها غير موافقة بصفة كليةعلى طلب المكلف بالضريبة، وهي الصورة أو الحالة التي يجب ان تحتوي على الشروط التالية :

- ألا يكون المدير الولائي للضرائب قد أبلغ المكلف بالضريبة بقراره قبل عرضه النزاع على القاضي الإداري.

- ألا يكون المكلف بالضريبة نفسه قد مارس حق اللجوء إلى القضاء على إثر عدم حصوله على جواب من المدير الولائي للضرائب خلال الأجل الممنوح للرد.

- يجب على مدير الضرائب للولاية أن يخير المكلف بالضريبة بأن له أجل ثلاثين يوما للإطلاع على الملف و تقديم ملاحظاته

ثانيا :إذا لم يوافق على رأي لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة إذا كان الرأي يخالف صراحة أحكام القانون الجبائي على أن يتم إبلاغ المعني بالأمر.

إضافة الى ذلك فانه قد تكون ادارة الضرائب مدعى عليها و هي الصورة الغالبة في النزاعات الجبائية المطروحة امام القضاء، اذ نصت المادة 82 فقرة 01 من قانون الاجراءات الجبائية على ان القرارات الصادرة عن المدير الولائي, رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجواري للضرائب، و المتعلقة بالشكاوىموضوع النزاع و التي لا ترضى بصفة كاملة المعنيين بالامر، و كذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص، يمكن ان ترفع امام المحكمة الادارية، مما يتبادر إلى الذهن أنه إضافة الى المدير الولائي للضرائب، يمكن ان يكون لكل رئيس مركز الضرائب و رئيس

المركز الجواري للضرائب حق التقاضي، و كل منهما يمكن ان يكون طرفا في الدعوى الضريبية, لكن في الواقع ان مهام هذه المراكز في مجال منازعات الوعاء الضريبي لا تتعدى المرحلة الادارية، حيث لا يمنح لها حق التقاضي او الصفة في مباشرة الاجراءات القضائية, ليبقى هذا الاختصاص معهود لمديرية الضرائب ممثلة بمديرها طبقا لنص المادة "91" من قانون الاجراءات الجبائية[1].

المطلب الثاني : إجراءات رفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

لقد رأينا سابقا كيف أن المكلف بالضريبة يستطيع مواجهة الإدارة الضريبية إداريا ، بخصوص الضريبة المتنازعة عليها ، او أمام لجان الطعن حسب الوضعية .

اما بخصوص التسوية القضائية للنزاع الضريبي،فانها تستند و بشكل كبير إلى القواعد العامة ،و الواردة خاصة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية[2](مع مراعاة الاحكام الواردة في قانون الإجراءات الجبائية .

فالتسوية القضائية للمنازعات الضريبية هي طرح النزاع الضريبي أمام الجهة القضائية المختصة من أجل الفصل فيه، إذ و بعد المرحلة الإدارية للنزاع الضريبي يستطيع المكلف بالضريبية التوجه الى المحكمة الإدارية المختصة من أجل منازعة الإدارة الضريبية برفع دعوى قضائية ضدها ، ويكون حكم المحكمة الإدارية قابلا للاستئناف أمام المحكمة الادارية الاستئنافية المختصة اقليميا[3].

وحتى يستطيع المكلف رفع الدعوى الضريبية ضد الإدارة الضريبية لا بد من وجود شروط ، كما أن هناك إجراءات للتحقيق في الدعوى الضريبية ، الى غاية الفصل فيها، وبعد صدورالحكم و تبليغه ، للمكلف بالضريبية الحق في الطعن ضد هذاالحكم[4] ، كل ذلك يتم وفق أحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الاول: الإختصـــاص القضائي.

اولا: الإختصاص النوعي:

[1] - المادة "91" من قانون الإجراءات الجبائية تنص " يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و المدير الولائي للضرائب كل حسب مجال اختصاصه, الاستئناف ضد القررات الصادرة عن الغرفة الادارية ، في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على اختلاف انواعها, و المؤسسة من قبل مصلحة الضرائب....."

[2] - القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل و المتمم

[3] - المادة "900" مكرر من قانون الاجراءات المدنية و الادارية المدرجة بموجب القانون رقم 22 -13 المعدل و المتمم لقانون الاجراءات المدنية و الادارية

[4] - الأستاذ بن دحو نور الدين ، المرجع السابق ، ص 54

ان المنازعة الضريبية من المنازعات الإدارية بحسب طبيعتها ،طالما انها تمس حقوق الخزينة العمومية، وكذلك بالنظر الى أطرافها اي ان ادارة الضرائب طرفا في النزاع و هي احد اشخاص القانون العام و من ثمة فان القضاء الاداري, لا سيما و ان الادارة تعتبر الطرف القوي مقارنة بالافراد بالنظر الى الامتيازات التي خولها القانون اياهاو هي امتيازات السلطة العامة و التنفيذ الفوري لقراراتها التي تعتبرسندا قانونيا تنفيذيا في اغلب الاحوال يخول للادارة اللجوء الى كل الآليات و الوسائل الجبرية لتنفيذه[1]، و يمكن القول ان المشرع الجزائري اعتمد على المعيار العضوي في المنازعة الضريبية على اساس ان الادارة طرفا في النزاع, اضافة الى ان منازعة الوعاء الضريبي هي منازعة ادارية بطبيعتها و من ثمة فان المنازعة الضريبية تخضع لرقابة القاضي الاداري.

فقد نصت المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية على أن : " المحاكم الادارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية .

تختص بالفصل في أول درجة ، بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا ، التي تكون الدولة أو الولاية او البلدية أو احدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها ".

كما تنص المادة 801 من نفس القانون : " تختص المحاكم الإدارية كذلك بالفصل في : 1- دعاوى إلغاء القرارات الإدارية و الدعاوى التفسيرية و دعاوى فحص المشروعية للقرارات الصادرة عن :

- الولاية و المصالح غير الممركزة للدولة على مستوى الولاية ،
- البلدية و المصالح الإدارية الأخرى للبلدية ،
- المؤسسات العمومية المحلية ذات الصبغة الإدارية ،

2 - دعاوى القضاء الكامل ،

3- القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة " .

ومن خلال الفقرة الأخيرة من المادة 801 يتضح كذلك ان المحاكم الإدارية تختص بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة ، وهو ما يحيلنا الى قانون الإجراءات الجبائية[2] الذي ينص من خلال المادة 82 الفقرة 01 منه على أن : " يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجواري للضرائب و المتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع و التي لا ترضى بصفة كاملة المعنيين بالامر ، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص ، طبقا لأحكام المادة 95 أدناه ، أمام المحكمة الإدارية ...". و تم تعديل نص المادة 82 المذكورة اعلاه بموجب المادة 48 من القانون رقم 23-22 المتعلق بقوانين المالية لسنة 2024

[1]- طالبي بن عيسى , مرجع السابق, ص 178

[2] - بن أعراب محمد ، المرجع السابق ، ص،28 .

ثانيا: الإختصاص المحلي:

طبقا لنص المادة 807 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية فإن الختصاص النوعي و الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية من النظام العام [1]. إذ تنص هذه المادة على ان " الاختصاص النوعي و الاختصاص الاإقليمي للمحاكم الإدارية من النظام العام .

يجوز إثارة الدفع بعدم الاختصاص من أحد الخصوم في أية مرحلة كانت عليها الدعوى .

يجب إثارته تلقائيا من طرف القاضي " .و طبقا للمادة 37 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية فان الاختصاص المحلي يعود كأصل عام الى المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه أو الموطن المختار . إذ تنص المادة 37 على " يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه ، و إن لم يكن له موطن معروف ، فيعود الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له ، و في حالة اختيار موطن ، يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك " .

وفي حالة تعدد المدعى عليهم تكون المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحد هؤلاء المدعيين هي المختصة محليا . لكن و طبقا للمادة 804 فقرة 01 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في ما يتعلق بالمنازعات الخاصة بالضرائب و الرسوم فان الاختصاص المحلي يعود الى المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الرسم أو الضريبة [2]إذ تنص المادة 804 فقرة 01 على أن " خلافا لأحكام المادة 803 أعلاه ، ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في المواد المبنية أدناه

1- في مادة الضرائب او الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم ،..."

الفرع الثاني: شروط رفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

من خلال هذا الفرع سنتطرق لموضوع الاختصاص في الدعوى الضريبية ثم لشروط رفع الدعوى الضريبية .

أولا :الشروط العامة لرفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

[1] - بن دحو نور الدين ن المرجع السابق ن ص 56.
[2]- قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص . 109 ، 110 .

تنحصر الشروط المتعلقة بالمكلف بالضريبة في شرطي " الصفة " و " المصلحة "

1- الصفة

ان وجوب توفر شرط الصفة في المدعي والمدعى عليه يعتبر من النظام العام، طبقا لنص المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية، و قد اجاز المشرع للقاضي إثارته من تلقاء نفسه، في اي مرحلة كانت عليها الدعوى حسب ما دلت عليه احكام 68 من نفس القانون، كما يمكن أن تتوفر صفة التقاضي في الوكيل أو الممثل القانوني للإدارات و الاشخاص المعنوية على إعتبارانه المخول قانونا للتعبير عن الإدارة أو الشخص المعنوي سواء أكان مدعي أو مدعى عليه[1]، للاشارة فإن المدعي يكتسب صفة التقاضي إما بموجب نص قانوني صريح يمنحه الصلاحية او يكتسبها تلقائيا في جميع الدعاوى المقدمة لكل من له مصلحة، لذلك المدعي يصعب الفصل بين شرطي الصفة و المصلحة, حيث تتوفر الصفة كلما وجدت مصلحة شخصية و مباشرة لدى المكلف بالضريبة، إذ انهما تندمجان عندما نكون بصدد منازعة ادارية، و هو ما اقره مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 24 ديسمبر 2001 بخصوص منازعة ادارية بين مواطن و بلدية سكيكدة.

2- المصلحة

إن رفع الدعوى من ذي صفة غير كاف بل يجب كذلك أن تعود عليه منفعة من جراء ذلك، حيث تتفاوت هذه المنفعة و تختلف من مكلف بالضريبة إلى آخر, فلكل مدعي مصلحة من وراء رفع الدعوى، علما أن المصلحة تمنح للمدعي الصفة القانونية للتقاضي، فقد أقر المشرع الجزائري من خلال نص المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية بأنه لا دعوى بدون مصلحة و هو الأمر الذي يعبر عن الجانب الواقعي للدعوى القضائية، استلزم المشرع توافر المصلحة في التقاضي حتى لا يساء إلى حق الالتجاء للقضاء، و يكثر عدد الدعاوي القضائية، و بالتالي يتأخر الفصل في الدعاوى الضريبية[2]، فالمصلحة هي الضابط لضمان جدية الدعوى الضريبية، لكي لا تخرج عن الغاية التي رسمها القانون الوضعي لها ، كما انها وسيلة لحماية الحق المتنازع فيه ، و يكون شرط توافر المصلحة في الدعوى الضريبية شرطا خاصا بالمدعي، و هو المكلف بالضريبة باعتباره الخصم الذي يقيمها، اما المدعى عليها فلا يلزم توافر المصلحة لديه لقبول الدعوى الضريبية المرفوعة ضده، و عليه فالمصلحة تستند الى حق يحميه القانون، و هو تلك العملية المشروعة المرجو تحقيقها و حمايتها باللجوء الى الجهة القضائية المختصة، و يجب ان تتوافر بعض الشروط في المصلحة و هي:

---

[1] شاص جازية, قواعد الاختصاص القضائي بالدعوى الادارية في النظام القضائي الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، الجزائر، 1993 / 1994، ص: 197

[2] - طالبي بن عيسى ، مرجع سابق ، ص 188

- ان تكون المصلحة في التقاضي مشروعة.
- أن تكون المصلحة في التقاضي شخصية أو جماعية محتملة.
- المصلحة في التقاضي مادية أو معنوية
- و ان تكون المصلحة في التقاضي قائمة و حالة أو محتملة.

3- الأهلية

يقصد بالاهلية في التقاضي أهلية الاداء ، اي اهلية التصرف أمام القضاء، هي تلك الشخصية المعترف بها للاشخاص الطبيعين و المعنويين ، و التي تسمح لهم بممارسة حقهم في رفع دعاوى قضائية و الدفاع عن حقوقهم و مصالحهم، و بالنسبة للتشريع الجزائري يرجع أحكام الأهلية إلى قواعد القانون المدني حيث نصت المادة 40 منه على ان إهلية الشخص الطبيعي[1]، و التي تتحقق ببلوغ الشخص سن الرشد تسعة عشر (19) سنة كاملة وان يكون متمتعا بقواه العقلية و لم يحجر عليه، و من جهة أخرى حددت كل من المادتين "49 و 50" من نفس القانون اهلية الشخص المعنوي.

أما المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية فقد استبعدت الاهلية كشرط من شروط قبول الدعوى ، و اعتبرها المشرع كما شرط لصحة الاجراءات و هذا ما ذهب اليه القضاء الاداري من خلال عدة قرارات مجلس الدولة منها القرار رقم 006306 الصادر بتاريخ 11 جانفي 2003[2]، كما انه يمكن إثارة انعدام الأهلية تلقائيا من طرف القاضي و ذلك طبقا لنص المادة 65 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

ثانيا: الشروط الخاصة لرفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

تتميز دعوى الوعاء الضريبي في موضوعها عن باقي الدعاوى الإدارية، بخضوعها لبعض الشروط الخاصة ، و التي يقصد بها تلك الشروط التي خصها المشرع الضريبي بأحكام خاصة ضمن قانون الاجراءات الجبائية, و نظرا لخصوصية المادة الضريبية، و تتمثل في كل من شرط التظلم المسبق (الشكوى الضريبية) امام مصالح الادارة الجبائية المختصة، إلزامية إرفاق العريضة بالقرار الذي يبت في هذه الشكوى, إضافة إلى مواعيد خاصة برفع دعوى الوعاء الضريبي.

---

[1] - المادة "40" من القانون المدني تنص " كل شخص بلغ سن الرشد متمتعا بقواه العقلية، و لم يحجر عليه يكون كامل الأهلية لمباشرة حقوقه المدنية، و سن الرشد تسعة عشر (19) سنة كاملة " .

[2]- قرار مجلس الدولة رقم 006306 المؤرخ في 21 جانفي 2003 الصادر عن الغرفة الثانية, قضى كما يلي: حيث ان الدعوى رفعت ضد مديرية المجاهدين لولاية جيجل.
حيث ان المديرية ليست لها شخصية اعتبارية و ما هي الا فرع من الإدارة العمومية التابعة لها، و بالتالي ليست لها الأهلية و لا الصفة للتقاضي وفق نص المادة 459 من قانون الاجراءات المدنية و التي يثيرها المجلس الموقر تلقائيا لانها من النظام العام, و عليه يتعين إلغاء القرار المستأنف و الفصل من جديد بعدم صحة توجيه الدعوى.

1-الشكاية كشرط لرفع الدعوى الضريبية

تمثل الشكوى كما سبق تفصيله من قبل مجموعة من القواعد الواجب اتباعها للمطالبة و حماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية، و ان اساس قاعدة التظلم الاداري المسبق في المواد 70 ،71، 72، 73 ، 172 من قانون الاجراءات الجبائية، و يهدف هذا الى اصدار قرار صريح أو ضمني بشأن موضوع الشكوى الضريبية و هذا قبل اللجوء إلى اللجان الادارية للطعن أو الى المحكمة الادارية، و اعتماده كأساس لرفع الدعوى الضريبية ، علما هذا الاجراء يخص جميع أنواع الضرائب و الرسوم التي تفرضها مصالح الوعاء الضريبي.

وفقا لاحكام المادة 830 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية ، يجوز للشخص المعني بالقرار الاداري تقديم تظلم الى الجهة الادارية مصدرة القرار في الاجل المنصوص عليه في المادة 829 من نفس القانون

فان عبارة يجوز في بداية المادة 830 التي سبق ذكرها تؤكد ان على التظلم ليس اجراء شكلي وجوبي لمباشرة الدعاوى الادارية في النظام القانوني الجزائري، حيث اعطى حرية الاختيار للمعني بالقرار بين التظلم الاداري المسبق قبل اللجوء إلى القضاء، و بين رفع الدعوى مباشرة امام الجهات القضائية المختصة دون اجراء التظلم الاداري, فالتظلم الاداري المسبق يضعنا اما الحالات التالية:

الحالة الاولى: الرد الصريح من طرف الادارة على الشكوى الضريبية للمعني بالقرار، و الذي تعلن فيه سحب القرار المتظلم منه، او تعديله، و هنا ينتهي النزاع الضريبي

الحالة الثانية: سكوت الجهة الادارية على التظلم او الشكاية الضريبية المودعة أماما إنقضاء آجال الرد المنصوص عليها ضمن أحكام المادة 76 فقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية، حيث يعتبر السكوت بمثابة رفض ضمني لهذه الشكوى، و في هذه الحالة يستفيد المعني بالقرار الاداري غير الصادر أو غير المبلغ له، في أجل اربعة (4) اشهر لرفع دعواه، حيث تسري هذه المدة من تاريخ إنتهاء آجال رد الادارة على مضمون الشكوى الضريبية[1].

الحالة الثالثة: الرد الصريح من طرف إدارة الضرائب برفض الشكاية الضريبية قبل أو بعد انتهاء المدة الممنوحة لها، المشار اليها ضمن المادة " 76 فقرة 02" السابق ذكرها، و في هذه الحالة المتظلم ان

[1] - المادة "82" فقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية

يرفع دعواه أمام المحكمة الادارية خلال اربعة (04) اشهر من تاريخ تبليغ قرار الرفض الكلي أو الجزئي المتخذ بشان شكواه[1].

2-وجوب ارفاق عريضة افتتاح الدعوى بالقرار الاداري المطعون فيه

تناولت المادة 83 فقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية شرط إرفاق عريضة افتتاح الدعوى بنسخة من القرار المطعون فيه, حيث نصت " يجب ان تتضمن كل دعوى عرضا صريحا للوسائل و اذا جاء على اثر قرار صادر عن المدير الولائيللضرائب, فيجب ان يرفق بالاشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه " ، و هو ما تضمنته كذلك كقاعدة عامة المادة 819 فقرة 01 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية[2]، و يمكن ان يكون القرارات الصادرة بشان الشكاوى الضريبية الواجب ارفاقها بالعرائض الافتتاحية لدعاوى الوعاء الضريبي إما قرارات رفض كلي أو جزئي، حيث يرفق القرار بالعريضة ليستدل به بان التظلم او اللجوء الى الادارة قد تم بالفعل، و يستدل على الآجال المقررة للطعن القضائي ، و بالتالي يكون وجوبا تقديم نسخة من الشكاية، و ان اصل هذا الشرط يشرع الى النظام الفرنسي ، حيث يتعلق الامر بنظرية الوزير القاضي التي كانت سائدة في فرنسا، و كرسها اجتهاد مجلس الدولة الفرنسي، حيث نصت المادة 40 من قانون 31 جويلية 1945 المتعلق بمجلس الدولة الفرنسي بان عريضة الدعوى يجب ان تكون مصحوبة بنسخة من القرار المطعون فيه[3]، باستثناء بعض منازعات الاشغال العامة و قضايا الاستعجال, مع ابداء نوع من المرونة بخصوص بعض الحالات التي تكون فيها الادارة سببا لعدم تمكين المعني من القرار الاداري, سواء بعدم النشر او التبليغ او رفض التسليم في بعض الحالات، و لقد تأثر المشرع الجزائري بقاعدة القرار الاداري الفرنسي و تبناها و الزم ارفاق القرار الاداري بالعريضة الافتتاحية للدعوى.

3-شرط الميعاد في الدعوى الضريبية:

نظرا لضرورة الحرص على استقرار الأوضاع و العمل على ضمان السير المستمر للمرافق العامة للدولة من جهة أخرى و مراعاة للوضع الذي يمير المنازعات الاداري عن غيرها من المنازعات، تم تحديد مواعيد قانونية من أجل رفع الدعاوى الادارية امام القضاء الاداري، و لم تعطى الحرية المطلقة لمخاصمة الادارية دون قيد زمني تفاديا لعرقلة النشاط الاداري و ضمانا لتحقيق الخدمة

[1] - المادة " 82 فقرة 01" من نفس القانون

[2] - المادة 819 فقرة 01 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية تنص " يجب ان يرفق مع العريضة الرامية الى الغاء او تفسير او تقدير مدى مشروعية القرار الاداري، تحت طائلة عدم القبول القرار الاداري المطعون فيه، ما لم يوجد مانع مبرر...."

[3]- Charles Debbash , Op , cit,page : 0328.

العمومية، و ان مختلف القوانين الضريبية لم تخرج عن القاعدة العامة المنصوص عليها من خلال المادة 829 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية التي حددت ميعاد رفع الدعوى امام المحكمة الادارية بمدة اربعة (04) اشهر[1] ، إلا ان المادة 831 من القانون اشارت إلى أنه لا يحتج بأجل الطعن المنصوص عليه في المادة 829 من هذا القانون الا اذا اشير اليه في تبليغ القرار المطعون فيه.

و هذا ما تأكد كذلك من خلال احكام المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية ، التي حددت ميعاد رفع الدعوى من طرف التي حددت ميعاد رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة باربعة (04) اشهر ابتداءا من يوم استلام الاشعار الذي يبلغ بموجبه المدير الولائي للضرائب للمكلف بالضريبة القرار المتخذ بشأن شكواه سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل او بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المواد 76 فقرة 02 و المادة 77 من نفس القانون علما ان ميعاد رفع الدعوى من المكلف بالضريبة يختلف بحسب نوع الضريبة محل النزاع و القرار المطعون فيه, فيبدأ سريان ميعاد رفع الدعوى الضريبية من يوم استلام الاشعار الذي من خلاله يتم تبليغ المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشان شكواه من طرف المدير الولائي للضرائب سواء اكان هذا التبليغ قد تم قبل او بعد انتهاء المواعيد المنصوص عليها في المواد 76 الفقرتين 02 و 03 و كذا المادة 77 من قانون الاجراءات الجبائية , سواء كان القرار المبلغ يتضمن رفض كلي او قبول جزئي , ايضا يحسب الميعاد من تاريخ انتهاء المدة الممنوحة للادارة الضريبية بالقرار الصادر بناء على رأي الملزم الصادر عن احدى اللجان الادارية للطعن و او يمكن حسابه من تاريخ انتهاء المدة الممنوحة للادارة الضريبية للفصل في شكوى المكلف بالضريبة في حالة سكوتها, اي في حالة سكوت الادارة عن الرد عن شكوى المكلف بالضريبة في الآجال المذكورة سابقا في المادة 76 فقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية و هنا يجوز له ان يرفع دعواه خلال الاربعة اشهر التي تلي هذا الاجل طبقا لنص المادة 82 فقرة 02 من نفس القانون.

الفرع الثالث : إجراءات التحقيق القضائي في دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

إن للقاضي الإداري من الصلاحيات والوسائل ما يسمح له بالتصدي للحالات والوضعيات الطارئة عند فصله في المنازعة المطروحة أمامه، الأمر الذي أدى بالمشرع إلى منحه هذه الصلاحيات المتميزة عن تلك المنوطة بالقاضي العادي لأجل وضع نوع من التوازن بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، وقد تتمير المنازعة الضريبية باجراءات عامة للتحقيق و اجراءات خاصة بها

[1] - المادة 829 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية تنص " يحدد أجل الطعن أمام المحكمة الادارية باربعة (04) اشهرو يسري من تاريخ التبليغ الشخصي بنسخة من القرار الاداري الفردي, أو من تاريخ نشر القرار الاداري الجماعي او التنظيمي "

اولا: الاجراءات العامة للتحقيق في دعوى منازعة الوعاء الضريبيي.

تتمثل الاجراءات العام للتحقيق في تلك الاجراءات التي تتعلق بجميع الدعاوى الادارية الاخرى و المنصوص عليها في المادة 815 الى غاية المادة857من قانون الاجراءات المدنية و الادارية و التي وجب عند ايداعها لدى امانة ضبط المحكمة القيام بعملية قيدها في سجل خاص بقيد الدعاوى و تبليغها للاطراف.

أما إجراء الصلح، فبالرغم من أن المشرع الجبائي لم يتعرض له، إلا انه وبالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية و الادارية لا سيما المواد من 970 الى المادة 974 منه وكذا التعليمة الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، فإنها نصت على إجراءات الصلح كإجراء يقوم به القاضي من أجل الوصول إلى مصالحة ما بين الإدارة الجبائية من جهة، والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، وهذا ما سوف نتعرض له في ما يلي :

- إجراءات الصلح

فإنه بموجب المواد المذكور اعلاه يجوز للجهة القضائية الادارية اجراء الصلحفي مادة القضاء الكامل كما يجوز اجراء هذا الصلح في اي مرحلة تكون عليها الخصومة و يتم اجراء الصلح بسعي من الخصوم او بمبادرة من رئيس تشكيلة الحكم بعد موافقة الخصوم، و اذا حصل صلح يحرر رئيس تشكيلة الحكم محضرا يبين فيه ما تم الاتفاق عليه و يامر بتسوية النزاع و غلق الملف و يكون هذا الامر غير قابل لاي طعن كما انه لا يجوز للجهة القضائية ان تباشر الصلح الا في النزاعات التي تدخل في اختصاصها.

غير ان بعض الباحثين لا سيما قضاة مجلس الدولة يرون ان إجراء محاولة الصلح لا ينبغي العمل به في مجال المنازعات الضريبية لأسباب تتمثل في:

1- إن كان موضوع الجباية يهدف إلى تحصيل مبالغ مالية تعتبر ديون للخزينة العمومية طبقا للرخصة السنوية للتحصيل، صادرة عن السلطة التشريعية في كل قانون من قوانين المالية لكل سنة، وأكدت ذلك التعليمة الصادرة عن المديرية العامة للضرائب بقولها "[1] ومادامت المسألة تتعلق بمصالح الخزينة العمومية فإنه لا مجال للمصالحة غير انه يجب مع ذلك على المصالح الاستجابة لاستدعاءات القاضي بدون الالتزام بأي شيء .

[1]- مذكرة تخرج لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء ، المرجع السابق.

2- إن قانون الضرائب المباشرة وكذا قانون الإجراءات الجبائية تكفلا بمختلف الإمكانيات التي من شأنها أن يستفيد منها المكلف بالضريبة وبالظروف الملائمة لتسديد ديونه، كالتأجيل القانوني للدفع .

3- إن القاضي الضريبي يفصل في المنازعة الضريبية باعتبارها منازعة من منازعات القضاء الكامل، ومن تم فهو يتمتع بصلاحيات واسعة في حدود القانون لإلغاء الضريبة المفروضة بدون وجه حق أو تعديلها، وبالتالي ضمان حقوق المكلف بالضريبة.

وعلى هذا الأساس، ونتيجة للأسباب المذكورة، فإن إجراء الصلح يطبق في المواد الإدارية العادية وليس الجبائية، ويعتبر هذا الرأي الذي أعطاه السيد المستشار عبد العزيز أمقران سديد ما دام أن النزاع الجبائي قد مر بعده مراحل تعتبر كمراحل للتسوية الودية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية إلا أنهما لم يصلا إلى أي حل، فكيف لهم أن يصلوا إلى مصالحة أمام القضاء، وكانت لهم فرص قبل اللجوء إليه، كما أن الأمر متعلق بأموال ملك للدولة يجب المحافظة عليها بكل السبل .

ثانيا: إجراءات التحقيق العادي.

يمكننا أن نعرف التحقيق على أنه مجموعة من العمليات التي تهدف إلى رقابة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة، وعليه فإن المشرع قد نص على هذه الإجراءات بموجب المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بقانون المالية لسنة 2021 التي الغيت بموجب قانون سنة 2024، ولا نجدها مختلفة كثيرا عن تلك المعمول بها في المنازعات الإدارية العادية، نظرا للطابع الاستقصائي للمنازعة، بالإضافة إلى كونها كتابية يتولاها المستشار المقرر تطبيقا لنص المادتين406، 416من قانون الإجراءات المدنية و الادارية بتبليغ العريضة إلى مدير الضرائب للولاية مع إنذاره بأن يودع مذكرة بالرد مصحوبة بعدد من النسخ بقدر عدد الخصوم في الموعد الذي يحدده، فيقوم المدير الولائي للضرائب بإحالة الملف على مفتش الضرائب المختص لدراسته وتقديم اقتراحاته، وتقدم المذكرات الجوابية التي تكون على ورق مدموغ في الجلسة التي أجلت إليها القضية، وتبلغ للخصم بنفس الشروط ويمنح له أجل للجواب.

يقوم المقرر بإعداد الملف و يأمر بتقديم المستندات التي يراها لازمة للتحقيق في القضية، وعندما تصبح القضية مهيأة للفصل فيها، يأمر رئيس التشكلية باختتام التحقيق أو عندما تنقضى المواعيد الممنوحة لتقديم المذكرات والرد عليها، يقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب، ويحيل القاضي المقرر وجوبا الملف إلى محافظ الدولة مرفقا بالتقرير و الوثائق الملحقة لتقديم تقريره المكتوب في أجل شهر من تاريخ استلامه الملف ، وإذا انقضى هذا الأجل، و يتم تحديد تاريخ جلسة المرافعة من قبل رئيس

التشكيلة يحددان تاريخ الجلسة، مع الامربابلاغمحافظ الدولة والخصوم بتاريخ الجلسة في اجل 10 ايام على الاقل قبل تاريخ الجلسة[1].

كما تتميز إجراءات التحقيق في المجال الجبائي بالطابع الحضوري، إذ لابد أن تبلغ المذكرة أو الوثيقة من طرف إلى آخر من قبل القاضي المقرر وإلا وقعت هذه الإجراءات تحت طائلة البطلان، وبعد ذلك تفتح الجلسة ويتلى تقرير المستشار المكتوب، كما تسمع ملاحظات الأطراف الشفهية والمعززة بمذكراتهم الكتابية، ثم تسمع الملاحظات الشفوية لمحافظ الدولة، لتحال القضية بعدها إلى المداولة، ويصدر الحكم وينطق به في جلسة علنية، إلا أنه إذا كان النزاع يحتاج إلى تحقيق خاص فإنه لا يتم تحديد اليوم الذي ينطق فيه بالحكم إلا بعد إتمام الإجراءات الخاصة بالتحقيق المنصوص عليه في المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية

ثالثا: إجراءات التحقيق الخاصة في دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

لقد نصت المادة 85 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية أن " اجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الامر بها في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال هي مراجعة التحقيق و الخبرة القضائية"، حيث كان هذه المادة تنص على اجراء ثالث و هو التحقيق الاضافي الذي كان الزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم و هو الاجراء الذي تم الغاءه بموجب قانون المالية لسنة 2017

1-مراجعة التحقيق أو الفحص المضاد

في حالة ما إذا رأى القاضي المقرر ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق فإن هذه العملية تتم على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب و ذلك مثلا اذا قدم الاطراف وسائل جديدة في دعواهم ، هنا يرسل الملف إلى المدير الولائي للضرائب لإبداء رأيه، ويقدم الملف أمام المحكمة الإدارية للفصل فيه.

وبالتالي فإن التحقيق المقصود هنا ليس ذلك الذي يقوم به القاضي، وإنما تقوم به المصالح الجبائية عند مراقبتها للوضعية المالية للمكلف بالضريبة أو التحقيق في محاسبته، وهذا ما أدرجه المشرع ضمن الفقرة التالية من المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية .

و من وسائل التحقيق الاخرى التي يمكن اللجوء اليها من قبل القاضي المقرر حسب الضرورة التي يستوجبها الملف و هي :

1- المادة 876 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية.

2-سماع الشهود

و هو ما نصت عليه المادة 859 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية فانه تطبق الاحكام المتعلقة بسماع الشهوودالمنصوص عليها في المواد 150 الى 162 من نفس القانون امام المحاكم الادارية ، و هنا يجوز لتشكيلة الحكم او للقاضي المقرر الذي يقوم بسماع الشهود ان يستدعي او يستمع تلقائيا إلى أي شخص يرى سماعه مفيجا

3-الإنتقال إلى المعاينة

يمكن للقاضي المقرر أن يأمر بالانتقال للمعاينة للوقوف على حقيقة النزاع كإجراء من إجراءات التحقيق التي يأمر بها القانون، فإذا صدر القرار من العضو المقرر بالانتقال إلى المعاينة ولم يحضر أحد الخصوم أو لم يعينوا عنهم أحد في الجلسة العلنية التي صدر فيها هذا الحكم، فإنه يجرى تبليغهم بأمر المعاينة مع تبيان يوم وساعة إجرائه، وفي جميع الحالات، طبقا للمادة 861 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية و التي تحلينا بدورها الى نص المواد 146 و 149 من نفس القانون ، يقوم أمين الضبط بتحرير محضر المعاينة، ومثال عن حالة الانتقال للمعاينة إتلاف بضاعة في محل أغلق بقرار من المدير الولائي للضرائب [1].

1- **الإجراءات الخاصة بالخبرة**

تعتبر الخبرة أيضا من بين السلطات التي منحها المشرع الجزائري للقاضي الإداري، و أصلا في مادة الضريبة، نظرا لكونها وسيلة فعالة في حل النزاعات الجبائية، وما العدد الكبير من الاحكام الصادرة في هذا المجال إلا دليل على ذلك، وعليه فبإمكان القاضي الإداري تعيين خبير تلقائيا أو بناء على طلب الخصوم[2]، و يحدد له الحكم الصادر المهمة المسندة إليه.

تتم الخبرة على يد خبير واحد، او اكثر، وتجدر الإشارة إلى أنه لا يجوز تعيين الخبراء من الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليه ولا الأشخاص الذين أبدو رأيا في القضية المتنازع فيها أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق.

لكل طرف الحق في رد الخبير الذي يعينه القاضي الإداري ، ويمثل الإدارة في الرد مدير الضرائب، يوجه هذا الطلب إلى المحكمة الإدارية في أجل ثمانية أيام اعتبارا من اليوم الذي يستلم فيه

[1] - مذكرة تخرج لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء ، المرجع نفسه.
[2] - امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، طبعة2005 ، ص 9

الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يتناوله الرد، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة، وهذا ما ورد في المادة 04/86 من قانون الإجراءات الجبائية، ويتم الفصل في هذا الطلب عاجلا، وعند رفض الخبير القيام بالمهمة المسندة إليه يتم استبداله بالطريقة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية .

الفرع الرابع: إصـدار الاحكام في دعوى منازعة الوعاء الضريبي.

إن الإجراءات المتعلقة بصدور حكم المحكمة الإدارية، فانهاخاضعة لقواعد الإجراءات المدنية و الادارية تطبيقا للمادة 888 منه، وبالمقابل فإن المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أن القضايا المتعلقة بالمنازعات الجبائية يفصل فيها طبقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية و الادارية ، ويبت في الدعوى المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و الغرامات في جلسة علنية.

اولا: مضمون الحكم.

بعد الانتهاء من إجراءات التحقيق والخبرة واكتفاء أطراف الدعوى من الإجابة، يقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب، ثم يحيل الملف إلى النيابة العامة للإطلاع عليه وتقديم طلباتها في ميعاد شهر، ليقوم المستشار المقرر بالاتفاق مع الرئيس بتحديد جلسة النطق بالحكم، فيتم إخطار أطراف الدعوى اثناء سير جلسة المرافعة العلنية، عن طريق أمين الضبط بأمر من رئيس التشكلية لدى المحكمة الادارية بتاريخ الجلسة خلال 10 أيام على الأقل قبل انعقاده .

عند انعقاد الجلسة في ميعادها المحدد يتم الاستماع إلى قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب وملاحظات الأطراف الشفهية المقدمة كسند لمذكراتهم، و إلى طلبات محافظ الدولة ثم تحال الدعوى حينئذ للمداولة بغية دراسة القضيـة وإعـداد الحكم المناسب .

تتم المداولة في غياب أطراف الخصومة، بما فيهم محافظ الدولة، وأمين الضبط، ومن ثم يصدر الحكم الذي يجب أن يتضمن تحليلا لطلبات أطراف الخصومة، ويتضمن أسماء وألقاب وصفة ومهن ومحالات إقامات الأطراف أو محاميهم أو العناوين أو المقر الاجتماعي بالنسبة للشركات، وكذا النصوص القانونية المستند عليها في الحكم، وكل الوثائق المرفقة مع الملف المؤشر عليها من قبل أمين الضبط وأسماء القضاة المشكلين، بما فيهم المستشار المقرر، كما يحدد الوصف إن كان الحكم غيابيا أو حضوريا، وبالتالي فإن صدور الحكم عن المحكمة الادارية يكون سواء بقبول طلبات المكلف بالضريبة أو برفضها، وأخيرا يتم توقيع الحكم من قبل الرئيس والمستشار المقرر وأمين الضبط تحت طائلة البطلان في حالة تخلف أحد التوقيعات .

ثانيا:آثار الحكم.

تبلغ الاحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية إلى أطراف الخصومة ، أي المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ، بواسطة أمين الضبط سواء تعلق الأمر برفض الطلبات أو قبولها ، فيبلغ إلى مدير الضرائب للولاية الذي دخل في النزاع ، وتتخذ الإدارة الجبائية من هذا الحكم :

1- إذا كان الحكم يقضى بالتخفيض الجزئي أو الإلغاء الكلي، يبلغ إلى القابض والمفتش بواسطة المدير الفرعي للمنازعات لإبداء الرأي إما بالقبول للحكم وبالتالي تنفيذه، وإما الرفض والاستئناف أمام مجلس الدولة .

2 - إذا كان الحكم يقضي بعدم قبول طلبات المكلف، فإن الإدارة الجبائية تقبل بالحكم وتنفذه على أن تحتفظ بنسخة منه في الملف .

والأمر كذلك بالنسبة إلى المكلف بالضريبة، فإما أن يقبل به وإما أن يستأنف الحكم أمام المحكمة الادارية الاستئنافية، و ان الاستئناف يوقف التنفيذ.

وبالتالي يحوز الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في المادة الجبائية قوة الشيئ المقضى فيه إن لم يطعن في الميعاد القانوني، وينتج آثاره بالنسبة لإدارة الضرائب التي تتولي تحديد ما تتخذه تجاه المكلف، وليس من حقها التنصل من آثاره أو التنكر لها .

الخاتمـة

خـاتمة:

إن البحث في موضوع تسوية منازعات الوعاء الضريبي دفعنا إلى الخروج منه بمجموعة من النتائج أهمها تلك المجهودات الجبارة التي تبذل من طرف المشرع الجزائري في إطار الإصلاحات الجبائية، خاصة منها الإصلاح الجبائي الذي جاء به المشرع في قانون المالية لسنة 1991 والذي دخل حيز التنفيذ ابتداء من 1992 وقد هدف إلى ما يلى :

- تنشيط القطاع الاقتصادي وبعث النمو الإنتاجي وترسيخ المنافسة الاقتصادية.

- تنشيط الإجراءات الضريبية بإلغاء وتعديل العديد منها .

فدراستنا أقيمت، بالدرجة الأولى، على ضوء قانون الإجراءات الجبائية، وإن كان هذا الأخير يحيل في كثير من الأحيان إلى القوانين الأم التي هي قانون الضرائب المباشرة و قانون الضرائب الغير مباشرة وقانون التسجيل ...إلخ .

ومن خلال البحث وجدنا أن المكلف بالضريبة في حالة عدم رضائه أو عدم قبوله بالضريبة المفروضة عليه ملزم أولا أن يتقدم بشكوى إلى المدير الولائي الضرائب ليصدر هذا الأخير قرارا بشأنها قبل أن يلجأ إلى لجان الطعن الاختيارية أو إلى الهيئات القضائية.

ومما لاشك فيه أن هذه المرحلة الإدارية وحتى الاختيارية من شأنها إعطاء الفرصة لإدارة الضرائب من أجل تدارك أخطائها و محاولة تصحيحها، دون اللجوء إلى الجهات القضائية، وذلك توفيرا للوقت والمصاريف التي يتحملها رافع الدعوى.

بالإضافة إلى هذه المزايا، هناك مزايا أخرى لمسناها في ظل قانون الإجراءات الجبائية وقوانين المالية المعدلة والمتممة له، والتي لم تكن موجودة في ظل النصوص القانونية الماضية، كتوحيد آجال التظلم الإداري، المحددة بـأربعة (04) أشهر في شتى مجالات الضريبة تقريبا، تماشيا و أجال سقوط الدعوى الجبائية، المحددة عموما بأربع سنوات.

وعليه لابد على المشرع التدخل لتقليص هذه المواعيد أو البحث عن مصلحة أو لجنة مستقلة تسهر على الفصل في التظلمات بدلا من المدير الولائي و رئيس المركز أو رئيس المركز الجواري الذين غالبا ما يكثر عليهم الضغط من جراء حجم الشكاوى التي تصلهم مما ينتج عنه يتأخر الفصل فيها .

من النتائج، التي توصلنا إليها أيضا، أن المشرع الجزائري جعل من أراء لجان الطعن الإدارية على مستوى الدائرة والولاية والمركزية ملزمة حتى وإن كان اللجوء إليها اختياريا وهذا يخفف العبء عن الجهات القضائية.

كذلك نجد أن الإجراءات الخاصة برفع الدعوى أمام المحاكم الإدارية طويلة جدا ومعقدة وغير واضحة بصورة كافية للمكلف بالضريبة، خاصة في إطار التحقيق في الدعوى الذي يلجأ فيه القاضي إلى تحقيق هام وآخر إضافي وإن لم يقتنع فيلجأ إلى التحقيق المعمق ، فضلا عن الخبرة التي يلجأ إليها، وهذا إن دل على شيء فإنما يدل على التأخير في عملية تقدير الضريبة وتحصيلها، لذا وجب على المشرع أن يتدخل لإعادة النظر في إجراءات الخصومة لتكون أكثر وضوحا، ولكي يتم الفصل فيها على وجه السرعة ، ولن يتأتى ذلك حسب رأينا إلى بتكوين مستمر للقضاة في المجال الضريبي والإداري و المحاسبي ربحا للوقت في حل المنازعة والاستغناء عن اللجوء في كل مرة إلى التحقيق أو الخبرة .

خلاصة القول أن التشريع الجبائي بمختلف أصنافه يبقى من التشريعات المعقدة لا سيما في الجانب التقني للمنازعة الذي يصعب على رجال الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وحتى الباحثين في هذا المجال التحكم والإلمام به ، خاصة وأنه من التشريعات التي تدخل عليها عدة تعديلات سنويا من خلال قانون المالي ، لذا فانه يتعين الاخذ بعين الاعتبار لبعض النقاط التي نراها ضرورية من قبل الادارة الجبائية و المشرع الجزائري في المادة الجبائية، و كذا القضاء الاداري

- ضرورة قيام الإدارة الجبائية بحملات تحسيسية توعوية للمكلفين بالضريبة من اجل الإلمام بجميع حقوقهم و التزاماتهم الجبائية للتقليل من المنازعات الضريبية
- ضرورة إعادة النظر في المدة الزمنية لآجال الطعون وفقا لما يتماشى و قدرة استعاب اللجان على دراسة ملفات الطعون التي أصبحت بالآلاف.
- توحيد الاجتهاد القضائي حول مسألة آجال دراسة الطعون من قبل لجان الطعن.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

المراجع بالغة العربية:

أولا: الكتب:

1. احكام السر المهني المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 تحت الباب الخامس المتعلق بالسر المهني.
2. امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، طبعة2005 .
3. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية, ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر, 2007.
4. سعيد حصاونة، المالية العامة و التشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفقا للتشريع الأردني ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر،بيروت ، الطبعة الأولى 1999-2000.
5. عمر عبد الله بني رشيد، موسوعة الضرائب, الطبعة الأولى, دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان, 2013.
6. العيد صالحي , الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية , دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع, الجزائر 2014.

ثانيا: الأطروحات والرسائل الجامعية:

أ-الدكتوراه:

1. طالبي بن عيسى، منازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في الحقوق تخصص المالية العامة و التشريع الضريبي , جامعة البليدة02 – لونيسي علي- 2020
2. لكحل عائشة ، المنازعات الضريبية امام الجهات القضائية في الجزائر ، مذكرة ماجستير ، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق جامعة الجزائر 01 ن السنة الجامعية 2014،2015 .

ب-رسائل الماجستير:

1. شاص جازية, قواعد الاختصاص القضائي بالدعوى الادارية في النظام القضائي الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، الجزائر، 1993 / 1994.

2. حسين فريجة، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر, مذكرة ماجستير في الإدارة و المالية العامة, معهد القانون و العلوم الإدارية، جامعة الجزائر،1985.

ثالثا: المجلات :

1. فاطمة زعزوعة، القاضي الإداري و المنازعات الخاصة، " المنازعات الضريبية"، مجلة العلوم القانونية و الإدارية، العدد :04 كلية الحقوق جامعة الجيلالي اليابس، سيدي بلعباس، الجزائر، 2008.
2. معارف (مجلة محكمة) , العلوم الاقتصادية , السنة التاسعة العدد, 16 (جوان 2014)
3. يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، كلية التجارة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، جامعة إسكندر، بيروت دون طبعة، 1984.

رابعا: المحاضرات:

1. بن دحو نور الدين ، مطبوعات بيداغوجية بعنوان المنازعات الضريبية ، كلية الحقوق و العلوم السياسية 19 مارس 1962 ، سيدي بلعباس ، السنة الجامعية 2021/2020.
2. بن اعراب محمد ، محاضرات في مادة المنازعات الضريبية موجهة لطلبة الستة أولى ماسترقانون عام ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ن جامعة محمد لمين دباغين سطيف 2،السنة الجامعية 2019-2020..
3. قاشي يوسف ،محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ،مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص محاسبة و تدقيق ،كلية العلوم الاقتصاديةو التجارية وعلوم التسيير ، جامعة البويرة ، السنة الجامعية 2014-2015.
4. ذبيح ميلود، دروس في مقياس القانون الضريبي و المنازعات الضريبية ن لطلبة السنة أولى ماستر قانون إداري،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ،السنة الجامعية 2019-2020.

خامسا: القوانين:

1. قانون الاجراءات الجبائية معدلة بموجب المادة 59 من قانون المالية لسنة 2003، و51 من قانون المالية لسنة 2007, و 27 من قانون المالية لسنة 2008، و 47 من قانون المالية لسنة 2011,، و 52 من قانون المالية لسنة 2018، و 61 من قانون المالية لسنة 2021,، و 39 من قانون المالية لسنة 2023 ، و 50 من قانون المالية لسنة 2024

2. القانون المدني معدلة و متممة بموجب المادة 21 من القانون رقم 05 /10 المؤرخ في 20 جوان 2005 (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد : 44 الصادرة بتاريخ 26 جوان 2005
3. القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل و المتمم
4. القانون رقم 21 /01 الصادر بتاريخ 2001.12.22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002
5. القانون رقم 22 -13 قانون الاجراءات المدنية و الادارية المدرجة بموجب المعدل و المتمم لقانون الاجراءات المدنية و الادارية

سادسا: القرارات الوزارية :

1. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للادارةالجبائية و صلاحياتها، (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد: 20 الاصدر بتاريخ 29 مارس 2009)

سابعا: القرارات القضائية:

1. قرار مجلس الدولة رقم 006306 المؤرخ في 21 جانفي 2003 الصادر عن الغرفة الثانية, قضى كما يلي: حيث ان الدعوى رفعت ضد مديرية المجاهدين لولاية جيجل.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Abdelkader Bouderbala, la fixalité a la portée de tous .la maison des livres. 3eme édition. 1987.
2. JEANLAMARQUE ,Répertoiredu Contentieux Administratif, contentieux fiscal. DALLOZ ,Paris,France ,1998

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

كلمة شكر.....-
إهداء.....-
المقدمة :..... 1
الفصل الأول: 4
ماهية منازعات الوعاء الضريبي..... 4
تمهيد..... 5
المبحث الأول : المنـــازعة الضـــريبية . **..... 7**
المطلب الأول: تعـريف الوعــاء الضـــريبي. **..... 8**
المطلب الثاني: تقديـــر الوعــاء الضــريبي. **..... 9**
الفرع الأول : التحديد الكمي للوعاء الضريبي..... 9
أولا: التقدير غير المباشر..... 9
ثانيا : التقديــر المباشر..... 10
ثالثا: التقدير بواسطة إدارة الضرائب 11
الفرع الثاني: التحديد الكيفي للوعاء الضريبي 11
أولا: الضريبة الحقيقية..... 11
ثانيا: الضريبة الشخصية..... 12
المبحث الثاني : التحصيــل الجبــائي و إجــراءاته. **..... 14**
المطلب الأول: المصالح المكلفة بالتحصيل . **..... 14**
سنقوم في هذا المطلب الى الطرق الى الجهات الادارية التابعة للادارة الجبائية و المكلفة بعملية التحصيل الجبائي و المتمثلة في قباضة الضرائب و المصالح الإدارية الداخلية التابعة لمدير الضرائب. 14
الفرع الأول: قبـــــاضة الضــرائب. **..... 14**
اولا: قابض الضرائب. 14
ثانيا: الوكيل المفوض..... 15
الفرع الثاني : المصالح الإدارية الداخلية التابعة لمدير الضرائب..... 15
أولا: مصلحة الصندوق..... 15
ثانيا : مصلحة المحاسبة 16

ثالثا: مصلحة المتابعات 16
المطلب الثاني: إجـراءات التحصيل الجبائي **17**
الفرع الأول: التحصيل الاختياري..... 17
أولا : الجدول الضريبي 17
ثانيا : الاستعمال العادي للجداول..... 18
الفرع الثاني : التحصيل الجبري. 18
أولا: الغلق المؤقت..... 19
ثانيا : الحجز 20
ثالثا: البيــع 20
الفصل الثاني :..... 21
تسويـــة المنـــازعات الضـــريبية..... 21
تمهيد:..... 22
المبحث الأول : التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية. **23**
المطلب الأول : الشكـــــايـــــة..... 23
الفرع الأول : شكل ومحتوى الشكاوى..... 23
الفرع الثاني : الآجال المتعلقة بتقديم الشكوى..... 25
الفرع الثالث : التحقيق في الشكاوى و أجل البت..... 27
المطلب الثاني : المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن..... 28
الفرع الأول : تركيبة و عمل لجان الطعن الإدارية 29
أولا : تركيبة و عمل اللجنة الولائية للطعن..... 29
ثانيا : تركيبة وعمل اللجنة الجهوية للطعن 31
ثالثا : تركيبة وعمل اللجنة المركزية للطعن..... 32
الفرع الثاني : سلطات لجان الطعن الإدارية..... 33
أولا : سلطات اللجنة الولائية للطعن 33
ثانيا : سلطات اللجنة الجهوية للطعن..... 34
ثالثا : سلطات اللجنة المركزية للطعن 34
الفرع الثالث : الطبيعة القانونية الرأي الصادر عن اللجان الإدارية للطعن 34
المبحث الثاني : التسوية القضائية للمنازعة الضريبية 36

المطلب الاول: أطراف دعوى منازعة الوعاء الضريبي 36
الفرع الأول : المكلف بالضريبية كطرف في دعوى منازعة الوعاء الضريبي..... 36
الفرع الثاني : الإدارة الجبائية كطرف في دعوى منازعة الوعاء الضريبي 37
المطلب الثاني : إجراءات رفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي 40
الفرع الاول: الإختصـــاص القضائي 40
اولا: الإختصاص النوعي 40
ثانيا: الإختصاص المحلي..... 42
الفرع الثاني: شروط رفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي 42
أولا : الشروط العامة لرفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي 42
ثانيا: الشروط الخاصة لرفع دعوى منازعة الوعاء الضريبي 44
الفرع الثالث : إجراءات التحقيق القضائي في دعوى منازعة الوعاء الضريبي 47
اولا: الاجراءات العامة للتحقيق في دعوى منازعة الوعاء الضريبيي 48
ثانيا: إجراءات التحقيق العادي 49
ثالثا: إجراءات التحقيق الخاصة في دعوى منازعة الوعاء الضريبي 50
الفرع الرابع: إصـــدار الاحكام في دعوى منازعة الوعاء الضريبي 52
اولا: مضمون الحكم 52
ثانيا: آثار الحكم 53
الخـاتمة 55
قائمة المراجع 59
فهرس المحتويات 63

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة يحي فارس بالمدية
كلية الحقوق والعلوم السياسية
ميدان التكوين ل.م.د

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(القرار رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020 المحدد للقواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

نحن الممضيان أسفله ،

الطالب الأول :..طلبي امحمد.....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم :.....الصادرة بتاريخ :.....

الطالب الثاني :...بحبيحي...جت..يحي..رشيدة.....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم :..الصادرة بتاريخ :.....

المسجلين بكلية الحقوق والعلوم السياسية – قسم الحقوق – تخصص :..حقوق..تحولات..

والمكلفين بإنجاز مذكرة ماستر عنوانها : ..النظام القانوني لحماية البيئة...

...البحري..في التشريع الجزائري.....

نصرح بشرفنا أننا نلتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في انجاز البحث المذكور أعلاه ونتحمل مسؤولية الإخلال بذلك.

بتاريخ :.....

اطلعت ووقعت
إمضاء الطالب الأول

اطلعت ووقعت
إمضاء الطالب الثاني