

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة

الجزائر

محاسبة ومالية

الموضوع: المنازعات الجبائية في الجزائر

دراسة حالة: مركز الضرائب لولاية سطيف

:

: قدوري رشيد

السنة الجامعية: 2015/2014

الفهرس:

I.....	الفهرس العام
IV.....	قائمة الجداول
IV.....	قائمة الأشكال
V.....	قائمة الملاحق
V.....	قائمة المختصرات
VI.....	الملخص
أ. ث.....	المقدمة العامة
1.....	الفصل الأول: أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري
2.....	مقدمة الفصل
3.....	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة
3.....	المطلب الأول: مفهوم الضريبة
8.....	المطلب الثاني: التصنيف العام للضرائب
13.....	المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري
13.....	المطلب الأول: النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح
15.....	المطلب الثاني: أسباب الإصلاح الضريبي وأهدافه
19.....	المطلب الثالث: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر
25.....	المبحث الثالث: تصريحات المكلفين بالضريبة وكيفية مراقبتها
25.....	المطلب الأول: تصريحات المكلفين بالضريبة
29.....	المطلب الثاني: طرق مراقبة التصريحات الضريبية
36.....	خاتمة الفصل
37.....	الفصل الثاني: إجراءات المنازعات الجبائية في الجزائر
38.....	مقدمة الفصل
39.....	المبحث الأول: تعريفات للمنازعات الجبائية

39.....	المطلب الأول: تعريف المنازعات الجبائية
41.....	المبحث الثاني: المنازعات أمام الإدارة
40.....	المطلب الأول: منازعات الوعاء
45.....	المطلب الثاني: منازعات التحصيل
49.....	المطلب الثالث: المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية
55.....	المبحث الثالث: التقاضي أمام المحكمة الإدارية
55.....	المطلب الأول: القرار المطعون فيه
56.....	المطلب الثاني: رفع الدعوي
56.....	المطلب الثالث: التحقيق في الدعوي وإصدار الحكم
58.....	المبحث الرابع: استئناف أحكام المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة
58.....	المطلب الأول: شروط قبول الاستئناف
60.....	المطلب الثاني: آثار الاستئناف
63.....	المبحث الخامس: القضاء الإستعجالي في النزاعات الجبائية
63.....	المطلب الأول: الشروط الموضوعية للدعوى الإستعجالية
65.....	المطلب الثاني: الشروط الشكلية للمطلب الإستعجالي
67.....	المطلب الثالث: استئناف الأمر الإستعجالي
71.....	خاتمة الفصل
72.....	الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الضرائب لولاية سطيف
73.....	مقدمة الفصل
74.....	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب
74.....	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب و مهامه
75.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
81.....	المبحث الثاني: دراسة حالة شخص معنوي المؤسسة (SNC/XXX) شركة مقاولة وأشغال عمومية

المطلب الأول: سير المنازعات الجبائية في مراكز الضرائب.....	81
المطلب الثاني: التحقيق في تصريحات الشركة المعنية.....	82
المبحث الثالث: تقديم الشكاية من طرف المكلف ودراستها من قبل الإدارة الجبائية.....	89
المطلب الأول: الشكوى التي تخص الشركة.....	89
المطلب الثاني: الشكاوي التي تخص الشركاء.....	92
المطلب الثالث: رجوع الشكاوى إلى المصلحة الرئيسية للمنازعات و صدور القرار..	93
خاتمة الفصل.....	101
الخاتمة العامة.....	103
قائمة المراجع.....	
قائمة الملاحق.....	

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
11	النظام الضريبي المطبق على التصعد بالطبقات.	01-1
12	النظام الجبائي المطبق على التصاعد بالشرائح.	02-1
21	الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 1992.	03-1
22	الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015.	04-1
23	المعدلات الضريبية المطبقة على أرباح الشركات.	05-1
27	التصريحات المهنية الخاصة.	06-1
53	مهام كل لجنة من لجان الطعن.	01-2
83	المبالغ المحصلة حسب رد المكلف.	01-3
86	التسوية المقترحة من طرف الإدارة (الخاصة بالشركة).	02-3
87	التسوية المقترحة من طرف الإدارة (الخاصة بالشركاء).	03-3
89	المبالغ المحصلة من قبل الشركة (XXX).	04-3
93	المبالغ المحصلة في 2009 حسب الكشف البنكي.	05-3
94	المبالغ المحصلة في 2011 و 2012 حسب شركة سونالغاز.	06-3
95	الإلغاء المقترح لسنة 2011.	07-3
96	الإلغاء المقترح.	08-3
97	الإلغاء النهائي المقترح	09-3
99	الإلغاء المقترح (للشريك A ونفس الشيء لباقي الشركاء).	10-3

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
68	المرحلة الإدارية لسير المنازعات الجبائية.	01-2
69	المرحلة القضائية لسير المنازعات الجبائية.	02-2
79	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب.	01-3
80	مخطط سير المنازعات الجبائية في مراكز الضرائب	02-3

قائمة الملاحق

اسم الملحق	رقم الملحق
الوكالة	ملحق رقم 1
بطاقة التحقيق في الشكل	ملحق رقم 2
طلب تأجيل الدفع	ملحق رقم 3
تقرير الدراسة الأولية للشكاية	ملحق رقم 4
وصل الاستلام	ملحق رقم 5
بطاقة تحقيق مصلحة التأسيس	ملحق رقم 6
قرار القبول الجزئي للشكاية	ملحق رقم 7
قرار القبول الكلي للشكاية	ملحق رقم 8
قرار الرفض الكلي للشكاية	ملحق رقم 9

قائمة الاختصارات

المعنى	الاختصار
قانون الإجراءات الجنائية	ق.إ.ج
قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	ق.ض.م.ر.م
قانون الضرائب غير المباشرة	ق.ض.غ.م
رقم الأعمال	ر.أ
الضرائب على الدخل الإجمالي	IRG/ض.د.إ
الرسم على النشاط المهني	ر.ن.م/TAP
الرسم على القيمة المضافة	ر.ق.م/TVA
الربح غير التجاري	BNC
الضرائب على أرباح الشركات	IBS

ملخص:

تعتبر المنازعات الجبائية من بين أهم الحقوق التي يتمتع بها المكلف بالضريبة تجاه الإدارة جبائية التي تمتلك صلاحيات مختلفة بموجب القوانين والتشريعات الجبائية، وهناك نوعين من المنازعات؛ الأول منازعات الوعاء الذي ينشأ من الأساس الذي فرضت عليه الضريبة، الثاني منازعات التحصيل حيث تثار على الطريقة التي حصلت بها الضريبة، أما من ناحية المراحل فهناك مرحلتين هامتين ورئيسيتين، الأولى مرحلة إدارية وجدت من أجل التخفيف الضغط عن الجهات القضائية تبدأ بصف إلزامية بالتظلم المسبق أمام الإدارة، وبإمكان المكلف الطعن أمام لجان الطعن في القرار الذي يصدر في الخطوة الأولى إذا أراد ذلك فهي اختيارية وينتهي النزاع بالمرحلة القضائية التي تبدأ بالطعن على مستوى المحكمة الإدارية بالمجلس القضائي ومن ثم الاستئناف أمام مجلس الدولة وهي آخر خطوة والقرار الذي يصدر عنها نهائي لا يمكن الطعن فيه أمام أي جهة أخرى داخليا.

le contentieux fiscal est parmi les droits du contribuable envers l'administration fiscale qui a vaste champ d'intervention dû aux lois et aux réglementations, il existe deux types de conflits, l'une a propos de l'assiette fiscale sur lequel l'impôt se calcul, l'autre sur la façon par laquelle se collecte l'impôt, en ce qui concerne les phases de résolution des conflits) elles se résument en deux phases essentiels, la première administrative qui fut créer pour alléger la charge supportée par la législation, Le recours préalable devant l'administration constitue le premier acte de la procédure contentieuse. Il présente un caractère obligatoire, le but est de réduire le nombre des dossiers dont les tribunaux sont saisis. Ensuite, la législation offre aussi d'autres issues au contribuable à travers, notamment, le recours devant les commissions de recours. Il s'agit d'un recours facultatif. La saisine du juge par une requête introductive d'instance constitue la dernière phase de la procédure contentieuse, dite juridictionnelle à déposer au greffe du Tribunal Administratif compétent territorialement. Le contribuable peut attaquer en

VII

appel devant le Conseil d'État, les arrêts du Tribunal
Administratif

كلمة شكر وتقدير

حمد لله الذي أصبغ علينا نعمه ظاهرة وباطنه، وفضلنا على كثير ممن خلق تفضيلاً.

نتقدم بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف " **قدوري رشيد** " والدعم في إنجاز هذا العمل بتوجيهاته ونصائحه.

أساتذة المدرسة العليا للتجارة.

ولا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر إلى رئيس مصلحة المنازعات الجبائية الضرائب لولاية سطيف " " الذي لم يبخل علينا بالمعلومات التي تفيدها في حياتنا العلمية والعملية، وإلى جميع عمال المركز.

ونشكر كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

ونسأل الله عز وجل أن يجعل هذا العمل في ميزان الحسنات، وأن ينفع به كل من يلتزم بدروب العلم.

إهداء

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها إلى والدتي العزيزة.

إلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشئ من أجل دفعي في طريق النجاح الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر إلى والدي العزيز.

إلى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى إخوتي وأخواتي

إلى من علمونا حروفا من ذهب وكلمات من درر وعبارات من أسمى وأجلى عبارات في العلم إلى من صاغوا لنا علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح إلى أساتذتنا الكرام.

إلى من سرنا سوياً ونحن نشق الطريق معاً نحو النجاح والإبداع إلى من تكاتفنا يداً بيد وتعلمنا إلى زملائي.



:

تحتاج الدولة لأداء وظائفها إلى مصادر تمويل مختلفة تضمن لها التدخل الناجح في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ونظرا لازدياد وتعقد نشاطات الدولة الحديثة وتوسع مجالات تدخلها، ازدادت أهميتها المالية، وأصبحت هذه الأخيرة تخص بدراسة واسعة من الباحثين بصفة عامة والاقتصاديين بصفة خاصة، وتعتبر الضرائب أحد الموارد المالية الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها العمومية بعد قطاع المحروقات، فهي مورد مالي مهم في تمويل الإنفاق.

تطور مفهوم الضريبة باعتبارها مصدر هام للدولة نتيجة لتطور دور النشاط الاقتصادي بعد أن تخلت عن الأفكار الحياضية في سياستها الاقتصادية، وذلك من خلال الاعتماد على الآليات الملائمة لإدارة السياسة الاقتصادية العامة، بهدف تحقيق التنمية الشاملة، فلم يعد دور الضريبة يقتصر على تحقيق المردودية المالية فقط بل تعدها من أدوات الضبط الاقتصادي التي تتدخل الدولة بواسطته لتحقيق الأهداف المرغوب فيها وذلك عن طريق الأثر الذي يمكن أن تحدثه في المتغيرات الاقتصادية كالدخل الوطني،

والجزائر كغيرها من الدول الأخرى مر نظامها الضريبي بمجموعة من التحولات والتعديلات الهامة التي مست تقريبا جل هياكله ويعتبر التعديل الحاصل في سنة 1991 بين أهم وأكبر التعديلات التي مر بها النظام الجبائي الجزائري، وذلك بسبب الأزمة المالية التي أصابت الجزائر في منتصف الثمانينيات بسبب التراجع المستمر لأسعار النفط، وتميزت انين الجبائية منذ ذلك الحين أي منذ 1991 بمميزات خاصة ولعل أهم ميزت هي أساسه التصريحي، أي يعتمد على تصريحات المكلفين بالضريبة أنفسهم، وهذا لكون كل مكلف واع بأهمية مساهمته في النفقات العمومية، مما يتطلب منه تقديم تصريحه من خلال التقديم الصحيح لمجمل مداخله وحساب الضريبة ودفعها بنفسه لدي مصالح الضرائب، في حين تقوم الإدارة الجبائية بعمليات مراقبة تصريحات هذا الأخير (المكلف بالضريبة) مصداقيتها وأنها خالية من كل الشوائب التدليسية، والتهرب من دفع الضريبة كاملة، غير أن تجاوز الإدارة الضريبة لحدود النصوص التشريعية القوانين الضريبية، المتمثلة في:

• قانون الضرائب غير المباشرة؛

• قانون التسجيل؛

• قانون الإجراءات الجبائية...

أو اعتقاد المكلف بهذا التجاوز والذي ينشأ عن عدة أسباب، كل هذه الأسباب وغيرها ينشأ عنها ما يسمى بالمنازعات الضريبية التي أقر وجودها القانون الجبائي الجزائري وهي مجموعة الخلافات القائمة بين المكلف بالضريبة وبين إدارة الضرائب.

الإشكالية:

إذن المكلف بالضريبة قد لا يرضى أو قد لا يقتنع بالضريبة مما يجعل هذه الأخيرة محل نزاع بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة وهذا على عدة مستويات سواء عند فرض الضريبة أو عند تحصيلها، هنا نتبادر إلي أذهننا الإشكالية الآتية :

❖ ما هي مجموعة الإجراءات ومراحل تسوية النزاعات الجبائية التي تثور بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب في الجزائر؟

الإشكاليات الفرعية:

وعلى ضوء هذه الإشكالية الرئيسية وجب طرح بعض الأسئلة الفرعية لتسهيل الإجابة على :

- ❖ ما هي الأهمية الحقيقية للضريبة في الاقتصاد؟
- ❖ ما هي أهم التطورات التعديلات التي حصلت للنظام الضريبي الجزائري؟
- ❖ إلى كم قسم تنقسم المنازعات الضريبية؟
- ❖ ما هي المراحل التي تمر بها تسوية المنازعات الضريبية؟
- ❖ كيف يتم النزاع في كل مرحلة من المراحل وما هي الخطوات والإجراءات في ذلك؟

الفرضيات المقترحة:

وبعد طرح الإشكالية والقراءات الأولية للموضوع والأسئلة الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- الضرائب هي أداة في يد الدولة لتمويل نفقات التسيير والتجهيز وأداة لتحقيق العدالة الاجتماعية وحفظ التوازن الاقتصادي؛
- مر النظام الضريبي الجزائري بعد تطورات وتعديلات مست جميع جوانبه ولعل أهم هذه التعديلات هي تعديلات 1991 وما زال يعدل كل ما دعت الحاجة إلى ذلك؛
- المنازعات الضريبية تنقسم إلى قسمين من حيث النوع القسم الأول تحدث أثناء حساب الضريبة وتسمى بمنازعات الوعاء والقسم الثاني أثناء التحصيل تسمى بمنازعات التحصيل الضريبي؛
- أثناء محاولة تسوية النزاع، والفصل فيه يقتضي المرور بمرحلتين:

- الأولى إدارية تحدث على مستوى إدارة الضرائب وتعتبر إلزامية من أجل مباشرة

- أما الثانية فهي قضائية تحدث على مستوى المجالس القضائية وذلك من خلال رفع

- الدعوي أمام الجهة القضائية من أجل إلغاء القرار الصادر عن الإدارة الضريبية.
- يتم النزاع الضريبي من خلال رفع الدعوي أمام الإدارة الضريبية أو لا كشرط إلزامي ومن ثم في حالة عدم الاقتناع بما فضت به الإدارة من حق المكلف التقرب إلى الجهات القضائية بتقديم دعايات في شكلها القانوني.

أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبل الصدفة إنما يعود إلى:

- الأهمية البالغة التي تكتسبها المنازعات الجبائية في مجال الضرائب؛
- الأعداد الهائلة التي تستقبلها الإدارة الضريبية من ملفات المنازعات الضريبية في كل
- كل هذه الأسباب تندرج ضمن الاعتبارات الموضوعية لاختيارنا لهذا الموضوع أما الأسباب الذاتية فنذكر منها محاولة البحث والمساهمة في هذا الموضوع لما يكتسبه من أهمية بالغة ولكسر الجمود الحاصل بشأن البحوث الاقتصادية المتعلقة بمجال المنازعات الجبائية التي تثور بين المكلف والإدارة.

أهمية الموضوع:

تتجلى أهمية الموضوع من حيث الأهمية البالغة التي تلعبها الجبائية والضريبة في دفع دواليب نمو الاقتصاد الوطني وأيضا محاولتنا تسليط الضوء على أهم المراحل والإجراءات التي يمر بها في تسوية الخلافات القائمة بين المكلف والإدارة

أهداف الموضوع :

تتمثل أهداف الموضوع في:

- معرفة أهم الإجراءات العملية الخاصة بالمنازعات الجبائية؛
- معرفة أنواع المنازعات الضريبية وكذا مراحل سيرها؛
- السعي لتنمية القدرة المعرفية في هذا الميدان.

باعتبار أن النزاع الجبائي عملية تقوم بها الإدارة الجبائية كغيرها من العمليات كالرقابة مثلا فبالإضافة إلى هذه العمليات التي تكون على المستوى الإداري هناك عمليات أخرى يقوم بها الجزء الآخر في النزاع على المستوى المحاكم الإدارية أو مجلس الدولة لذلك نحتاج إلى

شرح وتحليل مما سيجعلنا نعلم أساساً على المنهج الوصفي التحليلي الملائم لطبيعة الدراسة .

:

هذا الموضوع سنقوم بتقسيمه إلى ثلاثة (03) فصول من خلال الخطة التالية:

في الفصل الأول سنتطرق فيه إلى أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث نتناول في المبحث الأول مفاهيم عامة حول الضريبة أما في المبحث الثاني سنتطرق فيه النظام الجبائي الجزائري وفي المبحث الثالث والأخير سنحاول فيه التطرق إلى الأساليب التي تستخدمها الإدارة الجبائية لمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة.

في الفصل الثاني سنتناول فيه إجراءات المنازعات الجبائية في الجزائر، من خلال تقسيمه لمبحث الأول عن المنازعات أمام الإدارة الجبائية، في المبحث الثاني سنتناول فيه التقاضي أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، في المبحث الثالث سنعالج فيه استئناف قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي أمام مجلس الدولة، أما في المبحث الرابع والأخير سنتطرق فيه

في الفصل الثالث والأخير سنحاول تطبيق مجمل ما تحدثنا عليه في الجانب النظري من خلال الفصل الأول والثاني على أرض الواقع من خلال التربص الذي أجريناه في مركز الضرائب لولاية سطيف، وذلك من خلال ثلاثة مباحث، الأول وبطبيعة الحال خلاله على مركز الضرائب بولاية سطيف وأهم فروعه ومهامه وغيرها، في المبحث الثاني والثالث ننتقي فيهما مكلف يناع رائب لولاية سطيف ونقوم بدراسته ومعالجته



إن التطور السريع واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم إيجاد وسائل وموارد مالية جديدة لتمويل ميزانيتها وكذا نفقاتها العامة ومن أهم هذه الموارد نجد الموارد الجبائية التي تلجأ إليها جل الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية.

الجزائر كغيرها من الدول عرف نظامها الضريبي المتكون من ضرائب مباشرة و أخرى غير مباشرة عدة إصلاحات لتجعله يساير الأوضاع الاقتصادية الجديدة ومن هنا يظهر لنا جليا الدور الذي تلعبه الضريبة باعتبارها من أهم الموارد التي تمول الخزينة العمومية.

وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث نتناول في المبحث الأول مفاهيم عامة حول الضريبة أما في المبحث الثاني سنتطرق فيه إلى النظام الجبائي الجزائري وفي المبحث الثالث والأخير سنحاول فيه التطرق إلى الأساليب التي تستخدمها الإدارة الجبائية لمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

رغم أن الضرائب تعد من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة إلا أن المفكرين والكتاب لم يجتمعوا على تعريف واحد للضريبة، فهناك من عرفها من الجانب المالي باعتبارها وسيلة لتحقيق الأهداف المالية، وهناك من عرفها من الجانب القانوني باعتبارها وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

باعتبار الأهمية البالغة التي تكتسبها الضريبة في تمويل الخزينة العمومية، وكذا تغطية النفقات العامة في الدولة سنتطرق في هذا المطلب إلى تحديد مفهوم الضريبة، وخصائصها، ومبادئ وقواعد فرضها.

المفهوم الأول: تعتبر الضريبة الفريضة المالية التي تستأديها الدولة إجباريا وبصفة نهائية من الأفراد لتحقيق منفعة عامة من غير أن يكون دفعها نظير مقابل معين.¹

المفهوم الثاني: هي اقتطاع مالي تقوم به الدولة جبرا من ثروة الأشخاص الآخرين دون مقابل.²

المفهوم الثالث: الضريبة هي مدفوعات إجبارية مرتبطة بأنشطة معينة تحصلها الحكومة من الأفراد من دون مقابل محدد أو معين.³

المفهوم الرابع: الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدرتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي ومن دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.⁴

من خلال المفاهيم السابقة يمكننا تلخيص مجموعة من الخصائص التي تتميز بها الضريبة، حيث أنها تدفع نقدا، وهي ذات طابع إجباري، نهائي، من دون مقابل محدد، وهدفها تحقيق المنفعة العامة

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا مما سبق سنفصل قليلا في أهم خصائص الضريبة

- **الضريبة اقتطاع نقدي:** فالضريبة عبارة عن فريضة مالية على الأفراد المكلفين بها هذا ما أصبحت عليه في العصر الحديث، إذ أنها تجبى في غالب الأحوال نقدا بخلاف ما كان عليه الحال في القديم إذ كانت تجبى الضرائب عينا كقدر معين من المحاصيل الزراعية.

¹ محمد حلمي مراد، المالية العامة، مصر، من دون سنة النشر، ص133.

² رفعت محجوبي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2 1998 194.

³ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 08.

⁴ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 175.

ويرجع هذا التطور إلى أن جباية الضرائب عينا تزيد من نفقات التحصيل بسبب ما تستلزمه من نقل هذه المحاصيل وتخزينها والمحافظة عليها، وغيرها من المصروفات، غير أنه يجافي العدالة لأنه يفرض على الناتج دون النظر إلى تكاليف الدخل التي قد تتفاوت من مكلف إلى آخر، فضلا عن اتجاه الدولة للحصول على ما يلزمها من أموال وخدمات بمقابل نقدي جعل جباية الضرائب أكثر تلاؤما مع الصور الحديثة للإنفاق.¹

-**الضريبة فريضة إلزامية وجبرية:** في الواقع هذه الخاصية في الضريبة كانت نتيجة تطورات كبيرة في فكرة الضريبة، إذ أنها في الأول كانت مساهمة اختيارية من الأفراد في النفقات العامة ثم أصبحت في العصر الحديث فريضة تحصل على الأفراد المكلفين بها جبرا عنهم ويظهر عنصر الجبر في انفراد السلطة العامة في وضع النظام القانوني للضريبة، وتحديد وعائها، و كفاءات ومواعيد تحصيلها، دون أن يكون هناك اتفاق بين المكلف الذي لا يملك حرية الدفع من عدمه، فالضريبة لا تؤسس ولا تعدل ولا تلغى إلا بواسطة القانون.

ومن مظاهر الإلزامية في الضريبة هو تعرض المكلف إلى عقوبات في حالة امتناعه أو تأخره عن دفعها.²

الضريبة اقتطاع نهائي: بمعنى أنها لا تسترجع ولا يحق للمكلف المطالبة بها، حيث أن المكلف يدفعها بصفة نهائية ولا يمكن رد مبلغ الضريبة حتى وإن كان المكلف لا يستفيد من خدمات الدولة، أو أن ميزانية الدولة في حالة فائض.

الضريبة لا تدفع نظير مقابل محدد: تعد هذه الخاصية التي تتميز بها الضريبة عن الرسم إذ أنها لا تدفع على أساس أنها ثمن أو مقابل خدمة معينة تقدمها الدولة للمكلفين بالضريبة فلا توجد علاقة بين ما يدفعونه من ضرائب وما يحصلون عليه من منافع من الدولة .

الضريبة تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة: هذه الخاصية مرتبطة بالعنصر السابق فلا تجبى الضرائب بقصد تغطية نفقة معينة، أو نظير خدمة مقدمة، وإنما قصد توزيع مجموع النفقات العامة على المواطنين، لكن الغرض الذي تفرض من أجله الضريبة ليس مالي بحت قصد تغطية نفقة عمومية، إنما أيضا من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، كالضرائب الجمركية التي تهدف إلى حماية الصناعة الوطنية، والضرائب على الدخل التي ترمي إلى تقليل التفاوت الكبير بين دخول المواطنين، ومن هنا نستطيع أن نقول أن الضريبة تفرض قصد تحقيق منفعة عامة سواء كانت هذه الأخيرة من أجل تغطية نفقة عامة أو الوصول إلى غايات اقتصادية أو اجتماعية.

لكن إن كانت الضريبة لا تعتبر ثمنا أو مقابل خدمة تؤدي، إذن ما هو الأساس والمبدأ الذي تفرض عليه؟

الفرع الثالث: المبادئ الأساسية للضريبة

¹..مجد حلمي مراد، المالية العامة، ص133.

²مجد الصغير بعلي و يسري أبو العلاء،المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003 59.

بعدها تناولنا فيما سبق مفهوم الضريبة وأهم خصائصها، سنتطرق الآن إلى مجموعة المبادئ والأسس التي يرتكز عليها فرض الضريبة، وذلك قصد تحقيق الأهداف التي تتمثل في التوفيق بين مصلحة الدولة في الحصول على الإيرادات وبين مقدرة المكلف لدفع الضريبة.

ونجد أن آدم سميث لخص في كتابه ثروة الأمم أهم المبادئ التي يجب أن يقوم عليها النظام الضريبي الأمثل:

أولا **مبدأ العدالة**¹ وهو المبدأ الذي يجب مراعاته في كل ضريبة تفرض على الناس، وقد شرح "آدم سميث" هذا المبدأ في قوله "يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة كل بحسب الإمكان تبعا لمقدرته أي بنسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة." وعليه العدالة مطلوبة في كل أمر من الأمور والتي تتحقق في الضريبة من خلال:

-المساواة في وجوب فرض الضريبة على الكافة.

-إعفاء الأفراد الذين لا يتحقق فيهم الحد الأدنى للضريبة.

-منع ازدواج الضريبة.

-مراعاة الظروف الشخصية لدافع الضريبة.

إذن يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته تقاس هذه المقدرة بالنسبة للدخل الذي يحصل عليه المكلف في ضل الدولة ثانيا **مبدأ اليقين**: ويقصد بهذا المبدأ أن تكون الضريبة واضحة في كل ما يتعلق بالوعاء، ميعاد تحصيلها، سعرها، وكذا طريقة الدفع، وحتى يتحقق مفهوم اليقين ينبغي الالتزام بأمرين اثنين:

-أن تكون التشريعات المالية و الضريبية واضحة المعالم يفهمها عامة الناس دون عناء أو التباس

-أن تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بما تقرره من ضرائب، وما يتفرغ عنها من قرارات لوائح وتعليمات، وذلك من خلال نشرها في الجريدة الرسمية، أو إحدى الطرق الرسمية.

وقاعدة اليقين تجعل المكلف على علم بالتزاماته من جهة وتحميه من تعسف الإدارة من جهة أخرى².

ثالثا **مبدأ الملاءمة في الدفع**: هو المبدأ الثالث من المبادئ التي ناد بها "آدم سميث" لتحقيق العدالة الضريبية، ومقامها رعاية جانب المكلفين والرفق حتى يؤدوا الضريبة.

يساهم هذا المبدأ في إحداث تفاهم وليونة بين الإدارة الجبائية والمكلفين من خلال تحديد أوقات معينة لتحصيلها مثلا الوقت المناسب لتحصيل الضريبة هو وقت حصول المكلف على دخله، أيضا هناك تقنية الاقتطاع من المصدر باعتبارها تقنية سهلة بالنسبة للمكلف و

¹ . فارس السبتي، المنازعات الجبائية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هوم، الجزائر، 2003 .21

² .محمد الصغير بعلي و يسري أبو العلاء: المالية العامة، ص64.

الإدارة في نفس الوقت، وكذلك تقديرها وفقا للموارد المالية و الأرقام الحقيقية لمداخل وأحكام أرباح المكلفين اعتمادا على تصريحاتهم بعد إجراء مراقبة دورية وتقادي التعسف في فرضها¹.

رابعا **مبدأ الاقتصاد في النفقة**: يعد المبدأ الرابع "لآدم سميث" والمراد منه الاقتصاد في التكاليف وتقادي الإنفاق الكبير على تحصيل الضرائب وكذلك تقادي النفقات التي يتكبدها المكلف في انتقالهم إلى مقر إدارة الجبائية من أجل تقديم تصريحاتهم أو مناقشة التصريحات المقدمة أو الطعن في القرارات الإدارية إلى غير ذلك من انتقالات تضيع عليهم أوقاتهم وتكبدهم بعض النفقات.

إذن يقصد بهذا المبدأ تحصيل الضريبة بأسهل الطرق التي لا تكلف الكثير من المال و تجنب الإجراءات البيروقراطية².

ومع تطور النظام الجبائي أضيفت إلى قواعد آدم سميث الأربعة قاعدتين هما³:
الأولى **الثبات**: ويقصد أن لا تتغير حصيللة الضرائب ببعض التغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا في أوقات الكساد، وذلك أن حصيللة الضرائب تقل عادة في هذه أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة تزداد مسؤولياتها في هذه الأوقات.

الثانية **المرونة**: يجب أن يكون النظام الجبائي مكيفا مع طبيعة المجتمع المطبق فيه وهيكله الاقتصادي ولتحقيق ذلك يجب أن تكون الضرائب مرنة تستجيب بسهولة لكافة التغيرات الداخلية أو الخارجية الحاصلة في كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية، ومنه النظام الضريبي الفعال يجب أن يكون وليد ظرفه و زمانه.
تقنيات الضريبة:

الوعاء الضريبي: يمكن تعريف الوعاء الضريبي على أنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة لذلك، و يقصد بوعاء الضريبة المصدر الذي تأخذ منه الضريبة أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة.

ولتحديد وعاء الضريبة لابد من إتباع إحدى الطرق الشائعة⁴:

¹ : المنازعات الجبائية في التشريع والقضاء الجزائري، ص22.

² .المرجع نفسه، ص22-23.

³ . سحاق خديجة، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد . 07.

⁴ عيسى براق، دور الرقابة في محاربة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2001 21-22.

-أولا **التقدير الإداري المباشر**: حيث تلجأ الدولة إلى تقدير المادة الخاضعة في ظل ما لديها من معلومات، و حرية كبيرة في تجميع الأدلة عن طريق الفحص الدقيق بعيدا عن التخمين.

-ثانيا **أسلوب الإقرار المباشر**: مضمون هذه الطريقة، أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه على تقديم تصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح. ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعديله إذا بني على غش أو خطأ، فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض ضريبة على مبلغ أقل من دخله الحقيقي، فيكون للإدارة الحق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة.

-ثالثا **التقدير الجزافي**: حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.

إن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية، يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للمكلف بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني.

حساب الضريبة (تصفية الضريبة): يقصد هنا تحديد دين الضريبة أو مبلغها، وعلى المكلف دفعه ولكن لتصل إلى هذه المرحلة يجب على إدارة الضرائب أن تتحقق من كافة شروط فرض الضريبة كأن تتأكد مثلا ما إذا كانت المادة تخضع لأي إعفاءات أو خصومات بناء على ما يقرره المشرع في هذا الإطار وغيرها من شروط. وبعد التأكد من كافة الشروط يتم تحديد مبلغ الضريبة وعندها تصبح واجبة التحصيل ولكن من حق المكلف بالضريبة الطعن وفق الطرق التي يحددها القانون في قرار التصفية إذا أحس أنها مجحفة في حقه، ويمنح صاحب الطعن حق تأجيل الدفع إلى غاية الفصل في الطعن¹

تحصيل الضريبة: يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموعة العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى الخزينة العمومية وعلى ضوء هذا التعريف فإن مرحلة التحصيل تعتبر فيها الضريبة قد وصلت إلى آخر مراحلها وأن المراحل السابقة كانت ممهدة لهذه المرحلة².

وهناك عدة طرق لتحصيل الضريبة تختلف باختلاف نوع الضريبة ولعل أهم هذه الطرق -**التوريد المباشر**: يقوم بها المكلف ويدفعها إلى قابضة الضرائب.

¹محمد عباس محرز: اقتصاديات المالية العامة 304.

²حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ص35.

- **الأقساط المقدمة:** في هذه الحالة يقوم المكلف بدفع أقساط دورية خلال السنة بناء على حصيلة من مدا خيل السنة السابقة.

- **الحجز من المنبع (الاقتطاع من المصدر):** تقوم الإدارة الجبائية بتكليف شخص آخر يكون وسيطا يقوم بحجز مبلغ الضريبة ثم يدفعها إلى إدارة الضرائب والوسيط في هذه الحالة يكون مجبرا على القيام بهذا العمل ولا خيار له في ذلك.

المطلب الثاني: التصنيف العام للضرائب

تتعدد أنواع الضرائب، تختلف صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها ، وكل نوع من هذه الأنواع مزاياه و عيوبه، ولذلك تحاول كل دولة أن تختار مزيجا متكاملًا من أنواع الضرائب وتصوغه في أكثر صور التنظيم الفني ملائمة لتحقيق الأهداف المرجوة للمجتمع.

و هناك عدة تصنيفات للضريبة نذكر منها:

الفرع الأول: التصنيف على أساس نقل العبء الضريبي

وتصنف على هذا الأساس ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة
أولا الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال، فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي أم على الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يحملون عبئها دون استطاعتهم نقل العبء إلى غيرهم¹ بالرغم مما تمتلكه الضرائب المباشرة من مزايا إلا أن لها عيوبًا أيضا.

مزاياها:

تعتبر حصيلتها ثابتة لأنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا.
 انخفاض تكاليف تحصيلها لأنها تفرض على عناصر معروفة مسبقا لدى الإدارة.
 تحقق العدالة حيث تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية للمكلف على الدفع وبالتالي فهي قابلة للتصاعد على حسب هذه المقدرة.

عيوبها:

نظرا لوضوحها للفرد و دوريتها السنوية تصبح مرهقة في نظر المكلف وتؤدي به إلى محاولة التهرب منها.

لا تصيب جميع المكلفين ولا تنطلق من فكرة العمومية أحيانا للاعتبارات الاجتماعية والاقتصادية...

ثانيا الضرائب الغير مباشرة: هي على عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي يمكن أن ينتقل بين المكلفين بها قانونيا، إلى أن تستقر عند شخص أخير يدفعها فعلا و يتحمل عبئها، ولعل أفضل مثال عن الضرائب غير المباشرة الضريبة على القيمة المضافة

أو الضرائب الجمركية، وذلك كونها تدرج داخل السعر ويتحملها المستهلك الأخير ويصبح هو المكلف الفعلي، في حين أن المكلف القانوني هو التاجر وقام بنقل عبئها إلى المستهلك. ومثله مثل الضريبة المباشرة لها مزايا وعيوب¹

المزايا:

سهولة تحصيلها لأنها في شكل جزء من السعر فلا يتهرب منها المكلف ولا يشعر بها أصلا.

تشكل إيرادا دوريا و سنويا على مدار السنة.

تعتبر أحد الأدوات الفعالة التي تعتمد عليها الدولة في التدخل من أجل تحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية.

العيوب:

لا تميز بين المكلفين تبعا للحالة الشخصية فالجميع متساوون دون التفريق بين مرتفع الدخل ومنخفضة.

مضايقة حركة الإنتاج والتداول.

عيوبها في مرونتها لأنها تقل أثناء فترة الفساد.

الفرع الثاني: التصنيف على حساب المادة الخاضعة للضريبة

تنقسم الضرائب حسب هذا التصنيف إلى عدة أقسام نذكر منها:

أولا الضرائب على الأشخاص: الواقع أن كل الضرائب مفروضة على الأشخاص سواء كان هذا الشخص معنويا أو طبيعيا ولكن المقصود بهذه الضريبة هو الضريبة على الأشخاص بالفرد ضريبة الرؤوس تفرض على كل شخص بسبب وجوده على أرض دولة ما، وعرفت هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية تفرض على غير المسلمين القاطنين في الدولة الإسلامية².

ثانيا الضرائب على الأموال: هي الضرائب التي تنشأ عن واقعة رأس المال ويقصد بها مجموع الأموال المنقولة (أسهم و سندات) والعقارية ' المبنية وغير المبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تنتج دخلا أم لا، ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة امتلاك عقار مبني، أو غير مبني، وبمقابل³.

الفرع الثالث: التصنيف على أساس الوعاء الضريبي

وفقا لهذا المعيار نستطيع تمييز نوعين من الضرائب هما:

الضرائب الوحيدة: تقوم الدولة في هذه الحالة بفرض ضريبة واحدة تهدف إلى تحقيق كافة - أهداف سياستها الضريبية وذلك من خلال جمع ما يحصل عليه الفرد في وعاء واحد و تفرض على أساسه الضريبة، وقد ظهر هذا النوع خلال القرنين 17 و18م وكان

¹ محمد حلمي مراد، المالية العامة، ص147.

² المرجع نفسه، ص142.

³ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ص20.

الطبيعيون هم أصحاب هذه الضريبة حيث نادوا بفرض ضريبة واحدة تكون على نتاج الأرض لا اعتقادهم أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة .
و تمتاز هذه الضريبة بمجموعة من الخصائص :
سهلة التحصيل وقلة نفقات جبايتها.
تمتاز بالوضوح.
تأخذ بعين الاعتبار كل إمكانيات المكلف.
كما يأخذ عليها بعض العيوب:
لا تصيب إلا جزءا من الثروة أو مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي.
الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة وتجعل المكلفين بها يتهربون من دفعها¹.
الضرائب المتعددة: يعني هذا النظام أن يخضع المكلفين إلى مجموعة متنوعة من الضرائب، و ثم تتعدد و تختلف الأوعية الضريبية.
ويبرز اللجوء إلى هذا النظام، اختلاف مصادر الثروة، وتكاليف تحقيق الدخل، ويتميز هذا النظام بعدة مزايا أهمها:
يقلل من التهرب الضريبي حيث أنه إذا أفلح المكلف التهرب من الضريبة الوحيدة، ولم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة، فإنه في ظل هذا النظام يستحيل أن يتهرب من كافة الضرائب.
يقلل من العبء الضريبي على المكلفين، إذ لا يؤدي إلى إرهاق كاهل المكلف كما هو حال الضريبة الوحيدة.
بالرغم من المزايا المتعددة إلا أنه لا يخلو من العيوب إذ أن:
الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي وإلى صعوبة سير النشاط الاقتصادي وزيادة النفقات الجبائية.
الفرع الرابع: التصنيف على أساس السعر
وتبعا لهذا التصنيف نجد أن الضريبة تنفرع إلى ضريبة نسبية وأخرى تصاعدية⁽²⁾.
أولا **الضريبة النسبية:** وهي الضرائب التي يكون سعرها ثابت ولا يتغير بتغير قيمة ما تفرض عليه، ويأخذ على هذا الأسلوب أنه غير عادل لأن وقعه يكون كبيرا على أصحاب الدخل الضعيفة، بينما لا يشعر به أصحاب الدخل المرتفعة، كما يأخذ عليه أنه قليل الحصيلة لأن الدولة لو اعتمدت على فرضها على أساس المقدرة التكلفة لأمكنها الحصول على قدر أكبر من الضرائب التي تكون معدلاتها أكبر على أصحاب الدخل الكبيرة.

19-20.

1.

2 إسحاق خديجة: دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، ص12.

ثانيا الضرائب المتصاعدة: وهي تعني أن يرتفع سعرها بارتفاع المادة الخاضعة لها، وتتمتع هذه الضريبة بعدة مزايا كونها تحقق حصيلة وافرة بالإضافة إلى أنها تعمل على تقليل التفاوت الاجتماعي وأكثر عدالة من الضرائب النسبية ، ويستند هذا الأسلوب إلى أن المنفعة الحدية للثروة تتناقص مع ازدياد قيمتها حيث يكون معدل الضريبة في الوحدات الأولى منخفض عندما تكون منفعة تلك الوحدات أكبر أهمية، ثم يرتفع المعدل مع تناقص أهمية منفعة الوحدات الأخرى، ويمكن صياغة تصاعدية الضريبة بالأساليب التالية:

التصاعد بالطبقات: وفيه يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة طبقات تبدأ كل واحدة منها من الصفر وتنتهي إلى حد معين يزداد كلما انتقلنا إلى طبقة أخرى، ويتصاعد معدل الضريبة بارتفاع الحد الأعلى للطبقة، إلا أن هذا الأسلوب يحوي عيبا يتمثل في أن يخضع الدخل الذي يرتفع عن الحد الأعلى للطبقة إلى معدل الطبقة الموالية مهما كان حجم هذا الارتفاع صغيرا أو كبيرا.

النظام الضريبي المطبق على التصعد بالطبقات

الجدول رقم (01): النظام الضريبي المطبق على التصعد بالطبقات.

الدخل (وحدة نقدية)	المعدل (نسبة مئوية)
0 - 10000	10
0 - 20000	20
0 - 30000	30
0 - أكثر من 30000	40

المصدر: حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ص: 26.

و هنا يترتب عنه في بعض الأحيان معدل أكبر من الزيادة الحاصلة في الدخل و يكون هذا المعدل مجحفا في هذه الحالة، وهنا نجد أنفسنا مجبرين على استخدام أسلوب الثاني و هو التصاعد بالشرائح: ووفقا لهذا الأسلوب يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدد من الشرائح المتساوية أو غير المتساوية، ويفرض على كل شريحة معدل ضريبة يرتفع هذا المعدل كلما انتقلنا إلى الشريحة المقبلة، وحالة ارتفاع الدخل إلى الشريحة الموالية فاننا نطبق معدل هذه الشريحة على قيمة الارتفاع فقط والباقي يطبق عليه معدلات الشرائح السابقة.

الجدول رقم(02): النظام الجبائي المطبق على التصاعد بالشرائح:

المعدل (نسبة مئوية)	الدخل (وحدة نقدية)
0	0 - 10000
10	10001 - 20000
20	20001 - 30000
30	30001 - 40000
40	أكثر من 40000

المصدر: حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ص: 28.

المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري

تستمد الدولة سلطتها في فرض الضريبة من القانون وهذا ما دفع الدول إلى استحداث بعض الأحكام القانونية سواء من أجل ضريبة جديدة وهذا حتى لا يسود الغموض أو الإبهام بشأنها، أو بإدخال اصطلاحات على نظمها الضريبية، وهذا ما عملت الجزائر على تجسيده من خلال إدخالها إصلاحات على هذا النظام وذلك تماشيا مع الإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني وأهمها الإصلاح الضريبي لسنة 1991.

المطلب الأول: النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح

بعد الاستقلال واصلت السلطات الجزائرية العمل بالتشريعات الفرنسية التي كان معمولاً بها وقت الاحتلال و لم يتم تغيير منها إلا ما كان منافيا للسيادة الوطنية، والنظام الضريبي الجزائري بعد الاستقلال لم يعرف تغيرات جذرية إلا في سنة 1975 أين تم وضع تشريع ضريبي جزائري بموجب الأمر 75 - 85 المؤرخ في 30-12-1975 الذي وضع نظاما ضريبي يتسق ومقتضيات الحالة السياسية والاجتماعية والاقتصادية للجزائر المستقلة، وعموما فإن النظام الضريبي الجزائري لما قبل الإصلاح كان منظم في القوانين الضريبية التالية:

الفرع الأول: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

أولا الضرائب المباشرة: وتشمل ما يلي:

الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية: ويخضع لهذه الضريبة كل الأرباح المتولدة من النشاطات الصناعية والتجارية، سواء من قبل الأفراد الطبيعيين أو المعنويين.

الضرائب على الأرباح غير التجارية: تفرض هذه الضريبة على أرباح المهن الحرة أي على المكلفين الذين ليست لهم صفة التاجر شرط أن تكون هذه الأرباح غير خاضعة للضريبة على الدخل وتكون هذه الضريبة مستحقة سنويا بمعدل يقدر بـ: 25% مع تطبيق تخفيض على أساس¹:

6000 دج عندما لا يفوق الربح 40000 دج.

4000 دج عندما يتراوح الربح بين 40000 دج و 80000 دج.

2000 دج عندما يتراوح بين 80000 دج و 120000 دج.

الضرائب على مدا خيل المؤسسات الأجنبية غير المقيمة: وهنا ميز المشرع بين نوعين من هذه المؤسسات:

المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة دائمة في الجزائر، تؤدي نشاط مؤقتا كبناء عمارات أو أشغال عمومية أخرى، وعأؤها الضريبي هو مجموع رقم الأعمال السنوي و يفرض عليه معدل 6%.

¹ ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة ماجستير، تلمسان، جامعة أبي بكر بلقايد، 2011-2012، ص 94.

المؤسسات الأجنبية التي تحقق أرباح غير تجارية وهي تخضع لضريبة نسبية مقدارها 25%.

الضرائب على إيرادات الديون والودائع والكفالات: أنشئت هذه الضريبة عام 1975 وعوضت الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وتطبق كنسبة ثابتة على إجمالي الفوائد. يحدد معدل الضريبة بـ: 18%¹.

الضرائب على المرتبات والأجور والدفع الجزافي: هي ضريبة تقتطع من المصدر وتتضمن ضريبة يتحملها الأجير تفرض على الأجور والرواتب والريوع العمرية وفقا لجدول حسابي تصاعدي يأخذ بعين الاعتبار المركز المالي للمكلف، وضريبة يتحملها رب العمل وهي الدفع الجزافي ويفرض بمعدل 6% بالنسبة للمرتبات والأجور و 3% بالنسبة للمنح والريوع العمرية.

الضرائب على المداخيل الفلاحية: رغم أن الضرائب ذات الأوعية الفلاحية، كانت تشكل نسبة هامة في بنية النظام الجبائي الجزائري، خلال العهد العثماني، وكذلك خلال فترة الاحتلال، إلا أن تطبيق الثورة الزراعية، قد أعفى المداخيل المحققة من الفلاحة منذ سنة 1975 من الضريبة، لكن بسبب تدهور إيرادات الدولة، تم إعادة فرض المساهمة الوحيدة الفلاحية وفقا للمادة 22 من قانون المالية لسنة 1986، وهي ضريبة سنوية وحيدة على المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي والتي تطبق بمعدل 4%⁽²⁾.

الضريبة التكميلية على مجموع الدخل: هي ضريبة تكميلية على مجموع الدخل بالنسبة لجميع الأشخاص الذين لهم إقامة معتادة في الجزائر، أما معدل هذه الضريبة فهو يخضع لجدول تصاعدي يحدده قانون المالية.

ثانيا الرسوم المماثلة: وتشمل:

الرسم على النشاط الصناعي و التجاري: ويفرض على كل الأنشطة ذات الصبغة التجارية والصناعية الممارسة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين ويفرض على رقم الأعمال خارج الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

الرسم على النشاطات غير التجارية: ويفرض على الأنشطة غير التجارية الممارسة من قبل الأشخاص على رقم الأعمال المحقق من هذه النشاطات جنبا إلى جنب مع الضريبة على الأرباح غير التجارية.

رسم التطهير: هو رسم يسدد لصالح البلديات التي تشتغل بها مصالح رفع القمامة والمزودة بشبكة التطهير، يحدد هذا الرسم بـ: 50 دج حسب كل منزل في البلدية التي يقل عدد سكانها

¹ قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرات العولمة الاقتصادية، ماجستير، بومرداس، جامعة أمجد

² العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005-

عن 50000 نسمة، و 100 دج عن كل مسكن للبلدية التي يفوق عدد سكانها 50000 نسمة.

الفرع الثاني: قانون الرسم على رقم الأعمال

ويضم نوعين وهما:

الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج: ويطبق على الأشخاص الذين يقومون بالإنتاج و المقاولين والمؤسسات المستوردة والتي مقرها خارج الجزائر، ويمتاز هذا الرسم بكثرة معدلاته (10 معدلات تتراوح بين 7% و 80%).

الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات: يفرض على تأدية الخدمات المتعلقة بالإيجارات والأعمال الاستهلاكية وأعمال الأبحاث والدراسات... الخ، ويحتوي على 8 معدلات تتراوح نسبتها ما بين (2% و 30%).

الفرع الثالث: قانون الضرائب غير المباشرة

ويتضمن الرسم الداخلي على الاستهلاك من حيث التحديد والتعريف به والذي يشمل المواد الخاضعة للضريبة والمواد المستهلكة، ويحدد الرسم الثابت الذي يدخل في سعر السوائل والمشروبات الكحولية والتبغ والكبريت، والرسم على المعادن (الذهب والفضة والبلاتين) وكذا الرسوم على المنتجات البترولية.

الفرع الرابع: قانون الطابع

ويشمل الرسوم التي تفرض على بعض الوثائق المسوكة من طرف الأشخاص وكذا الحقوق الضريبية التي تتعلق ببعض العقود، سواء كانت عقود مدنية أو عقود قضائية، أي أن هذا القانون يطبق على كل الأشخاص الذين يريدون حيازة بعض الوثائق مثل بطاقات التعريف الوطنية أو جوازات السفر... الخ، أو وثائق رسمية مثل شهادة الجنسية والسوابق العدلية، أو وثائق قضائية مثل رفع دعوى قضائية أو الحصول على حكم قضائي، أو في حالة توثيق العقود.¹

المطلب الثاني: أسباب الإصلاح الضريبي وأهدافه

انطلاقاً من الوضعية الاقتصادية والاجتماعية وكذا السياسية التي كانت تعيشها الجزائر والتحويلات التي كان يعيشها الاقتصاد الجزائري والانتقال إلى مرحلة اقتصاد السوق، وعقد الشراكة معاً للاتحاد الأوروبي، والسعي إلى الانضمام في المنظمة العالمية للتجارة، جعلت النظام القديم لا يساير ولا يواكب هذه المستجدات الجديدة، وهو ما دفع بالجزائر إلى التفكير في تحسين وتطوير هذا النظام، من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة.

الفرع الأول: أسباب الإصلاح.

تعقد و عدم استقرار النظام الضريبي: النظام الضريبي الجزائري معقد، نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها مقارنة ببعض الدول الأخرى بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، وهو ما زاد العبء الضريبي للمكلفين، فمثلاً في الجزائر الضريبة على الأرباح

¹ ي يوسف: فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية 141.

الصناعية والتجارية كانت تقدر بـ: 55% سنة 1988 في حين أنه في الولايات المتحدة الأمريكية كانت تقدر بـ: 35%، فالضرائب على الدخل وحدها كانت تضم تسعة 9 معدلات، والضرائب على الإنفاق أربعة 4 معدلات وغيرها من الضرائب على رقم الأعمال كانت تضم 18 معدلا لكل فئة مما يولد في النهاية 60 معدلا لوجود ثلاثة فئات مأخوذة بعين الاعتبار، وهذا العبء هو عامل من العوامل التي ساهمت في غياب التوازن المالي للمؤسسات¹.

النظام الضريبي الجزائري غير ملائم لمعطيات تلك المرحلة الراهنة: بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الوطن أمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق أصبح النظام الضريبي غير ملائم ويرجع هذا إلى النقائص التالية⁽²⁾:

1/ عدم ملائمة الاهتلاك الخطي: هذا النوع من الاهتلاك وجد قبل عام 1989 وهو وحيد تستعمله جميع المؤسسات، وبعد دخول المؤسسة العمومية عهد الاستقلالية أصبح هذا النوع غير ملائم، وهنا أضاف المشرع طرقا أخرى للاهتلاك.

2/ تحديد غير عقلاني للأعباء القابلة للخصم: للحصول على الربح المحاسبي التكاليف من الإيرادات، وهناك بعض الأعباء تطرح من الربح المحاسبي للحصول على الربح الجبائي وهو الوعاء الضريبي، وبالمقابل هناك أعباء غير قابلة للخصم ويتم خصمها مثلها مثل: الغرامات، مصاريف الاستقبال، الهدايا ذات الطابع الإشهاري، وإهلاك السيارات السياحية. **الأزمة البترولية:** لقد كان النظام الضريبي يعتمد على إيرادات الجباية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، مما جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية. وبانخفاض أسعار البترول ابتداء من سنة 1986 انخفضت نسبة إيرادات الجباية البترولية إلى إجمالي إيرادات الدولة، حيث وصلت إلى 28,56% سنة 1986، و 26,06% سنة 1987، بعد أن كانت تشكل نسبة 66% سنة 1981. ولم يستطع النظام الضريبي تعويض هذا النقص في إيرادات الدولة، من خلال إيرادات الجباية العادية، و هو ما أثر سلبا على النشاط الاقتصادي والاجتماعي في الجزائر، مما دعا إلى البحث عن نظام ضريبي جديد يكون مرنا و يستطيع توفير إيرادات جبائية لتدعيم الميزانية، و التحرر من الارتباط بأسعار البترول التي قد لا تعرف الاستقرار³.

تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي: لقد ساهم في تفشي هاتين الظاهرتين عدم الوعي الضريبي إلى جانب عدم استقرار التشريع الضريبي و تعقده، و زيادة الضغط الضريبي على المكلفين، مما يدفعهم إلى إتباع مختلف الوسائل و الطرق لتفادي تسديد ما عليهم من ضرائب.

¹ منور أوسريير ومحمد : جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009، 67.

² المرجع نفسه، ص: 67-68.

³ - المرجع نفسه، ص69.

و قد قدرت مبالغ التهرب الضريبي سنة 1989 بحوالي 5 مليار دولار سنويا، و هو مبلغ ضخم جدا.¹

عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار: هذه الحوافز لم تحقق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية وهذا راجع إلى:

عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار في وقت لجأت فيه المؤسسات إلى الاستثمار في القطاعات التي تتطلب مهارات عالية وتكاليف باهظة بغرض تحقيق أكبر مردودية.

عدم التوازن الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني، فالحوافز الضريبية لم تؤدي دورها اللازم لتوجيه الاستثمار نحو القطاعات الأقل تطورا.²

ضعف العدالة الضريبية: النظام الضريبي الجزائري كان يتميز بابتعاده عن العدالة الضريبية آنذاك وذلك راجع إلى:

- أن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة على بعض المداخل دون الأخرى.
- اختلاف مواعيد التحصيل الضريبي.
- الضريبة المباشرة يغلب عليها الطابع النسبي وليس التصاعدي.

كما كان لارتباط برامج الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر بدعم صندوق النقد الدولي الأثر الكبير في الدفع إلى إصلاح النظام الجبائي وذلك من خلال وضعه لقواعد مشتركة للإصلاح الضريبي في الدول النامية .

إضافة إلى هذا فإن موجة الإصلاحات التي عرفت مختلف الأنظمة الضريبية عبر دول العالم كانت الدافع إلى إجراء تغييرات على هيكل النظام الجبائي الجزائري، وذلك في إطار مساهمة التحولات العالمية " فالاقتصاديات تعرف في العادة من فترة إلى أخرى موجة من الإصلاحات في المجال الضريبي لا يمكن تجاهلها ومن ثم لا بد من مراجعة تصميم الهياكل الضريبية وفقها " .³

الفرع الثاني: أهداف الصلاح

لقد جاء إصلاح النظام الجبائي كنتيجة حتمية لمختلف السلبيات التي ميزت النظام الجبائي السابق إلى جانب التطورات الاقتصادية التي عرفت الجزائر من خلال الإصلاحات الاقتصادية و التحول إلى نظام السوق وسعى الإصلاح الجبائي نتيجة لهذا إلى تحقيق مجموعة من الأهداف فصلها فيما يلي:

الأهداف الاجتماعية: العمل على تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بدفع الضريبة وذلك من خلال الإجراءات التي اتخذتها الدولة:

- الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي بحيث لكل طرف معاملة خاصة.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية.

¹سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، رسالة ماجستير، البليلة،

2006 123

² أوسريير ومحمد حمو، جباية المؤسسات، ص70

³المرجع نفسه، ص70-71.

- توسيع نطاق تطبيق مختلف أنواع الاقطاعات هذا من جهة، و من جهة أخرى مراعاة المقدرة التكاليفية للمكلف (مستوى الدخل) و ذلك بتقدير الإعفاءات اللازمة لذلك.
- الأهداف الاقتصادية:** إن التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الهيكل الاقتصادي تتطلب وضع نظام ضريبي جديد يتماشى مع هذه التغيرات، وذلك بتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية وزيادة توسيعها على مختلف ولايات الوطن بتخفيض المعدلات الضريبية وإحداث إعفاءات ضريبية، مما جعل من الضريبة وسيلة فعالة لتمتين وتنشيط برنامج الإصلاح الاقتصادي وذلك عن طريق:
 - توفير الجو الملائم والمناسب للقيام بالاستثمارات.
 - عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية.
 - استعمال النظام الضريبي من خلال مكوناته كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تمويل السوق المحلية ومنافسة السلع الأجنبية.
 - تقديم امتيازات جبائية للقطاع الخاص حتى يقوم بدوره الفعال في التنمية الاقتصادية.
- الأهداف المالية:** إن كل عمل إنتاجي أو تجاري يتطلب أموال لتحريكه ورفع مردوديته لخدمة الاقتصاد الوطني وهذا يتطلب:
 - رفع الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة والعمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض هذه المادة إلى تقلبات أسعارها في السوق العالمية.
 - وضع أساليب وطرق جبائية حديثة لمنع محاولات الغش والتهرب الضريبيين.
- الأهداف التقنية:** إن النظام الضريبي الجزائري يتصف بتعقده ولذلك يجب تبسيطه من خلال:
 - تنشيط النظام الضريبي و هذا في إطار استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة.
 - إقامة إدارة ضريبية فعالة وديناميكية باعتبارها حلقة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي ومن ثم لا بد من تحقق وتوافر بعض الصفات.
 - رفع مستوى العاملين بالمصالح الضريبية من خلال توظيف الإطارات الجامعية المؤهلة.
 - إجراء فترات تدريبية في معاهد مختصة في كيفية التحصيل الجبائي وتقنياته لرفع مستوى تلك الإطارات.
 - رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين بالاتصال المباشر أو عن طريق توسيع الإعلام الضريبي.¹

¹ محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه دولة، قسنطينة، جامعة محمود

المطلب الثالث: الأهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر

الإصلاح الجديد لا يهدف لشيء غير نظام جبائي مرن، فعال، ومبني على ضرائب سهلة التسيير، مقبولة اجتماعيا، وتكرس مبدأ العدالة الجبائية لذلك الجزائر عمدت للقيام بعملية تغيير جذرية وجادة على جميع الهياكل القاعدية للنظام والسياسة الضريبية التي كانت تعتمد عليها السلطات الجزائرية، حيث تمثلت هذه الإصلاحات في استبدال التشريعات الجبائية القديمة بتشريعات جبائية حديثة، وكذا تنظيم مصالح الإدارة الجبائية والعمل على توفير الإمكانيات الضرورية لضمان نجاح المشروع الإصلاحى، ومن هنا سوف نستعرض أهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات:

الفرع الأول: إصلاحات الإدارة الضريبية

إن أهم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر من أجل تطوير الإدارة هي:

تنظيم الإدارة الضريبية: عمد المشرع الجزائري من خلال إصلاحات 1991 إلى إعادة التنظيم الإداري وهيكله الإدارة بالنسبة لمصالحه الداخلية والخارجية، حيث استفادت كل ولاية من مديرية ضرائب مستقلة تابعة لها. وأصبح لكل مديرية ولائية مديريات فرعية تسهر على خدمة المواطنين. كما تم تزويد المراكز الضريبية بالأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها.

مفتشية الضرائب: قبل سنة 1994 كانت المفتشيات على المستوى الوطني مقسمة حسب اختصاصها إلى مفتشية الضرائب المباشرة، ومفتشيات الضرائب غير المباشرة، غير أن هذا التقسيم خلق عدة مشاكل أثرت على المكلف لأنه مضطر لتقديم تصريحاته (التصريح بالوجود، التصريح برقم الأعمال) في كلا المفتشيتين، ولأن كل مفتشية تعتمد على أسس تختلف عن الأسس الأخرى، فإن المكلف يخضع لرقم أعمال في مفتشية الضرائب المباشرة يختلف عن الذي يخضع له في مفتشية الضرائب غير المباشرة.

هذه الصعوبات وأخرى أدت إلى قرار اتخذه وزارة المالية، يقضي بتوحيد المفتشيتين فنشأت مفتشية الضرائب المختلطة في سنة 1994.

تعريف المفتشية: إن هذه المصلحة الجديدة ليست ذات تركيبة بسيطة بالمقارنة مع سابقتها، حيث تختص بجميع الضرائب والرسوم الخاصة بالنظام الضريبي المعتمد، وهذا ما يميزها عن المصالح القديمة التي كانت منظمة حسب طبيعة الرسوم والضرائب.

الهيكل التنظيمي: تقسم مفتشية الضرائب إلى مجموعة من المصالح تتمثل في رئيس المفتشية، مصلحة جباية الشركات والمهن الحرة، مصلحة الجباية على دخل الأشخاص الطبيعيين، مصلحة جباية العقارات المبنية وغير المبنية، ومصلحة التدخلات.

المديرية العامة والمديريات التابعة لها: تعتبر الإدارة الضريبية من حيث تنظيمها الإقليمي موحدة بحيث توجد المديرية العامة تحت غطاء وزارة المالية التي يوجد مقرها بالجزائر العاصمة، تتبعها ستة (6) مديريات جهوية، قسنطينة، سطيف، وهران، البلدية، الجزائر، ورقلة، وتتبع كل مديرية جهوية مديرية ولائية.

مديرية المؤسسات الكبرى: تمثل هذه المديرية الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية والأجنبية، والتي يزيد رقم أعمالها عن 100 مليون دينار جزائري. وتشكل المكان الذي يتم فيه التصريح ودفع الضرائب الرئيسية، وتسيير الملفات الضريبية من حيث الإعلام، الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات.¹

الفرع الثاني: إصلاح التشريع الضريبي

لقد تمخض هذا الإصلاح إلى إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذو المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل.

. بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 تم تأسيس قانون الضريبة على الدخل الإجمالي IRG حيث تنص المادة الأولى من هذا القانون ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل الإجمالي ويرمز لها (IRG)، تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحددة وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة".

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية التالية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- عائدات المزارع.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
- فوائد القيم المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها.²

وحسب قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 فإن سلم الضرائب على الدخل الإجمالي يحتوي أكثر من 12 نسبة من 0 في المائة إلى غاية 70 في المائة.

¹. حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، إدارة مالية، قسنطينة، جامعة منتوري، 2012/2011، 21.

². العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل، رسالة ماجستير، التحليل الاقتصادي، 2006/2005، 74.

جدول رقم (03): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 1992:

معدل الضريبة (%)	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	أقل من 25200
12	من 25201 - 37800
15	من 37801 - 63000
19	من 63001 - 100800
23	من 100801 - 151200
29	من 151201 - 214200
35	من 214201 - 289800
42	من 289801 - 378000
49	من 378001 - 478800
56	من 478801 - 592200
63	من 592201 - 718200
70	أكثر من 718200

المصدر: العياشي عجلان، مرجع سابق، ص 54.

- و حسب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2015 فيتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية التالية:
- أرباح مهنية
 - عائدات المستثمرات الفلاحية،
 - الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة،
 - عائدات رؤوس الأموال المنقولة،
 - المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.¹

جدول رقم (04): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015:

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	أقل من 120000
20%	من 120001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2015، ص 47.

الضرائب على أرباح الشركات:

جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة وهذه النقائص تتمثل في:

- تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.

- تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية،

- تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق.

وقد تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991.

حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يأتي: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.¹

وتخضع لهذه الضريبة الشركات التالية:

1/ الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات، (لا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة)،

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، إلا إذا اختارت الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات، (لا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة)،

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل،
 - الشركات والتعاونيات الخاضعة الضريبة الجزائرية الوحيدة.
- 2/ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.¹

المعدلات الضريبية المطبقة على أرباح الشركات:

بحيث يفرض هذا المعدل على الأرباح الصافية المحققة، بحيث تم تحديده من طرف قانون المالية لعام 1991 بنسبة 42%.

وتم تعديل هذا المعدل إلى 38% ووصل إلى 30% ثم 25%، وانخفض إلى 19 % وذلك بالنسبة لقطاع الصناعة البناء والخدمات وهذا قصد تشجيع الاستثمارات في قطاع البناء لتخفيض تكاليف الإيجار وكذا التنازل.

لكن هذا المعدل عدل مرة أخرى بموجب قانون المالية لسنة 2015 حيث أصبح معدل هذه الضريبة 23% بالنسبة لجميع أصناف الشركات بما في ذلك الصناعية منها.

جدول رقم (05): المعدلات الضريبية المطبقة على أرباح الشركات:

المعدل (%)	التعيين
23	المعدل العام
10	عوائد الديون والودائع والكافلات
40	بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.
20	بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر.
24	- المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة في الجزائر في إطار صفقة تأدية خدمات. - للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر. - للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة

	استغل البراءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته أو منح امتياز ذلك.
10	بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض ضرائب على المؤسسات الجزائرية للنقل البحري

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والمماثلة، مرجع سبق ذكره، ص74.

الرسم على القيمة المضافة: أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، و الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS). فالقيمة المضافة من وجهة نظر فقهاء الضرائب هي عبارة عن ضريبة تفرض على الإنتاج في كافة مراحلها وتتمثل في الزيادة على قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج وهي ضريبة تفرض على قيمة مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية.

إن (TVA) هي عبارة عن الرسم على القيمة المضافة التي تحققها المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي.

ويهدف المشرع من إدخال هذا الرسم إلى:

- توسيع القاعدة الضريبية.
- زيادة إيرادات الجباية العادية

المبحث الثالث: تصريحات المكلفين وكيفية مراقبتها

كما سبق وذكرنا بأن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي كون أن المكلف بالضريبة نفسه هو من يقدم التصريحات الخاصة بنشاطه ويقوم بحساب ضريبته ويدفعها إلى مصلحة الضرائب وتتولى الإدارة والضريبة مهمة مراقبة هذه التصريحات ومدى صحتها، ومنه سنتطرق إلى أهم التصريحات التي يقوم بها المكلف وكذا أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة لمراقبة هذه التصريحات.

المطلب الأول: تصريحات المكلفين بالضريبة

هناك مجموعة من التصريحات على المكلف القيام بها ونذكر منها:

1/ التصريح بالوجود: ويقوم بها المكلف الجديد بالضريبة، الخاضع للضريبة الجزائرية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي، أو الضريبة على أرباح الشركات يتعين عليه اكتتاب تصريح بالوجود نموذج يسلم منه إلى الإدارة الجبائية.

ويجب اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه ثلاثين يوما من تاريخ بدء النشاط، ويتم هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط.

ملاحظة: لا تخضع التزامات التصريح بالوجود والتصريح السنوي بمدخيل المؤسسات التي ليس لها مقر مهني دائم في الجزائر والتي تقوم انطلاقا من الخارج، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر وكذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام، والمرتبطة تدخلها بارتباط خبرائها في الجزائر لمدة تقل عن 183 يوما في 12 شهرا.

2/ التصريح الشهري: هو كتصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع.

يجب اكتتاب التصريح (سلسلة G50 (ج50)، لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة.

يجب اكتتاب التصريح (سلسلة G50A (ج150أ)، لون بني) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الجزافي، وكذا من طرف الإدارة العمومية.

كما يجب إيداع التصريحات الشهرية في أجل لا يتجاوز العشرون 20 يوما الأولى من الشهر، لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة.¹

3/ التصريح الفصلي أو الثلاثي: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي / أجور والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين 20 يوما الأولى للشهر الأول في الثلاثي الموالي الذي تم خلاله دفع الأجور أو تم تحقيق رقم الأعمال فيه.²

¹الدليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، 2014، 64.

²المصدر نفسه، 64.

14 / التصريح السنوي بالمدخيل والحواصل: ويتعلق الأمر بمجموعة من الضرائب نذكر منها:¹

أ / بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي: ويكون بالتصريح الإجمالي للمدخيل يكتب هذا التصريح من طرف:

الأشخاص الطبيعيون التابعون للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحي.

الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون مداخيل مأتية من تأجير عقارات مبنية أو غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية.

الأشخاص المستفيدون من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

الأجراء الذين يحصلون على مداخيل أجرية أو غير أو غير أجرية، زيادة على أجرتهم الرئيسية باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاط تعليمي أو في مجال البحث بصفة مؤقتة أو كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية.

ويجب اكتتاب هذا التصريح ويرسل على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة، وعندما ينتهي التصريح يوم عطلة قانوني، يمدد الاستحقاق إلى اليوم المفتوح الذي يليه.

كما يتعين إرسال هذه التصريحات إلى مفتشية الضرائب التي يتبع إليها مكان تواجد موطنهم الجبائي.

وهناك بعض العناصر الواجب إدراجها ضمن التصريح ك:

تقديم كل المعلومات الضرورية الخاصة بالحالة وكذا تلك المتعلقة بالأعباء العائلية.

ذكر كل العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

كما يجب إرفاق هذه التصريحات بمجموعة من الوثائق:

• قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت تصرفكم.

• جدول الأعباء الواجب خصمها من دخلكم الإجمالي.

ويجب أن يبين هذا الجدول:

بالنسبة للديون المترتبة والريوع المدفوعة بصفة إلزامية:

- اسم ومكان إقامة الدائن.

- طبيعة وتاريخ السند المتعلق بالدين.

- مبلغ الفوائد أو المتأخرات السنوية.

- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم.

بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة القابلة للخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- طبيعة كل ضريبة

- مكان فرض الضريبة.
- مادة فرض الضريبة ومبلغ المساهمات.

ب/ التصريحات المهنية الخاصة:

إضافة إلى التصريح الإجمالي بالمدخيل هناك أيضا التصريحات الخاصة التالية:

الجدول رقم (06): التصريحات المهنية الخاصة.

فئة المدخيل	نظام فرض الضريبة	المطبوعة	آخر أجل لإيداع التصريحات	مكان إيداع التصريحات
أرباح الصناعية والتجارية	النظام الحقيقي المبسط	سلسلة ج11 (G11)	على أكثر يوم 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط وفي حالة التعدد مفتشية التي يتبع لها المقر الرئيسي
أرباح تجارية غير	التصريح المراقب	سلسلة ج13 (G13)	على أكثر يوم 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان الاستغلال
مدخيل فلاحية	جزافي	سلسلة ج15 (G15)	على أكثر يوم 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان الاستغلال
المدخيل على رؤوس الأموال المنقولة	-		على أكثر يوم 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها الموطن الجبائي للمستفيد
رواتب أجور	-	سلسلة ج29 (G29)	على أكثر يوم 30 أفريل من كل سنة (تصريح يكتتب العمل أو مقر	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مقر رب

أو مؤسسته المكتب الذي قام بعملية الدفع	من طرف المستخدم أو (المدين)			
---	-----------------------------------	--	--	--

المصدر: دليل المكلفين بالضريبة 2014، ص 67.

ج/ بالنسبة إلى الضريبة الجزافية الوحيدة:

يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة وإرسال تصريح خاص تحدد نموذج الإدارة الجبائية، إلى مفتش الضرائب الذي يتبع لها مكان تواجد النشاط، وذلك قبل أول فيفري من كل سنة.

علاوة على ذلك يتعين عليهم مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية

- دفتر مرقم و موقع من طرف الإدارة الجبائية، يتضمن بالنسبة لكل سنة تفاصيل مشترياتهم مدعمة بفواتير وبكل الوثائق التبريرية.
- دفتر مرقم وموقع يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.¹

د/ بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات، اكتابة تصريح يتضمن مبلغ أرباح الشركة، الخاضعة للضريبة والخاص بالسنة المالية السابقة. وهذا في 30 أفريل كأقصى أجل لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة أو مقر المؤسسة الرئيسية.

ويتعين إرفاق هذه التصريحات بالوثائق التالية:

- كشف الدفعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.
- كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات.
- وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في إطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها.
- يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق خلال أجل قدره 30 يوما، ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار الاستلام، إلى إعادة دمج الأرباح المحولة زائد غرامة مالية قدرها 25%.²

ملاحظة: يمكن للمؤسسات ذات جمعية التي يجب تبت بشأن الحسابات اكتابة تصريح تصحيحي على الأكثر خلال 21 يوما التي تلي انقضاء الأجل القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري لانقضاء هذه الجمعية ويجب أن ترفع تحت طائلة عدم قبول التصريح ضمن الأجل الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لاسيما محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات (المادة 14 من قانون المالية 2009).

¹ ليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، ص 67.

² المصدر نفسه 65.

التزامات المؤسسات الأجنبية: والتي ليس لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر حيث أنها تمارس نشاطا مؤقتا فقط.

تلزم هذه المؤسسات باكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة وإرساله إلى مفتش الضرائب لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة. كما يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير، لقاء أشغال المقاوله من الباطن و أشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين، ومختلف أجور الكراء والمساعدة التقنية.

ملاحظة: كما أن هناك عدة تصريحات أخرى على المكلف القيام بها خاصة بالضرائب والرسوم المهنية وأخرى خاصة بالعمولات أو المكافآت عن الوساطة وكذا التصريحات في حالة التوقف التنازل أو الوفاة.

المطلب الثاني: طرق مراقبة التصريحات

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات المعنية التي يتعين عليها أن تقدم للإدارة بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. وتملك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون سلطة مطلقة في إجراء الرقابة التي تتمثل؛ على وجه الخصوص في حق إجراء التحقيق، بينما يعترف بالمقابل المكلفون بالضريبة بالضمانات المنصوص عليها قانونيا.

وتتمثل إجراءات التحقيق المنصوص عليها فيما يلي:

- مراقبة التصريحات،
- التحقيق في المحاسبة،
- التحقيق المصوب،
- التحقيق المصوب في الوضعية الجبائية الشاملة.¹

وفيما يلي سنتطرق إلى شرح هذه الإجراءات واحدة تلو الأخرى:

أولا: مراقبة التصريحات: كما نصت المادة رقم 19 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه "يراقب المفتش التصريحات وتطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة".

كما يستمع إلى المعنيين لما يطلبهم لتقديم توضيحات شفوية، وعندما يرفض المعني الإجابة على الطلب الشفوي ومهما كان هذا الرفض كلي أو جزئي من النقاط المطلوب توضيحها، فيتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا، ويجب أن يبين الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوما.

يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح نسبة كل إعادة تقييم، الأسباب التي دعت إلى ذلك، ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل 30 يوما، ويعد عدم الرد في أجل بمثابة قبول ضمنى. يرسل الإشعار بإعادة تقييم الضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام، ويحدد المفتش بعد انقضاء أجل الرد، أساس الإخضاع الضريبي مع مراعاة المعنى في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.

يمكن أن تكون تصريحات الخاضعين للضريبة غير المدعمة بالمعلومات والوثائق المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محل تصحيح تلقائي، غير أنه إذا قدم المكلف بناء على طلب من المفتش، محاسبة قانونية من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، فإنه لا يمكن تصحيحها إلا تبعا للإجراء التناقضي الموصوف أعلاه.¹

ثانيا التحقيق في المحاسبة: يسمح هذا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية أو في إجراء مقارنة بين التصريحات الجبائية والتقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة التصريحات.

والهدف الأساسي لمحاسبة التحقيق الجبائي للمكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات هو تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لذلك وضع المشرع أسس هذه العملية وشروطها في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على ما يلي:

1. يجب أن يتم التحقيق من الدفاتر والوثائق في عين المكان، ماعدا في حالة تقدم معاكس من طرف المكلف يوجه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة.

2. لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل

3. تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان سند المستعمل لحفظ المعلومات، سواء كانت دفاتر ممسوكة أو بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ويجب على المكلف أن يضع تحت تصرف الإدارة الجبائية كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.

كما نصت فقرات المادة السابق(20 من قانون الإجراءات) على مجموعة من الإجراءات على الإدارة التقيد بها:

¹. قانون الإجراءات الجبائية، 19 19 11 - 10.

1. لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.
 2. يجب أن يبين الإشعار مجموعة من البيانات التالية:
 - أسماء وألقاب ورتب المحققين،
 - تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم فيها التحقيق،
 - الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها،
 - الإشارة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف يستطيع بمستشار من اختياره أثناء إجراء الرقابة،
 - في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك،
 - في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال يسلم إشعار التحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة،
 - لا يمكن البدء في مراقبة الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور أعلاه.
 3. لا يمكن تحت طائلة بطلان التحقيق، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الوثائق أكثر من ثلاثة 03 أشهر فيما يخص المؤسسات الخدمائية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية وكذا كل المؤسسات الأخرى التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية. يمدد هذا الأجل إلى ستة 06 أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج، و10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية.
 - لا يجب أن تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة 09 أشهر.
- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير، وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان بأجل ممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود شبه لعمليات التحويل غير مباشرة للأرباح بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- لا يحتج بمدة المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان، وعلاوة على ذلك لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليس مثبتة قانونيا، أو إذا قدم

المكلف معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق وإذا لم يرد في الآجال القانونية على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار الاستلام، ويجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كافي ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي تؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقويم ملاحظته أو إعلان قبوله لها، وللمكلف أجل أربعين 40 يوما ليرسل ملاحظته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل كقبول ضمنى.

في حالة القبول الصريح، يصبح فرض أساس الضريبة محدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة كان المكلف قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي فيما بعد.¹

ثالثا التحقيق المصوب في المحاسبة: التحقيق المصوب هو التحقيق في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة لا تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية، أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المكلفين المحقق معهم أثناء التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية و الوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم و الأتاوي المتعلقة بالتحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق و نقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد، باستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و 5 المطبقة في التحقيق العام المذكور في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

1. إذ لا يمكن الشروع في عملية التحقيق دون إعلام المكلف بذلك مسبقا، عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق و كذا منحه أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام على الأقل من تاريخ استلام الإشعار.

2. لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين (02).

3. يتمتع المكلف بأجل 30 يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداءً من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

4. إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، لكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالبة بها نتيجة لإعادة التقييم المتمم عند نهاية التحقيق المصوب.

5. يجب على أعوان الإدارة الجبائية، خلال المراجعة المقررة في المادتين 20 و20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، بتوفير عناصر تدل على تحويلات غير مباشرة للأرباح، وحسب أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أن يطلبوا من المؤسسة المعلومات والوثائق المحددة لطبيعة العلاقات بين هذه المؤسسة أو إحدى أو عدة مؤسسات متواجدة خارج الجزائر، وكيفية تحويل مبالغ التحويلات المرتبطة بالعمليات الصناعية، والتجارية أو المالية مع المؤسسات المتواجدة خارج الجزائر إذا اقتضى الحال.¹

حسب المادة 20 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل أو المحلفون قانونيا، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الضرائب مستقبلا، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي.

ويعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة يقوم بها المكلف بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة، من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على توقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، في حالة رفض التوقيع، يذكر ذلك في المحضر، وتحتفظ الإدارة الجبائية بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف الذي حرر بشأنه المحضر.

كما يسمح للإدارة الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الأوقات المناسبة وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

وتترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لاسيما:

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة؛
- استثناء حق الاستفادة في الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية؛
- إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية؛
- تمديد في أجل التقادم بسنتين (2)؛

- استثناء حق التأجيل القانوني في الدفع المقدر بـ: 20% وجدول الدفع بالتقسيط؛
- تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة؛
- التسجيل في البطاقة القانونية لمرتكبي أعمال الغش.¹

رابعا: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يرمي التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التأكد من مصداقية و صحة التصريحات الإجمالية للمداخيل. كما يمكن تنفيذها على الأشخاص الذين لا يكتتبون تصريحاتهم.

حيث يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء تفور لهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، وهذا حسب المادتين 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.

كما لا يمكن القيم بهذا التحقيق لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بذلك مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في وضعيته ومنحه أجل أدني للتحضير يقدر بـ: خمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ الاستلام؛ يجب أن يذكر وبشكل صريح تحت طائلة بطلان الإجراء، أن من حق المكلف الاستعانة خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو.

كما لا يمكن أن يمتد التحقيق طيلة فترة تفوق سنة واحدة، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق المنصوص عليه سابقا أو تاريخ تسليمه، إلى غاية الإشعار بإعادة التقويم، وتمتد هذه الفترة بأجل يمنح، عند الاقتضاء، للمكلف بالضريبة وبناء على طلب هذا الأخير، للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومداخيل الأرصدة من الخارج، كما تمدد هذه الفترة بالثلاثين 30 يوما المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، وبالآجال الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحساب عندما لا يستطيع المكلف تقديمها في أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ طلب الإدارة أو للحصول على المعلومات

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، ص 91.

المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر المكلف على مداخل في الخارج أو المتحصل عليها من الخارج.

تمتد المدة المذكورة أعلاه إلى سنتين إذا اكتشف نشاط خفي.

عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة، على إثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بالنسبة للضريبة على الدخل، يتعين على الإدارة، في هذه الحالة، أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج وذلك حتى في غياب إعادة تقييم، برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام،

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلاً بقدر كاف ومعللاً، كما يتعين أيضاً إعادة الأخذ بأحكام المواد التي تتأسس بموجبها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله بها.

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين 40 يوماً لتبليغ ملاحظاته أو قبوله، ويكون عدم الرد خلال الأجل القانوني بمثابة قبول ضمني، وقبل انقضاء أجل الرد، يجب على عون المحقق أن يمد المكلف بالضريبة بكل التفسيرات الشفوية المفيدة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة، إذا كان سماعه مجدياً أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية.

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق معه في إطار الإشعار بالتقييم أن لديه إمكانية أن يطلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة، من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتدقيق والمراجعات، يجب أن يوضح الاستدعاء المكتوب التاريخ والساعة و يرسل إلى المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق معه لاستدعائه للحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق. ويمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره. في حالة ما إذا رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه يجب عليه إبلاغ هذا الأخير عن طريق مراسلة مفصلة ومبررة. وفي حالة ما إذا أظهرت هذه الأخيرة سبباً آخر لإعادة التقييم أو الأخذ بعين الاعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي، يمنح المكلف بالضريبة أجلاً إضافياً قدره 40 يوماً ليرسل ملاحظاته.

عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية.¹

¹ قانون الإجراءات الجبائية، 21 14 15.

خاتمة:

حسب ما ذكر سابقا فان الضريبة هي عبارة عن فريضة جبرية نقدية دفعها يكون بلا مقابل مباشر و نهائي ، تخضع لمبادئ و قواعد منها اليقين و الملائمة في الدفع و الاقتصاد في النفقات ، و الغرض من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين.

كما نستخلص أيضا أن الضريبة ليست حيادية إذ أن الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها و كذا تحافظ بها على الاستقرار الاقتصادي مثل علاج التضخم و الانكماش الاقتصاديين.

كما تطرقنا إلى أن النظام الجبائي الجزائري قد مر بعدة إصلاحات حتى آل إلى ما هو عليه الآن وأهم إصلاح مر عليه هو إصلاح 1991 حيث عرف النظام الجبائي آنذاك تغييرات جذرية مست تقريبا معظم جوانبه لكي يتمكن من التماشي مع التطور الاقتصادي الحاصل.

كما تعرفنا على أهم التصريحات التي يقوم بها المكلف بالضريبة ابتداء بالتصريح بالوجود إلى التصريحات الخاصة بالمداخيل الإجمالية وكذا التصريحات بأرباح الشركات ... وغيرها، كما عرجنا على أهم الطرق و الوسائل التي تنتهجها الدولة لمعرفة مدى مصداقية و صحة هذه التصريحات من خلال مراقبة التصريحات، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ومن أجل هذه الرقابة منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية حقوقا تساعدهم على القيام بمهمة الرقابة منها حق الإطلاع على كل الوثائق المحاسبية والمالية سواء عنده أو عند المتعاملين معه كما منح حق استدراك الأخطاء الإدارية التي ترتكبها خلال عملية الرقابة ومن بين هذه الحق نجد المنازعات الجبائية التي سنحاول معالجة هذا الجزء من خلال الفصل الثاني.



خلال تطبيق النصوص القانونية السالف ذكرها في الفصل الأول وحساب وعاء الضريبة وكيفية تحصيلها، تنشأ علاقة متبادلة بين طرفين، الطرف الأول وهو الإدارة التي تتمتع بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة، والطرف الثاني هو المكلف بالضريبة، يكون في أغلب الأحيان جاهلاً للنصوص المطبقة عليه، فقد تقع أخطاء في حساب الضريبة من طرف الإدارة أو تجاوزات لصلاحياتها القانونية عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل، وبلا شك يقوم المكلف برفضها ومعارضتها وهنا يقوم النزاع الضريبي.

فالمنازعات الضريبة تعبر عن الخلاف الذي يدور بين الإدارة الضريبة والغير، بسبب قيامها بوظائفها التي كفلها لها قانون الإجراءات الجبائية أو أي قانون آخر، فهي الطريق الذي يسلكه صاحب الحق في المطالبة بحقه أمام الجهات المتخصصة.

ومنه سنتطرق في فصلنا الثاني هذا إلى مراحل سير هذه المنازعات وأهم الإجراءات الخاصة بها في الجزائر، من خلال تقسيمه إلى خمسة مباحث نتحدث في المبحث الأول عن تعريفات للمنازعات الجبائية المبحث الثاني عن المنازعات أمام الإدارة الجبائية، في المبحث الثالث سنتناول فيه التقاضي أمام المحكمة الإدارية، في المبحث الرابع سنعالج فيه استئناف أحكام المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة، أما في المبحث الخامس والأخير سنتطرق فيه إلى القضاء الإستعجالي في الأمر الجبائي.

المبحث الأول: تعريفات للمنازعات الجبائية

المطلب الأول: تعريف المنازعات الجبائية

إنه وبالاستناد إلى المبادئ العامة لفرض الضريبة على المكلفين بها وباعتبارها من أهم الموارد التي تغذي الميزانية العامة للدولة والجماعات المحلية، غير أنه في تحديد وعائها وتصفياتها وتحصيلها تثور نزاعات بين الخاضعين لها من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى حول قرار الضريبة وعليه نستعرض بعض التعريفات التي تناولت هذا الجانب.

تعريف المنازعات الجبائية¹:

إن كلمة منازعة لغة تعني الخصام وتهدف إلى كل شيء متخاصم فيه.

والمنازعة في المادة الضريبية لها مفهوم محدد و شامل حيث يتضمن كل الأعمال والإجراءات التي تهدف إلى التخفيض أو الإلغاء الكلي أو الجزئي لضريبة تم إقرارها وتتضمن كلمة منازعة في المادة الضريبية معنيين:

الأول ضيق: وتستعمل في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض عليه.

الثاني واسع: يظهر عند استعمال اللفظ وإن لم يكن هناك نزاع بين المكلف والإدارة الجبائية بل هناك وضعية معينة قد حلت مثل إفسار المكلف أو هلاك أمواله أين يطلب المكلف عل أساسها من الإدارة الجبائية أن ترفق به أو يطلب الإعفاء أو التعديل لمبالغ الضريبة، كما يشمل المنازعات التي تحدث أثناء استعمال طرق احتيالية أو تدليسية بقصد التهرب من دفع كل الحقوق أو بعض الحقوق المفروضة عليه وهنا يطرح النزاع أمام القسم الجزائي بعكس الحالة الأولى التي تطرح أمام القضاء الإداري.

وقد عرفت المنازعات الضريبية من قبل "باكر عمر" أنها بصفة عامة مجموعة القواعد التي تمكن من الوصول إلى حل لقضية متنازع فيها.

في حين عرفها "أندري هارتي" مستشار مجلس الدولة الفرنسي بأنها "تشمل مجموع المنازعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب".

أم الدكتور "زكريا محمد بيومي" فإنه عرف المنازعات الضريبية بأنها "تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة"

¹ زعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومه، الجزائر، 2008 23 24.

ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون واللوائح أولم تربط وفقا لها وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة وشرعية ربط الضريبة فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا.

ومنه نستخلص أن المنازعات الضريبية هي كافة الإشكالات التي تواجه المكلف بالضريبة مع إدارة الضرائب وتهدف الشكوى النزاعية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في حقه أو الاستفادة من حق نص قانوني أو تنظيمي وتهدف إلى الحصول على تخفيف من الدين الجبائي وذلك بطلب المساعدة من الإدارة، وعليه نقول أن كلمة المنازعة في الميدان الجبائي عبارة عن كلمة ذات معنيين؛ إحداهما يستعمل للمشاكل التي تدور بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها، والآخر يخص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف مثل إعساره أو هلاك أمواله، فيلجأ بناء على ذلك للإدارة بطلب منها أن تعدل الضريبة المفروضة عليه، إذن المنازعة الضريبية بهذا المفهوم تقوم كلما تبين للمكلف عدم الصحة أو عدم الشرعية سواء الإجراءات الضريبية المفروضة عليه أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها.

المبحث الثاني: المنازعات أمام الإدارة

إن النزاع الجبائي يأخذ شكلين ويكون أمام الجهات الإدارية التي قامت بفرض الضريبة أو عدم الرضي بما تقتضيه هذه الأخيرة واللجوء إلي القضاء سواء أمام المحاكم الإدارية بالمجلس القضائي أو أمام مجلس الدولة وعليه سوف نتطرق إلى مفهوم المنازعات الجبائية أولاً ثم نتحدث حول منازعات الخاصة بالوعاء والمنازعات الخاصة بالتحصيل.

المطلب الأول: منازعات الوعاء

كما سبق وذكرنا أن الوعاء الضريبي هو العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة سواء كان نشاط، سلعة، عمل أو حيازة تكون مصدراً للضريبة التي تقع على كاهل المكلف بها.

وتنشأ المنازعات في وعاء الضريبة عندما ترتكب إدارة الضرائب أخطاء في حساب الضريبة والقواعد المعتمدة في تأسيسها، لهذا فالمكلف يطعن في القواعد التي تم على أساسها فرض الضريبة من أجل مراجعته.

لذلك ألزم المشرع الجبائي إتباع إجراءات خاصة أمام الإدارة ويتم ذلك بتقديم شكاية أمام إدارة الضرائب كإجراء إجباري وملزم، وخلال هذه المرحلة يكون للمكلف حق المناقشة والكتابة للمصالح الوعاء، وذلك باحترام الأجل القانونية وهذا ما سنوضحه في هذا المطلب:

الفرع الأول: التظلم الإداري المسبق (الشكاية)¹

بالنظر إلى التعديلات المتكررة للأحكام والنصوص الضريبية بمقتضى قوانين المالية المتتالية نجد أنها كلها تجمع على إلزامية التظلم الإداري المسبق، إذ أنه شرط إلزامي للمرور إلى الطعن القضائي، ويعد وسيلة لتخفيف العبء على القضاء في حالة التوصل إلى حل النزاع بطريقة ودية تعود بالنفع للمكلف بالضريبة من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى².

كما يجب على القاضي الفاصل أن يطبق المواد الفاصلة المذكورة في قوانين الضرائب والمنظمة للتظلم طبقاً للقاعدة القانونية التي تشير إلى أن القانون الخاص يقيد القانون العام وقد نص المشرع على إلزامية هذا الإجراء بموجب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية التي تقضي بأنه يجب توجيه الشكايات المتعلقة بالضرائب والرسوم والغرامات المشار إليها في المادة 70 من نفس القانون إلى المدير الولائي للضرائب أو إلى رئيس

¹ G.sauvageot, P-A . leveau, la fiscalité, repères pratique, Nathan, 2006, page: 156.

² . فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري، ص 193.

مركز الضرائب أو إلى رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم بذلك للمكلفين بالضريبة المعنيين بالأمر¹.

ولكي تقبل هذه الشكاية يجب أن تقدم في الآجال المحددة وفي شكلها المطلوب وأن تحتوي على المعلومات التي تمكن الإدارة من دراستها وذلك وفقا لأحكام مواد قانون الإجراءات الجبائية، التي نظمت إجراءات تقديم الشكوى في الميدان الجبائي و حددت شكل ومواعيد ذلك.

أولاً: آجال تقديم الشكوى²

ليتم قبول الشكاية وجب على المكلف التقدم خلال مدة معينة، وهي المدة الزمنية لرفع الشكاية أمام مدير الضرائب، لذلك حدد المشرع بصرامة هذه الآجال لخصوصيات هذه المنازعات وطبيعة المعنيين بها في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على ما يلي:

1. مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في الفقرات أدناه، تقبل الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى.

2. ينقضي أجل الشكوى في:

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

- 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.

3. عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول، تقدم الشكاوي:

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعترافات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسماها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

¹ 71، قانون الإجراءات الجبائية، 2015 28.

² G.sauvageot, précis de fiscalité des entreprises, Nathan, 2007, page: 136.

4. يتعين تقديم الشكاوي المتعلقة بتقييم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في أجل ستة 6 أشهر ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي الجزافي¹.

ثانيا: شكل الشكاية ومحتواها

أوجب المشرع الجزائري بأن تقدم الشكاية في شكل معين وأن تحتوي بيانات ومعلومات لكي تتمكن الإدارة من الإطلاع عليها وهذا حسب ما نصت عليه المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015:

1. يجب أن تكون الشكاية فردية، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية.
2. لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع حيث تكتب على ورق عادي وتسلم إلى مدير الضرائب
3. يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.
4. أن تتضمن الشكاية تحت طائلة عدم قبول المعلومات التالية:
 - ذكر الضريبة المعترض فيها؛
 - بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع؛
 - عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف؛
 - توقيع صاحبها باليد أو وكيله القانوني.

غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة، بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، لتكملة ملف الشكاوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه، في أجل ثلاثين يوما، اعتبارا من تاريخ الاستلام، وإذا تعذر الرد في أجل ثلاثين يوما المذكورة أعلاه أو كان الرد ناقصا، يقوم مدير الضرائب الولائي أو رئيس المركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول².

ملاحظة: يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من الشكاوى التقدم ضمن الشروط المحددة المواد 72، 73، 75، من قانون الإجراءات الجبائية في صحة أو مقدار الضرائب الجبائية المفروضة عليه، أن يطالب بدفع قدر يساوي نسبة : 20% من مجموع الضرائب المتنازع فيها، ويؤجل تحصيل الحقوق المتبقية إلى حين الفصل و صدور قرار الإدارة الجبائية

الفرع الثاني: التحقيق في محتوى الشكاية واتخاذ القرار

¹ 72، قانون الإجراءات الجبائية، 2015 29.

² 73، قانون الإجراءات الجبائية، 2015 29.

قبل أن يتخذ القرار في الشكاية يجب على الإدارة الجبائية تسيير الملف الجبائي للمشتكي بالتحقيق و جمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح، كما تناولت المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يتم النظر في الشكاوى من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة.

انطلاقا من هنا سندرس كيفية إجراء التحقيق، وبعد الانتهاء من هذا التحقيق يتم اتخاذ القرار في الشكاية من طرف مدير الضرائب.

أولا: إجراءات التحقيق في الشكاية

يقوم مدير الضرائب بتسليم وصل للمكافين بالضريبة، وذلك بعد تسليمه للشكاية وفقا لما نصت عليه المادة 389 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويتم تسجيل الشكاية في سجل خاص ويتم إخبار قابض الضرائب بذلك ، بعدها تحال إلى مفتش أو مراقب الضرائب ليتم التحقيق فيها، فإذا رأى المفتش أو المراقب عيب يشوب الشكاية عليه إطلاع مدير الضرائب بذلك الذي يطلب من المكلف دفع الضريبة، أو تصليح الأخطاء التي تشوبها، كما يمكن رفضها إذا رأى بها عيبا شكليا كفوات الأجال القانونية لذلك¹.

أما بالنسبة للشكايات المقبولة يعمل مدير الضرائب بالتحقيق فيها بواسطة مفتش الضرائب الذي يتولى المهمة، يستطيع المفتش أن يرسل ملخص الشكاية بعد إبداء رأيه من الناحيتين الشكلية والموضوعية، وفحص الوسائل المعروضة.

كما يحق للمفتش أن يرسل لصاحب الشكاية من أجل بعض التوضيحات الضرورية لحل الإشكال المطروح، وله أيضا الحق في التحقيق بعين المكان والإطلاع على كامل الوثائق الموجودة لدى المؤسسات الجماعات المحلية التي تساعد في التحقيق، وبعد الانتهاء من التحريات والتحقيقات بعمل المفتش على تقديم تقرير يتضمن حلول مبدئية مقترحة في ضل المعطيات الموجودة لديه والمطابقة للنصوص القانونية، كما يجب أن يذكر في التقرير الأدلة و الحجج التي بني عليها، عند الانتهاء من التقرير يتم إرساله إلى مدير الضرائب الذي يتخذ القرار المناسب مع التنويه إلى أنه غير ملزم بما توصل إليه رئيس المفتشية.

وقد نصت المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية إلى أجل البت في الشكاية حيث نصت على ما يلي:

- يجوز البت فورا في الشكاوي التي يشوبها عيب مم يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا
- بيت رؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربع (4) أشهر، اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.
- يحدد هذا الأجل بستة (6) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب.

¹. حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008، 23.

- يمدد الأجل إلى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية.
- في حين يقلص هذا الأجل إلى شهرين بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة.

ثانيا: صدور قرار مدير الضرائب؛

بناء على المعطيات القانونية و الإدارية المتوفرة لديه يصدر مدير الضرائب قراره في الموضوع وهذا القرار يمكن أن يتضمن الرفض الكلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزء أو كل الضريبة محل النزاع¹.

- أ. **حالة الرفض الكلي:** يستوجب أن يكون الرفض مسببا و معللا من طرف الإدارة الجبائية حتى يتسنى للمشتكي من تقديم رفضه، إذا أراد أن يعرض نزاعه أمام لجان الطعن الإدارية أو رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بحيث يجب أن تكون العبارات والقرارات واضحة ولا تحتمل التأويل
- ب. **حالة التخفيض الجزئي أو الكلي:** في حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف من شق ورفضها من شق آخر فإنه من حق المكلف اللجوء إلى لجان الطعون الأخرى للطعن في الشق المرفوض، أما إذا كان التخفيض كلي، فهو في هذه الحالة قد أعفي نهائيا من تسديد الضريبة، إن لم يكن قد سددها².

فإذا تم تسديد المبلغ فالإدارة مجبرة على تعويض المبلغ المسدد إذا كانت الضريبة على الدخل الإجمالي أو على أرباح الشركة، أما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة، في كلتا الحالتين توجه نسخ من القرار الصادر إلى قابض الضرائب لكي يتخذ الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة إما جزئيا أو كليا.

ويبلغ مدير الضرائب المكلف شخصا أو من ينوب عنه إلى العنوان المذكور في الشكوى وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار باستلام، ويأخذ هذا التاريخ كبدائية لحساب الأجل ممنوحة للمكلف لكي يطعن في قرارات الإدارة الجبائية سواء أمام لجان الطعن الإدارية أو لدى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي.

كيفية التخفيض و إجراء المقاصة: إثر تقديم المكلف شكوى يطلب من خلالها إعفاءه أو التخفيض من قيمة الضريبة المفروضة عليه في مجال الضرائب المباشرة، فهذا إجراءات التحقيقات السالفة الذكر وبعد اتخاذ القرار بخصوص هذه الشكوى للإجراءات السابقة، فإنه يجوز للإدارة بصرف النظر عن الأجل العام للتقادم المحددة في المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية أن تفرض جميع المقاصات بين التخفيضات المعترف بثبوتها

¹. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005 .30

². حسين فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية للم...

والمنفوصات أو المنسيات بجميع أنواعها التي يتم معاينتها بإجراء التحقيق في شكوى المكلف هذه ويمكن أن تتضمن رفضا كليا للطلبات أو تخفيضا جزئيا أو كليا للضريبة المعترض عليها¹.

المطلب الثاني: منازعات التحصيل

إن منازعات التحصيل الجبائي تختلف عن منازعات الوعاء كون أن المكلف بالضريبة في هذه الحالة يقر أساس فرض الضريبة غير أن المشكل في نظره هو الكيفية التي اتبعتها الإدارة في تحصيل الضريبة أو أنها خالفت آجال التحصيل، هنا يكون المكلف ملزم على تقديم تظله أمام الإدارة الجبائية قبل اللجوء إلى القضاء.

الفرع الأول: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة والاعتراض عليها.

إن الشكايات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والمتعلقة بالمتابعة التي يمارسها قابض الضرائب ضدهم قصد تحصيل أموال الخزينة العامة يمكن أن تكتسي إما شكل الاعتراض على المتابعة، أو شكل الاعتراض على التحصيل القصري، وإما أن تتعلق بالاعتراض على الحجز المباشر من طرف قابض الضرائب.

الاعتراض على إجراءات المتابعة: إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف بالضريبة ضد المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب لغرض تحصيل الديون العامة يمكن أن تتعلق بشكليات الإجراء أو بموضوع المتابعة، ويمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض كل إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بشرط أن تتوفر فيه الأحكام الوارد ذكرها في المواد **153** و**153 مكرر** و**153 مكرر 1** و**154**:

يجب أن ترسل الشكاوى المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم من طرف الإدارة الجبائية حسب الحالة، إلى مدير كبريات المؤسسات أو إلى مدير الضرائب بالولاية التابعة له مكان الإخضاع الضريبي؛

تقديم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على إجراءات المتابعة أو اعتراض التحصيل الجبري، تحت طائلة البطلان، في أجل شهر من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه أو تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة؛

يجب أن تدعم الشكاوى المشكلة للاعتراض على المتابعات بكل وسائل الإثبات المفيدة.

يسلم وصل يثبت استلام الطلب إلى المكلف بالضريبة؛

¹. 106، قانون الإجراءات الجبائية، 2015، 40.

يمكن للمشتكي، في حالة غياب القرار في أجل 30 يوما من تاريخ تقديم الشكوى، أو إذا كان القرار لم يرضه، أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهر واحد من تاريخ إبلاغ القرار و انقضاء الأجل المذكور أعلاه؛

كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية عن طريق الاستئناف أمام مجلس الدولة وفقا للشروط وتبعاً للإجراءات المنصوص عليها في القانون 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية؛ ولا توقف هذه الطعون عمليات الدفع؛

عندما يبادر بطلب استرداد الأشياء المحجوزة، في حالة حجز المنقولات وغيرها من الأثاث المنقول لدفع الضرائب والحقوق والرسوم الواقعة تحت المتابعة ويقوم هذا الطلب في المقام الأول إلى مدير كبريات المؤسسات أو إلى مدير الضرائب كل حسب مجال اختصاصه؛

يحرر طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقا بجميع وسائل الإثبات المفيدة، تحت طائلة البطلان، في أجل شهر واحد ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز، ويسلم وصل عن الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج؛

يبت مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب كل حسب مجال اختصاصه، في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى؛

يمكن للمشتكي في حالة غياب القرار في الأجل المحدد أو أن القرار لم يرضه أن يتقدم بدعوى أمام المحكمة الإدارية، إذ أن الطعن لا يوقف عمليات الدفع، كما لا يجوز أن يتم الإبلاغ لدى المحكمة الإدارية قبل انقضاء الأجل الممنوح للمدير للفصل، وتبت المحكمة الإدارية حصريا وفقا للتبريرات المقدمة لمدير الضرائب ولا يرخص للمحتج بتقديم وثائق ثبوتية أخرى غير تلك لطلبه أو تقديم تصريح بوقائع غير تلك المعروضة في طلبه¹.

الفرع الثاني: الإجراءات التنفيذية

قبل التفصيل في الإجراءات التنفيذية يجب الإشارة إلى الضوابط العامة لعملية المتابعة المنصوص عليها في المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية وكذا المادة 185 من قانون المالية حيث تتم المتابعات علي يد أعوان الإدارة المعتمدين قضائيا أو المحضرين قضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء، فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين، وتتم المتابعة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع. غير أن الغلق المؤقت

¹ 153، قانون الإجراءات الجبائية، ص 47 48.

والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة.¹

أولا الغلق المؤقت والحجز: تضمنت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية مجموعة القواعد العامة للغلق المؤقت والحجز، والتي تعتبر تهديدا لإجبار المكلف على دفع المستحقات الضريبية. حيث نصت الإجراءات على الشروط التالية²:

- يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر؛
- يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونيا أو المحضر القضائي؛
- إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق؛
- يمكن للمكلف المعني الطعن في قرار الغلق المؤقت، من أجل رفع اليد، وذلك بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الإستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية، ولا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت؛
- يخضع تنفيذ متابعة عملية البيع الحصول على رخصة من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، وهذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية؛
- في حالة عدم الحصول على الترخيص في أجل ثلاثين (30) يوما من تاريخ الطلب، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، حسب الحالة أن يرخص قانونيا لقابض الضرائب الشروع في عملية البيع؛
- أما في حالة ما إذا كانت السلعة المحجوزة قابلة للتلف أو سلعة أخرى قابلة للتحلل أو تعفن مما يشكل خطرا على الجوار، في هذه الحالة يمكن الشروع في البيع بناء على رخصة من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، كل حسب اختصاصه؛
- غير أن هناك حالات نص عليها المشرع صراحة يقوم فيها القابض المكلف بالمتابعة للجوء إلى التحصيل الفوري للدين المستحق وتنفيذ الإجراءات والحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه، وهاتان الحالتان نص عليها المشرع في المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية وهما : الأولى الحالات المنصوص عليها في المادة 354 من قانون الضرائب

¹ 145، قانون الإجراءات الجبائية، ص 45.

² 146 150، من قانون الإجراءات الجبائية، ص 45 46.

المباشرة والرسوم المماثلة ؛ والثاني الحالات التي يحدد وجوب تحصيل الضريبة فيها بمقتضى أحكام خاصة؛

• كما نصت المادة 150 من نفس القانون التي تحدد المصاريف الخاصة بحراسة المنقولات المحجوزة من طرف الإدارة الجبائية، حيث يمكن تحديدها تبعا للتعريفات المحدد من قبل الوزير المكلف بالمالية، ويقع عبء دفعها على المكلفين بالضريبة و كذا الملاحق المحددة في النصوص خاصة حيث أن هناك حالتين:

1. حالة الحارس المعين: حيث يمكن أن يستفيد زيادة على المصاريف المذكورة سابقا من استرجاع كل المصاريف المبررة بشرط أن لا تزيد عن نصف قيمة الأموال المحجوزة؛

2. أما إذا أوكلت الحراسة إلى محشر عمومي أو محلات عامة تمارس تعريفات خاصة فإن هذه التعريفات هي التي يتم تطبيقها.

ثانيا إجراءات البيع¹: تناولت المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية بشرح مفصل ودقيق لمرحلة بيع المحجوزات وسنحاول التطرق إلى المراحل الأساسية فيه بشكل مبسط، حيث أنه في الأصل يجري البيع الإجمالي للمحل التجاري وفق الأشكال المنصوص عليها في البيع العلني للمنقولات.

- **الإعلان:** حيث لا يمكن أن يجري البيع إلا بعد 10 عشر أيام من إصاق الإعلانات في الجريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية ويمكن وضع دفتر الشروط لعملية البيع، ويصدر الثمن القابل للتقدير عن إدارة التسجيل.

- **رسو المزاد:** بعد إجراء عملية البيع، يرسو المزاد على الثمن المعروف والذي يجب أن يساوي أو يزيد عن الثمن المقترح وبعد محضر البيع من قبل القابض تسلم نسخة منه للمشتري و لصاحب العمارة حيث يشغل المحل التجاري ويتم دفع المبلغ نقدا بالإضافة إلى جميع المصاريف.

- **صياغة عقد تحويل الملكية:** بعد قبض ثمن البيع نقدا تلجأ الإدارة إلى الإجراءات القانونية لتحويل ملكية المحل التجاري، حيث تتم صياغة عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك و العقارات بالولاية.

- **نشر البيع:** يتم نشر البيع بسعي القابض المباشر للمتابع في غضون شهر اعتبارا من تاريخه وذلك مستخرج أو إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات.

هناك حالتين خاصتين للبيع تستثنى وهما:

¹ 151 152، من قانون الإجراءات الجبائية 45 46.

البيع المنفرد: حيث الأصل في المحل التجاري يتم بيعه مجملا أي بجميع عناصره غير أن هناك حالات يجوز فيها عند الاقتضاء القيام بالبيع المنفرد لواحدة أو عدد من العناصر المادية وذلك بشرط:

- أن يكون ذلك بناء على ترخيص من المدير الولائي للضرائب؛
- أن لا يقوم أي دائن خلال 10 أيام التي تلي تبليغ الحجز التنفيذي في الموطن المختار في تسجيلاته والمسجل قبل 15 يوم على الأقل من التبليغ المذكور أعلاه بالتقدم إلى القابض المباشر للمتابعة وأن يطلب منه بيع المحل بجملته.

البيع بالتراضي: في حالة قصور المزاد يباع المحل التجاري بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 152 و153 من قانون الإجراءات الجبائية الخاصة بالبيع بالتراضي للمنقولات وذلك وفق شروط هي:

- لا يتم البيع بالتراض إلا بمبلغ على الأقل يساوي المبلغ المقدر للبيع؛
- يتم ذلك بترخيص من مدير الضرائب للولاية أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات؛
- يتم البيع وفقا لقواعد الاختصاص المحدد بموجب قرار من المدير العام للضرائب.

المطلب الرابع: المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية

أن المكلف المحتج الذي لا يقتنع بقرار المدير القاضي بالرفض الجزئي أو الكلي للنزاع المطروح أو انقضاء أجل البث في الشكوى المطروحة، هذا المكلف له الحق في التوجه إلى لجان الطعن الإدارية أو إلى العدالة أما إذا اختار الطريق القضائي أولا فلا يجوز له التوجه إلى لجان الطعن الإدارية فيما بعد والعكس¹.

وتتشكل هذه اللجان من ثلاثة (3) لجان هي: لجنة الطعن على مستوى الدائرة، اللجنة الولائية للطعن، اللجنة المركزية للطعن؛ سنتطرق إلى تفصيل كل منها فيما يلي:

الفرع الأول: تشكيلة لجان الطعن.

أولا: لجنة الطعن على مستوى الدائرة بالنسبة للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة

وتتشكل هذه اللجنة من²:

- رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، رئيسا؛

¹ G.sauvageot, référence précédente, page: 155.

² .الدليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، 2014 .98

- رئيس المجلس الشعبي البلدي، أو أحد نوابه لمكان ممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه؛
- رئيس مفتش الضرائب المختص إقليميا أو، حسب الحالة، مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجوارى للضرائب؛
- عضوين (02) كاملي العضوية وعضوين (02) مستخلفين بالنسبة لكل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية؛
- موظف بالضرائب له على الأقل رتبة مفتش، حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، يقوم بمهامه الكاتب.

ثانيا: اللجنة الولائية للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة

وتتشكل هذه اللجنة من¹:

- قابض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا، رئيسا؛
- ممثل عن الوالي؛
- عضو من المجلس الشعبي الولائي؛
- مسؤول عن الإدارة الجبائية بالولاية، أو رئيس مركز الضرائب، حسب الحالة؛
- ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية، وفي حالة غيابه، ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليمي لهذه الولاية؛
- خمسة (05) أعضاء دائمي العضوية وخمسة (05) أعضاء مستخلفين تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية في حالة غياب هؤلاء، يتم اختيار أعضاء آخرين من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي بشرط أن يكون حائزين على أقل معارف كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة؛
- ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة؛
- موظف بالضرائب له على الأقل رتبة مفتش، يعينه حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، يقوم بمهام الكاتب.

ثالثا: اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة

وتتشكل هذه اللجنة من²:

- الوزير المكلف بالمالية أو المفوض قانونيا، رئيسا؛
- ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير؛

¹ 81 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، ص 32.

² الدليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، ص 99 100.

- ممثل عن غرفة التجارة للولاية المعنية، وإذا تعذر الأمر، ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة؛
- ممثل عن الإتحاد المهني المعني؛
- ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية، وإذا تعذر الأمر، ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة؛
- ممثل يعينه مدير المؤسسات الكبرى؛
- المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقررا.

الفرع الثاني: مهام كل لجنة

قامت الإدارة الجبائية بالإضافة إلى تحديد التشكيلة الأساسية لكل لجنة من هذه اللجان، تحديد مجال اختصاص ومهام كل واحدة منها، وذلك من أجل تنظيم وتسهيل عملها، وقد ارتأينا إلى تلخيص مهام اختصاصات كل لجنة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01/02): مهام كل لجنة من لجان الطعن.

اللجنة	مهامها
لجنة الطعن على مستوى الدائرة	<ul style="list-style-type: none"> • تبدي رأيها حول الطلبات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات عن المليون دينار (2 000 000) أو يساويها، التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي؛ • الطلبات التي يقدمها المكفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب؛ • تجتمع اللجنة بناء على استدعاء رئيسها مرة واحدة في الشهر؛ • لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة للاستماع إلى أقوالهم، لذلك يجب أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد الاجتماع؛ • تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرة، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا؛ • تبلغ الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب في أجل عشرة (10) أيام من اختتام أشغال اللجنة؛
اللجنة الولائية للطعن	<ul style="list-style-type: none"> • تبدي رأيها حول الطلبات التي يفوق مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات عن المليون دينار (2 000 000) وتقل عن سبعين (70 000 000) مليون دينار أو يساويها، التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي؛ • الطلبات التي يقدمها المكفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب؛ • تجتمع اللجنة بناء على استدعاء رئيسها مرة واحدة في الشهر، لا يصح

<p>اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضرية أو ممثليهم للاستماع إلى أقوالهم، لذلك يجب أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد الاجتماع؛</p> <ul style="list-style-type: none"> • تتم بالموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرة، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا؛ • تبلغ الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب في أجل عشرة (10) أيام من اختتام أشغال اللجنة؛ 	
<ul style="list-style-type: none"> • الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضرية التابعون لمديريات المؤسسات الكبرى، التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي؛ • تبدي رأيها حول القضايا التي يفوق مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات عن سبعين (70 000 000) مليون دينار التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي؛ • تجتمع اللجنة بناء على استدعاء رئيسها مرة واحدة في الشهر على الأقل، ويبلغ جدول أعمالها إلى أعضائها قبل عشرة أيام من الاجتماع، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء؛ • تستدعي اللجنة المكلفين بالضرية أو ممثليهم للاستماع إلى أقوالهم، لذلك يجب أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد الاجتماع؛ • يمكن للجنة أن تستمع حسب الحالة، لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني أو مدير المؤسسات الكبرى حتى يتم تزويدها بكافة التفسيرات اللازمة؛ • يجب أن توافق الأغلبية الأعضاء الحاضرة، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا؛ • تبلغ الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب في أجل عشرون (20) يوم ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة؛ 	<p>اللجنة المركزية للطعن</p>

المصدر: قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015. - بتصرف-

الفرع الثالث: آجال تقديم الطعن النزاعي

يجب تقديم الطعن أمام لجنة الطعن المختصة في أجل:

- أربعة (04) أشهر، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار المتضمن تبليغ القرار الصادر بشأن شكوى أولية، سواء صدر هذا القرار قبل أو بعد الآجال المحدد للبت في الشكوى النزاعية.
- أربعة أشهر بعد انقضاء آجال البت.

كما يمكن الاستفادة من التأجيل للدفع وهذا من خلال تسديد مبلغ يساوي نسبة: 20% من مجموع الضرائب المتنازع فيها، من دون أن يتجاوز المبلغ الإجمالي المسدد خلال مرحلتي الطعن نسبة 40% من المبلغ المتنازع فيه بعد تطبيق تخفيض جزئي، مع العلم أن هذا الطعن لا يعلق تسديد الحقوق المحتج عليها¹.

¹. الدليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، ص 100 101.

المبحث الثالث: التقاضي أمام المحكمة الإدارية

تختص المحكمة الإدارية للنظر في النزاعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب و الرسوم سواء تمت مباشرة الدعوى من طرف الإدارة ولكي تكون كذلك لا بد أن تتوفر فيها عدة شروط من حيث الشكل أو الأساس كما يجب أن تتم المراجعة الإدارية المسبقة للقرار المطعون فيه وأن تقدم الطعون وفقا للشكايات المطلوبة وذلك ما سوف نتناوله في هذا المبحث.

المطلب الأول: القرار المطعون فيه

كأصل ثابت لا يمكن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية من أحد الأفراد إلا بالطعن في القرار الإداري¹.

الفرع الأول: حسب قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة تعتبر القرارات للطعن فيها أمام المحكمة الإدارية والأحكام الصادرة عن المدير الولائي للضرائب بناء على الاحتجاجات المقدمة له مباشرة من طرف المكلفين بالضرائب أو بعد أخذ لجان الطعن الإدارية أما إذا تعلق الأمر بإجراءات المتابعة والتحصيل فالطعن يكون ضد المدير الولائي للضرائب المأخوذ بناء على اعتراض المكلف على سند إجراء المتابعة أو على التحصيل القصري، كما نصت المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يجب على المكلف بالضريبة الذي يلجأ إلى المحكمة الإدارية وأن يرفق بطلبه إما القرار الصادر عن المدير الولائي بناء على الشكوى أو الاعتراض المقدم وإرفاق ما يثبت التظلم المسبق.

الفرع الثاني: كما نص قانون الرسم على القيمة المضافة أن الوثيقة التي تشكل سندا قابلا للطعن فيه أمام المحكمة الإدارية بالنسبة للمنازعات خاصة بالرسم على القيمة المضافة تتمثل في القرار المتخذ بشأن احتجاج المكلف سواء تضمن ذلك القرار رفضا كلياً أو جزئياً وكذلك في حالة عدم الرد على الشكوى المقدمة للاحتجاج على كل أو جزء من حصص المبالغ والحقوق المطالب بها بصدد فرض الضريبة التلقائي فإنه يجوز للمكلف أن يطعن أمام المحكمة الإدارية، ولكن بعد فوات الأوان الممنوح للمدير الولائي للرد على هذه الاحتجاجات المحدد بـ: أربعة (04) أشهر.

الفرع الثالث: حسب قانون الضرائب غير المباشرة فإن المنازعات في الضرائب غير المباشرة تتولد أساساً عن الاعتراض على المطالبة أو على سند التحصيل المبلغ للمكلف بالضريبة، حيث أن الوثيقة التي تشكل قراراً إدارياً قابلاً للطعن فيه أمام المحكمة الإدارية، تتمثل في سند التحصيل، أي أن المكلف بالضريبة الذي ينازع في صحة المبلغ المطالب بها

¹. أمزيان عزيز؛ المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري، ص 61 - 62.

يمكنه أن يقدم اعتراضا خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام سند التحصيل ويكون الاعتراض معللا مع التكلفة بالحضور أمام المحكمة الإدارية.

المطلب الثاني: رفع الدعوى

إن مباشرة الدعوى أمام المحكمة الإدارية مرتبطة بتوفر شروط معينة ومحددة سواء من حيث الأساس أو من حيث الشكل وأن شروط الدعوى القضائية هذه هي تلك الشروط الضرورية التي يجب توفرها لعرض النزاع على القاضي الإداري التي تلزمه وتسمح له في نفس الوقت الفصل في النزاع القائم والمعروض عليه وينجم عن عدم احترام هذه الشروط عدم قبول الدعوى¹.

الفرع الأول: شروط رفع الدعوى:

- يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (4) أشهر من صدور القرار المتخذ بشأن شكواه، وفي حالة عدم الرد من قبل الإدارة الجبائية في الأجل محدد فيكون في أجل أربعة أشهر بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه من أجل الفصل في النزاع؛
- يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل؛
- لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك التي احتج بها أمام مدير الضرائب بالولاية؛
- باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية، يمكن أن تغطي العيوب الشكلية، المنصوص عليها في المادة 73 من قانون الإجراءات.
- يكون القرار الصادر من المحكمة الإدارية قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة في غضون خمسة عشر (15) يوما من تاريخ تبليغه

المطلب الثالث: التحقيق في الدعوى وإصدار الأحكام

بعد رفع الدعوى القضائية يمت التحقيق في الدعوى من حيث محتوى الدعوى وإصدار الحكم

الفرع الأول: إجراءات التحقيق²

تنص المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية على أن إجراءات التحقيق الخاصة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق و الخبرة

¹ 82، 83، قانون الإجراءات الجبائية، ص 34.

² طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2008، 27-29.

حيث أن التحقيق الإضافي يكون إلزامي كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم؛

أما في حالة ما إذا أرادت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق، فإن هذه العملية تتم على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الإضافي، ويكون ذلك بحضور المشتكي أو وكيله، ويحضر العون المكلف بمراجعة التحقيق محضرا، ويضمنه ملاحظات المشتكي، وكذا عند الاقتضاء حضور رئيس المجلس الشعبي البلدي، ويبيدي رأيه ويرسل مدير الولاية الملف إلى المحكمة الإدارية مرفقا باقتراحاته.

أما الخبرة فهي تمثل إحدى الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به المحكمة الإدارية سواء كان ذلك تلقائيا أو بناء على طلب طرف من الأطراف أو كلاهما (المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية)، بتعين خبير واحد أو ثلاثة خبراء كل واحد معين من طرف و الخبير الثالث معين من طرف المحكمة الإدارية، وتقوم المحكمة الإدارية بتحديد مهمة الخبير أو الخبراء، حسب الحالة وتبين لهم المهام المراد القيام بها والمدة اللازمة لإيداع تقاريرهم وإذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية، تكون ضمن الشروط المحددة سابقا.

الفرع الثاني: قرار الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي

يتعين على رئيس المحكمة الإدارية اتخاذ جميع الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيها المعروضة أمامه بحيث أنه بعد استنفاد جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات من الطرفين وبعد أن تصبح القضية مهيأة للفصل فيها أي أنها لا تحتاج إلى تحقيق إضافي ويكون الأطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع بعد ذلك يأتي القرار النهائي في القضية ويتم تبليغه من طرف كاتب المحكمة إلى جميع الأطراف المتنازعة¹.

¹.G.sauvageot, référence précédente, page: 157.

المبحث الرابع: استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة

الاستئناف أمام مجلس الدولة هو طريق المراجعة الطبيعية ضد قرارات المحكمة الإدارية وهو يسمح لمجلس الدولة أن يضع يده على مجمل الدعوى وأن يجسمها قانونيا وواقعا لاستئناف الطعن أمام مجلس الدولة ولا بد من توفر شروط لقبول الاستئناف وطبعا تنجم عنه آثار وهذا ما سنتطرق له في هذا المبحث.

المطلب الأول: شروط قبول الاستئناف

لقد نصت المادتين 90 و 91 من قانون الإجراءات الجبائية بشكل صريح على أن المشتكي الذي لم يقتنع بقرار الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي له الحق في الطعن أمام مجلس الدولة¹؛

كما نصت المادة 90 على إمكانية الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهة القضائية الإدارية، أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها في القانون رقم 01-98 المؤرخ في 30 مايو 1998، والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.

و تنص المادة 91 على يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الاستئناف ضد القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على مختلف أنواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب، ويسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، اعتبارا من اليوم الذي تبلغ فيه المصلحة الجبائية المعينة.

الفرع الأول: شروط متعلق بالحكم المستأنف

- أن يكون الحكم المستأنف صادر من الجهة القضائية و المحكمة الإدارية ؛
- أن يكون الحكم المستأنف صادر عن المحكمة الإدارية فالمحكمة الإدارية هي المختصة كقاعدة عامة للنظر في المنازعات الإدارية.
- أن يكون الحكم المستأنف ابتدائيا إذا كان الاستئناف لا ينصب إلا على الأحكام القضائية فهذا لا يعني أي حكم قضائي يمكن استئنافه بل يجب أن يكون هذا الحكم ابتدائيا بحكم قابل للاستئناف أمام المحكمة العليا باستثناء ما نصت عليه المادة 498 من قانون الضرائب غير المباشرة التي تبين من خلالها أن الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية في المنازعات التي تثار بشأن هذا النوع من الضرائب لا تكون قابلة للطعن والأحكام الابتدائية. ذلك قصد استبعاد الأحكام التحضيرية كالأحكام الصادرة بخصوص إجراءات التحقيق تحضيريا للفصل في الموضوع.

¹ 90 91، قانون الإجراءات الجبائية، ص 36.

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف

يشترط في أشخاص الخصومة سواء المستأنف أو المستأنف عليه مجموعة من الشروط المتمثلة في الصفة والأهلية والمصلحة، وعدم توفر هذه الشروط يترتب عنه عدم قبول الدعوى:

1. **شرط الصفة:** ومعناه أن يكون رافع الدعوى هو نفسه صاحب الحق المراد حمايته بإجراء الاستئناف أمام مجلس الدولة فلا تقبل الدعوى التي ترفع من فرد ليست له الصفة، في إلغاء الحكم مهما تكن صلته بالمكلف بالضريبة إلا إذا كان له توكيل في هذا الشأن. وعلى العكس يقبل الطعن المقدم من شركة ضد حكم المحكمة من الشخص الذي يمثلها طبقا لقانونها النظامي أو بناء على توكيل عام، كذلك يجوز للمكلف الذي لم يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية ولكنه أدخل فيها أن يستأنف الحكم أمام مجلس الدولة وذلك بطريقة معارضة الخصم الثالث، وأن شرط الصفة في الاستئناف أضيق في الدعوى الابتدائية، والتي يكون صاحب الحق فيها محل الاعتداء وهو الذي يباشر الدعوى أما الصفة في الاستئناف، صاحب الحق في الطعن مقتصر على من كان خصما في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفة شخصية أو كان ممثلا فيها.¹

2. **شرط الأهلية:** يختلف الأمر بالنسبة لأهلية الشخص الطبيعي والمعنوي، فالشخص الطبيعي يشترط عليه القانون المدني بلوغ سن الرشد يوم رفع الدعوى، وهي 19 سنة كاملة دون أن يكون مجنونا أو معتوها أو محجورا عليه بحكم قضائي، أما بالنسبة للشخص المعنوي فيجب التفرقة بين ما إذا كان الشخص هيئة تابعة للقانون الخاص أو هيئة إدارية عمومية، فالشخص الاعتباري الخاص مثل الشركات الخاصة والمؤسسات العمومية الاقتصادية في معاملاتها العادية يمثل أمام القضاء من طرف الهيئات التنفيذية التي يخولها القانون الأساسي لذلك الشخص المعنوي، ويمثل الأشخاص الاعتبارية الإدارية، ماعدا الدولة ممثلوها المحددون في قوانينها أو من يفوضون لهذه المهمة.²

3. **شرط المصلحة:** من المتعارف عليه أن المصلحة شرط لقبول أي دعوى قضائية، كما أنها تعد من المبادئ الأساسية في إجراءات التقاضي حيث "لا مصلحة لا دعوى" وهو ما أقره مجلس الدولة بقوله: "لا دعوى بدون مصلحة" فيشترط لقبول أي دعوى أمام المحكمة الإدارية أو أمام مجلس الدولة أن يكون لرافعها مصلحة شخصية، وإلا حكم القاضي بعدم قبول الدعوى وردها، ويعني أنه على رافع الدعوى أن تكون له مصلحة قانونية وراء رفع هذه الدعوى سواء كانت هذه المنفعة مادية أو معنوية، ذات قيمة كبيرة أو قليلة.³

¹ قصاص سليم، الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة،

2008/2007 139 140.

² المرجع نفسه، 141.

³ 141.

الفرع الثالث: الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات

ومن بين الشروط الواجب توفرها في عريضة الاستئناف لكي تقبل شكلا، وذلك لاستيفائها بعض البيانات وتقديمها ضمن إجراءات و مواعيد محددة قانونيا.

- **بيانات عريضة الاستئناف:** حدد المشرع الجزائري البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة الاستئناف فلقبول هذه العريضة شكلا يجب أن تتضمن ما يلي: اسم ولقب وموطن ومهن كل من الخصوم وموجز الوقائع والأوجه التي يبني عليها الطعن، كما يشترط إرفاقها بصورة رسمية من الحكم المطعون فيه على أن تقدم في عدد من النسخ يمثل عدد الخصوم إضافة إلى أن المشرع اشترط في المنازعات الجبائية بموجب المادة 344 من قانون الضرائب المباشرة أن تقدم هذه العوارض على ورق مدموغ.
- **إجراءات ومواعيد تقديم الاستئناف:** تسير خصومة الاستئناف أمام مجلس الدولة وفق طابعين:

- **الطابع الكتابي:** "الأصل في إجراء التداعي أمام المحكمة العليا أن يكون بالكتابة..."
- **الإجراء التوجيهي:** إن إجراءات سير هذه الخصومة تتسم كذلك بالطابع التوجيهي وذلك أن العضو المقرر هو الذي يديرها وهذا الطابع تقتضيه طبيعة المنازعات الإدارية لكونها تتعلق بالمصلحة العامة الأمر الذي يفرض عدم تركها للخصوم يوجهونها كما يشاءون ويجب أن تودع عريضة الاستئناف بكتابة الضبط لدى المحكمة الإدارية في ميعادها المحدد بشهرين كما نصت عليه المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية¹ والذي يسري بالنسبة للإدارة الجبائية اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه التبليغ للمدير الولائي للضرائب ويتم هذا التبليغ من طرف كاتبة الضبط لكل أطراف الخصومة

المطلب الثاني: آثار الاستئناف

يترتب على الاستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف، ليفصل فيه من جديد، فيصبح المجلس مختصا ببحث الاستئناف والفصل فيه، على أنه لا يترتب عن رفع الطعن بالاستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس بذلك، ويعتبر طرح النزاع على مجلس الدولة بعد إلغاء حكم المحكمة الإدارية على المجلس أن يتصدى للفصل في موضوع القضية على اعتبار أن الحكم لم يكن ولكن بشروط معينة.

وكذلك لا يملك مجلس الدولة استئناف الفصل في طلبات جديدة تقدم إليه لأول مرة، وبعد قبول طلبات جديدة في الاستئناف إخلاله بمبدأ التقاضي على درجتين.

¹. قانون الإجراءات المدنية، المادة 950 .219

هذا ما نستخلصه من سلطات الدولة وينتج آثاره فيما يلي: بأنه ناقل للاستئناف، وأنه متصدي للفصل في الموضوع وكذلك عدم قبول طلبات جديدة للاستئناف.

حيث أن الفقه والقضاء جرى على قاعدة عدم قبول طلبات جديدة في الاستئناف يجب أن لا تحول دون قبول الطلبات المتعلقة بالنظام العام، فقاضى الاستئناف ينظر للنزاع شكلا ومضمونا، بحيث يمكن أن يعترض ليس فقط للأمر القانونية ولكن يتعدى ذلك إلى كيفية حساب الضريبة محل القرار المطعون فيه.¹

الفرع الأول: عدم وقف الاستئناف للحكم المستأنف

لقد أقر المشرع الجزائري بقاعدة عدم وقف الاستئناف ولا سريان للحكم المستأنف.

فإذا كان الحكم الابتدائي صادر لصالح الإدارة فالإشكال لا يطرح في مجال التنفيذ لكونه أن تنفيذ الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب لا توقف التسديد إلا في حالة طلب ذلك مع تقديم الضمان الكافي أما الوضعية التي يصعب تصورها وهي الحالة التي يصدر فيها الحكم ففي هذه الحالة يمكن طرح فريضتين:

1. الأولى: تتمثل في كون الإدارة تلجأ إلى تنفيذ الحكم وفي نيتها مجرد احترام القوة التنفيذية للحكم الابتدائي إلا أن هذه الفرضية، في الغالب العام لا تتحقق لأن نية الإدارة نادرا ما تتوفر.

2. الثانية: في أن تنفيذ الإدارة للحكم لا يعد قبولا لما جاء به وإنما تقاديا لتنفيذ القضائي عن طريق الخزينة العمومية.

واستثنائيا يجوز لمجلس الدولة وقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية كما نصت عليه المادتين 912 و914 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة

إذا رأى المستشار المقرر أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره ويحيل الملف إلى النيابة العامة، وتتمتع هذه الأخيرة بمهلة شهر واحد لتقديم تقريرها سواء كانت هذه المدة كافية لتقديم التقرير أم لا فإن جلسة النظر في الطعن تنعقد ويتم ذلك الاتفاق مع كل من العضو المقرر و رئيس الغرفة مع إحضار كل الخصوم والنيابة العامة بتاريخها وذلك قبل ثمانية أيام من تاريخ انعقادها على الأقل كما ترسل مذكرات الأطراف إلى المحامين بكتاب موصى عليه بعلم الوصول وبحلول الأجل .

تتعد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية ومنه يصدر مجلس الدولة قراره في الاستئناف ملتزما في ذلك بأحكام **المادة 7** من قانون الإجراءات المدنية والإدارية كسائر الأحكام الصادرة على الهيئات القضائية الإدارية.

ويتم تبليغ قرارات مجلس الدولة بواسطة كاتبة الضبط بموجب إرسال موصى عليه بعلم الوصول إلى محامي كل من الخصمين المكلف بالضريبة ومصلحة الضرائب المعينة، وتبليغ هذه القرارات بنصها الكامل إلى الجهة التي أصدرت الحكم بواسطة النائب العام لدى المحكمة العليا.

المبحث الخامس: القضاء الإستعجالي في النزاعات الجبائية

نظرا للأضرار التي يمكن أن تلحق بالأفراد من جراء التنفيذ المباشر، الذي تقوم به الإدارة لقراراتها، وجد ما يعرف بالقضاء الإستعجالي الذي عرف على أنه " الفصل في المنازعات التي يخشى عليها من فوات الوقت فصلا مؤقتا لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقتي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو احترام الحقوق الظاهرة، أو صيانة مصالح الطرفين المتنازعين ... " ¹.

إذا هذا الامتياز لا يمارس إلا في حدود معينة:

- وجود نص قانوني يجيز التنفيذ المباشر؛
- الحالة التي لا يوجد فيها نص والإدارة لا تملك وسائل أخرى تلجأ إليها لإجبار الأشخاص لاحترام توجيهاتها مثلا في حالة عدم وجود عقوبات جزائية تحمل هؤلاء الأشخاص الخضوع للإجراءات الإدارية؛
- و الحالة الأهم هي حالة الاستعجال.

فالقرار الذي تصدره الإدارة وفقا لإحدى هاته الحالات فإنها تسعى إلى تنفيذه بوسائلها الخاصة، وليس للمتضرر منه أن يوقف تنفيذ القرار حتى عن طريق الطعن، لأنه كما سبق وذكرنا أن الطعن لا يوقف التنفيذ، ولا يكون أمام الأطراف المتضررة في هذه الحالة إلا اللجوء إلى القضاء المختص بأمر إيقاف التنفيذ للقرارات الإدارية بصفة إستعجالية، وهذا الاختصاص يعود وفقا لمحتوى المادة 948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى رئيس المجلس القضائي أو العضو الذي ينتدبه، لكن يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط الموضوعية وأخرى شكلية هذا ما سنتطرق إليه إضافة إلى استئناف الأمر الإستعجالي.

المطلب الأول: الشروط الموضوعية للدعوى الإستعجالية

إن الطعون أمام الجهات القضائية تتميز بخاصية عدم التنفيذ والتي يمكن أن ترتب نتائج خطيرة يصعب حلها.

فإن الغرض من تدابير الاستعجال أمام المحكمة الإدارية، هو مواجهة القضايا التي تتطلب السرعة، حماية للحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة فإن المشرع الجزائري، كباقي التشريعات الأخرى، وضع مجموعة من الشروط يجب على قاضي الأمور المستعجلة أن يتقيد بها.

على رئيس المجلس القضائي، أو العضو الذي ينتدبه للفصل في الأمور المستعجلة، أن يراعي مجموعة من الشروط، حيث يجب أن يتوفر شرط الاستعجال في الطلب المعروض

¹. مزيان عزدي : المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري .99

عليه، كذلك أن لا يمس بأصل الحق وأن لا يمس بأوجه النزاع المتعلقة بالنظام العامة وهذه الشروط سوف نتناولها في الفروع الثلاثة التالية:

الفرع الأول: شرط الاستعجال

يرجع مفهوم الاستعجال إلى معطيات مختلفة، بحيث يعمل القاضي على الإسراع في النطق بالحكم في القضية، وذلك من أجل تعديلها سريعا كما يحتمل الأمر، إضافة إلى ذلك يعد شرط الاستعجال عنصرا أساسيا لقبول دعوى الاستعجال وقد جعله المشرع الجزائري من النظام العام.

يمكن إثارة الاستعجال في أي مرحلة من مراحل الدعوى إذ لا بد من تحقق عنصر الجدية الذي يبقى تقديره متروكا للقاضي كأصل عام، إذ لم يعط الفقهاء تعريفا موحدا لمفهوم الاستعجال بل يعتمدون فقط على عنصر الخطر الذي يهدد الحق والذي يمكن أن يلحق ضررا يصعب تداركه، لذلك فعنصر الاستعجال يكون كلما كان الحق مهددا بخطر الحال، فمفهوم الاستعجال يبقى مرنا يتغير حسب الحالة التي تطرح في كل مرة ويبقى شأن تحديدها من صلاحيات القاضي، غير أنه لا يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بأي إجراء ما لم يكن الأمر مسببا على أساس توافر عنصر الاستعجال، بل يجب أن يتوفر عنصر الاستعجال عند رفع الدعوى، وعند الفصل فيها فإن قاضي الاستعجال يصبح غير مختص نوعيا في النظر إلى الدعوى¹.

ومنه فإن عدم الاستعجال في الطلب يجعل قاضي الأمور المستعجلة غير مختص نوعيا بالنظر في النزاع، ومن بين الحالات التي توفر فيها الاستعجال في الميدان الجبائي الأمر المتضمن تأجيل تحصيل الضرائب المتعلقة بقضية المدير الفرعي للضرائب بورقلة ضد شركة **طوطال الجزائر**، حيث أنه بموجب عريض لدى كتابة ضبط المحكمة العليا بتاريخ 1985/02/25 استأنف نائب مدير الضرائب بورقلة الأمر الإستعجالي الصادر في 1984/12/19 الذي أمر بمقتضاه رئيس الغرفة الإدارية للمجلس القضائي عند فصله في القضايا الإستعجالية بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها شركة **طوطال الجزائر** إلى غاية حل النزاع في الموضوع².

الفرع الثاني: شرط عدم المساس بأصل الحق

إن التدابير الإستعجالية التي يأمر بها القاضي في الأمور الإستعجالية بالرغم من أنها تعتمد على عنصر الخطر الذي كاد أن يلحق بحق المدعي غير أنها لا تمنح ضمانات كافية للمدعي عليه لذلك أوجب المشرع توفر شرط ثاني لإصدار الأمر الإستعجالي والذي يتمثل في عدم

149 150.

¹ ص سليم: الجبائية للضريبة المد.

² أمزيان عزيز: المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري. 101.

المساس بأصل الحق، ولعل الصعوبة التي تعترض القاضي في الأمور المستعجلة هي المعايير الواجب إتباعها، لمعرفة ما إذا كان الأمر المطلوب من قاضي الأمور المستعجلة يمس بأصل الحق العام أم لا؟ حيث أن المستأنف إذا رافع إدارة الضرائب منازعا إياها في قيمة الضرائب المطبقة عليه يقوم القاضي بتعين خبير لينظر في القضية هنا وفي نفس الوقت على المكلف المستأنف أن يرفع دعوى إستعجالية لتوقيف تنفيذ الإشعار بالتسديد إلى حين الفصل في الموضوع، شريطة أن يقدم ضمانات للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب وإلا يعد بأصل الحق ومنه قضت المحكمة العليا بإلغاء الأمر الإستعجالي، لذلك يستوجب على قاضي الأمور المستعجلة التأكد من أن طلب المدعي لا يمس بأصل الحق العام.¹

الفرع الثالث: شرط عدم المساس بأوجه النظام العام وعدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري

هذا ما نصت عليه المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية فالمنازعات التي تمس الأمن العام والنظام العام تخرج من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة، وهذه القاعدة ملزمة للقاضي ولا يجوز له مخالفتها كما يجوز الاتفاق على مخالفتها لذا يتعين على القاضي أن يقبل بعدم الاختصاص النوعي كلما عرضت عليه قضية وتبين له أن التدابير الإستعجالية المطلوبة منه تمس بالنظام العام والأمن العام ويجوز لذلك الدفع عدم الاختصاص في أي مرحلة للتقاضي حتى ولو كان ذلك أمام جهة الاستئناف إذ كان الأمر ماسا بالنظام العام والأمن العام.

والملاحظ من خلال النص المذكور أعلاه أن الجوانب التي تمس النظام العام والأمن العام ليست واردة على سبيل الحصر، وللقاضي سلطة تقديرية فيتبين علاقة التدابير الإستعجالية بالنظام العام والأمن العام.

المطلب الثاني: الشروط الشكلية للطلب الإستعجالي

المشرع الجزائري لم يضع شروطا خاصة بطلب وقف التنفيذ في القرارات الإدارية كالطلب الإستعجالي وترك القواعد العامة المتبعة في الدعوى الإستعجالية بصفة عامة سواء تعلق الأمر بالشروط الشكلية أو الشروط الموضوعية لوقف التنفيذ.

بالإضافة إلى الشروط السابقة فإنه لا بد أن يكون طلب وقف التنفيذ مرفقا بقرار المطالب لوقف التنفيذ، لذلك سنتطرق إلى إجراءات رفع الدعوى الإستعجالية وكذا إلى الحكم في الدعوى الإستعجالية وأثرها على دعوى الموضوع بخصوص وقف التنفيذ.

الفرع الأول: رفع الدعوى الإستعجالية

ترفع الدعوى الإستعجالية بنفس الشكل الذي ترفع به الدعوى العادية، أي بإيداع عريضة مكتوبة من المدعي أو وكيله وإما بحضور المدعي أمام كتابة ضبط المحكمة، وحسب المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية، يتولى كتابة الضبط تحرير محضر بتصريح المدعي الذي يوقع عليه أو يذكر أنه لا يمكن التوقيع عليه.

وستتناول في هذا الفرع الشروط الشكلية التالية¹:

- **شرط الكتابة:** ترفع الدعوى الإستعجالية لوقف التنفيذ بعريضة مكتوبة، مصحوبة بعدد من النسخ بقدر عدد المدعى عليهم على أن تكون موقعة ومؤرخة من طرف المدعي أو وكيله ويجب أن تتضمن العريضة اسم ولقب ومهنة وعنوان المدعي وكذا اسم الجهة الإدارية المدعى عليها ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني وتسجل في سجل لهذا الغرض مبينا فيه رقم القضية وتاريخ دخولها وأسماء الأطراف.
- **استدعاء المدعى عليه:** عكس ما هو الحال بالنسبة للأمر على العريضة لإثبات حال الإستعجال فإنه لم يشترط ضرورة استدعاء المدعي عليه بينما في حالة رفع دعوى إستعجالية فإن الفقرة ما قبل الأخيرة من هذه المادة تشترط تبليغ المدعى عليه وفي حالتنا هذه فإن المدعى عليه هي الإدارة وإجراء التبليغ لحضور الجلسة المحددة إجراء جوهري لا بد منه.
- **شروط المصلحة والصفة والأهلية:** إن من الشروط الأساسية في كل دعوى قضائية أن يكون هناك أهلية للتقاضي والصفة والمصلحة للمدعي في رفع الدعوى لأنه كأصل عام فإنه لا دعوى حيث لا مصلحة

الفرع الثاني: الحكم في الدعوى الإستعجالية وأثرها على رفع الموضوع

بتوفر الشروط السابقة كانت الموضوعية أو الشكلية وبعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه، وذلك من خلال الاطلاع على العرائض الكتابية والوثائق المقدمة من كلا الطرفين يصدر القاضي الإستعجالي أمره في النزاع المعروض وما دما بصدد قضية إستعجالية فالأصل أن الحكم فيها لا يتطلب وقتا كثيرا فالأمر الإستعجالي كبقية أحكام القضاء يجب أن يتضمن ثلاثة أقسام هي²:

- **الوقائع** وتتضمن أسماء الأطراف وعناوينهم وطلباتهم ودفعهم الشكلية والموضوعية والوثائق التي تقدموا بها؛

¹. 169 171. قانون الإجراءات المدنية.

². قصاص سليم: الجبائية للضريبة الجب.

- الأسباب والحجيات، ويجيب القاضي على الدفوع التي تقدم بها الأطراف مع ذكر النصوص القانونية؛
- منطوق الأمر الإستعجالي. ويلاحظ أن الأمر الإستعجالي قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة سواء أكان هذا الأمر متضمنا إيقاف التنفيذ أو رفضه.

المطلب الثالث: استئناف الأمر الإستعجالي

بالنسبة للاستئناف في الأمر الإستعجالي فإن المشرع نص صراحة في الفقرة الأخيرة من المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية: " يحدد أجل الاستئناف في الأحكام بشهرين ويخفض هذا الأجل إلى 15 يوما بالنسبة للأوامر الإستعجالية ".

الفرع الأول: شكل العريضة وأجل تقديمها

إن المشرع لم يحدد الشروط الشكلية للاستئناف الإستعجالي لذلك وجب الرجوع إلى القواعد العامة للإجراءات والتي تتطلب أن يتم الطعن بعريضة مكتوبة تودع لدى قلم كتاب مجلس الدولة طبقا لمواد قانون الإجراءات المدنية على أن تشمل هذه العريضة على اسم ولقب ومهنة وموطن الخصوم من مستأنفين ومستأنف عليهم وأن تكون مرفقة بعدد من النسخ اللازمة، نسخة من الأمر الإستعجالي المستأنف وصل إيداع المصاريف وأن يكون موقع عليها من طرف محامي مقبول لدي المحكمة العليا وأن ترفع في ميعاد خمسة عشرة يوما من تاريخ تبليغ الأمر وقاضي الاستئناف لديه مهلة شهر لإصدار أمره.

الفرع الثاني: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الموضوع

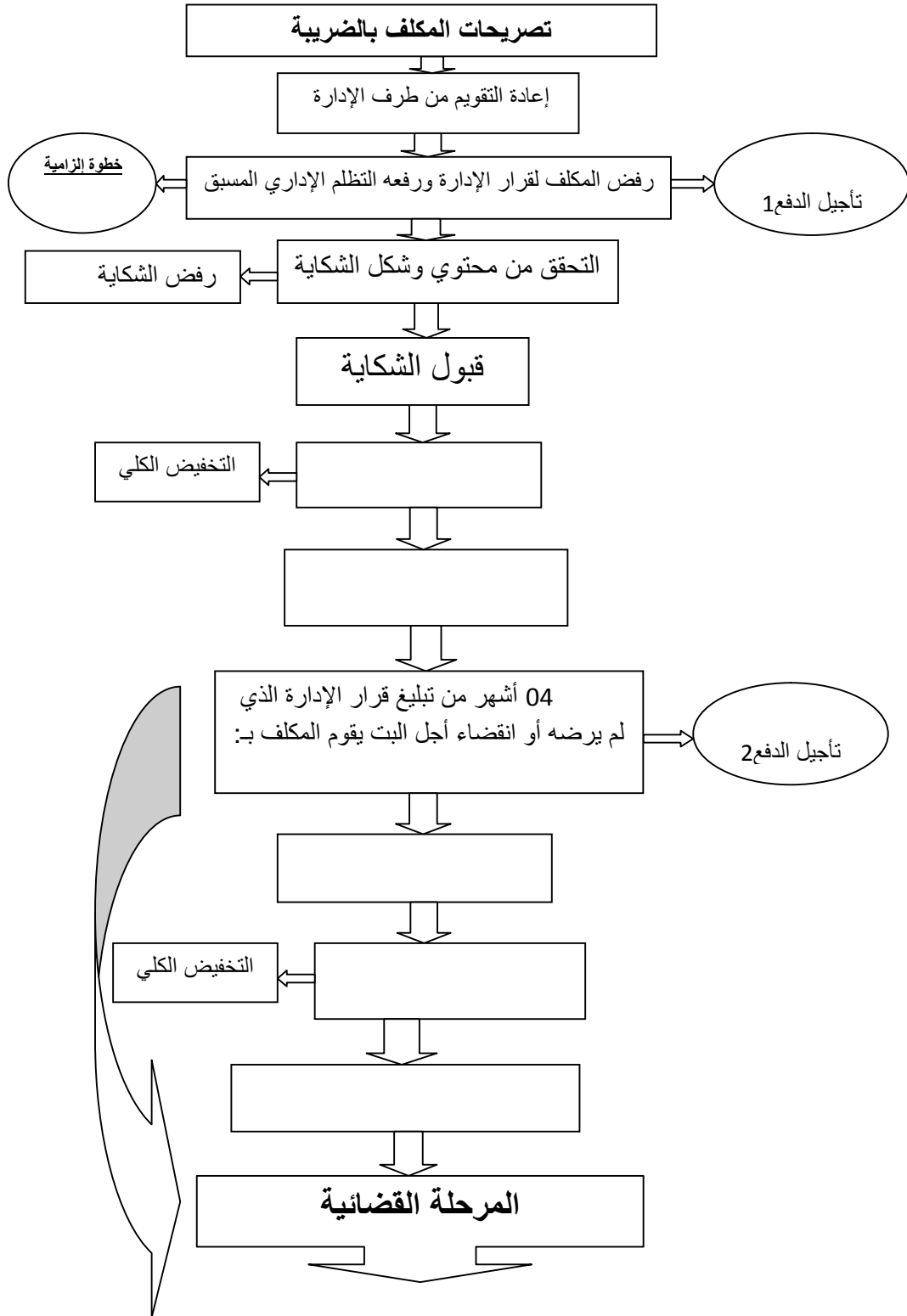
إن الإشكال المطروح بخصوص تنفيذ الأمر الإستعجالي قبل الفصل في الاستئناف، نرى أنه غير مطروح بخصوص حالات إيقاف التنفيذ الواردة في الميدان الجبائي وعلى الخصوص بالنسبة للتأجيل والتحصيل فهناك ضمان يجب تقديمه من طرف المكلف للحصول على هذا التأجيل في التنفيذ وحتى إذا كان الأمر الإستعجالي صادرا بناء على رفض قابض الضرائب للضمانات المقدمة من طرف المكلف فإنه في هذه الحالة ونظرا لوجود دعوى بخصوص المبلغ المتنازع عنه فإن قاضي الإستعجال هنا يمكن أن يأمر سواء بتأجيل التحصيل وبالتالي قبول الضمانات أو رفض طلب المدعي وبالتالي رفض الضمانات المقدمة.

أما بالنسبة للحالة الثانية المتعلقة بغلق المحل التجاري فالأمر هنا يتعلق بالطعن عن طريق الإستعجال في قرار القابض المتضمن رفض منح المكلف بالضريبة لأجل تسديد ما عليه ومنه أمر القاضي الإستعجالي يكون إما بقبول طلب المكلف المتضمن الحصول على تأجيل التسديد وبالتالي توقيف تنفيذ قرار الغلق، أو بالرفض لهذا الطلب والذي يترتب عليه تنفيذ قرار الإدارة ومن خلال هذين المثالين نقول أن قرار مجلس الدولة بخصوص استئناف

الأمر لا يؤثر على المراكز القانونية، إذا كان تأييد الأمر الذي صدر في صالح المكلف فإن الإدارة في المقابل لها ما يضمن حقها، أما إذا ألغي الأمر المستأنف فإن الإدارة كذلك لا تفقد شيئاً من حقوقها كما سبق شرحه.

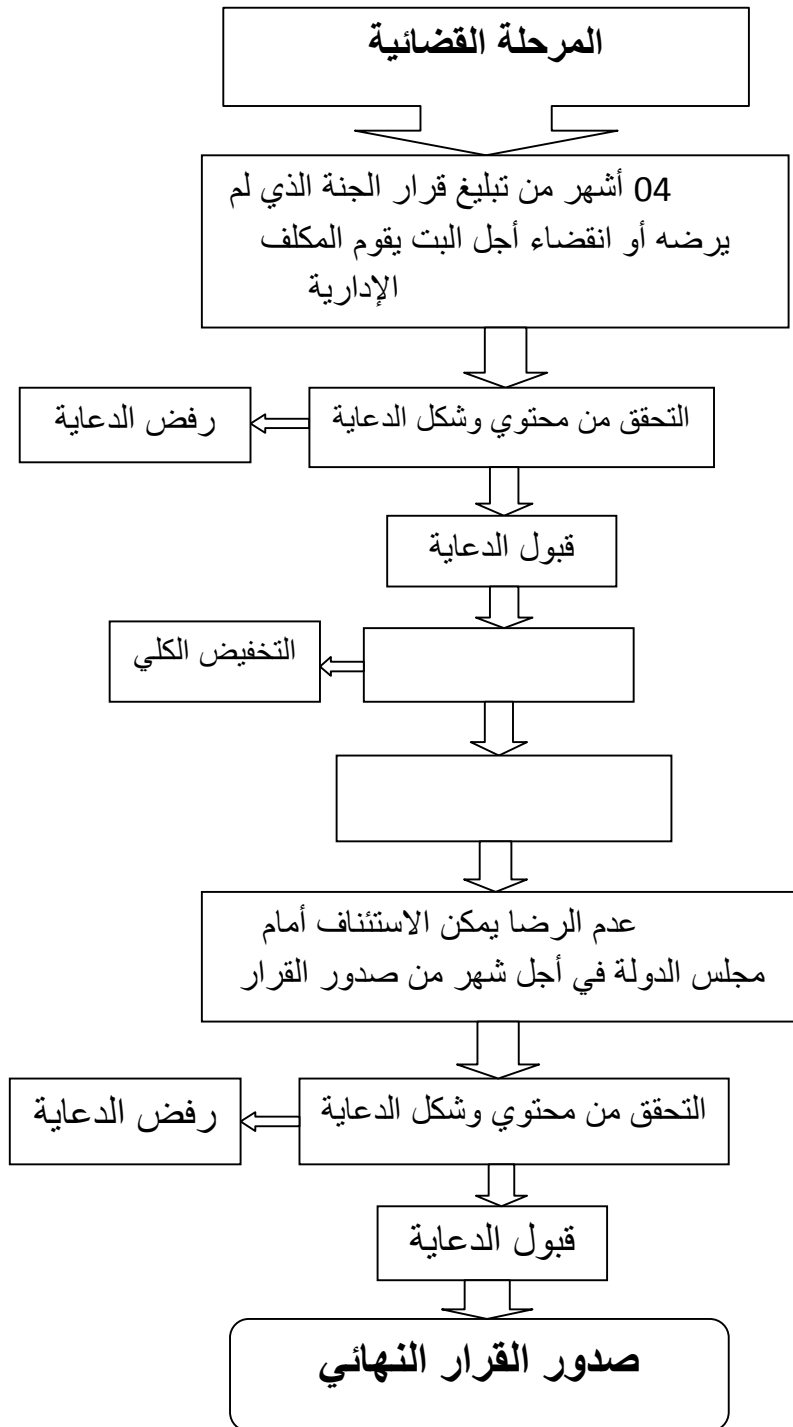
وكمخلص لمجموع المراحل السابق ذكرها ارتأينا إلى تشكيل المخطط الآتي:

الشكل رقم (01/02): المرحلة الإدارية لسير المنازعات الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على ما سبق.

الشكل رقم (02/02): المرحلة القضائية لسير المنازعات الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على ما سبق.

خاتمة:

من خلال دراستنا للفصل الثاني اكتشفنا أن هناك نوعين من المنازعات الجبائية أمام إدارة الضرائب، فهناك منازعات الوعاء الضريبي، التي يكون الاختلاف فيها حول تحديد قيمة الضريبة المفروضة على المكلف، أما الثانية فهي تخص منازعات التحصيل الجبائي، ويكون الاختلاف في هذه الحالة حول كيفية ووقت التحصيل، وهذه المنازعات تمر عبر مرحلتين مهمتين الأولى إدارية أما الثانية فهي قضائية.

في المرحلة الإدارية يقوم المكلف بالضريبة على التقدم بالشكاية أمام مدير الضرائب المختص إقليميا، بداية بالتظلم الإداري المسبق وهي مرحلة إلزامية لبداية أي منازعة جبائية وذلك من أجل تخفيف الضغط على الجهات القضائية، ثم بإمكانه الطعن أمام لجان الطعن الإدارية إذا لم يفتنع بقرار الإدارة، وهذه الأخيرة اختيارية إذا أراد المكلف بالضريبة التوجه لها أو بإمكانه التقدم مباشرة للمرحلة القضائية.

أما المرحلة القضائية فهي المرحلة الثانية من منازعات الجبائية في حالة لم يرض المكلف بقرار الإدارة الجبائية، يقوم في هذه المرحلة بالطعن أمام المحكمة الإدارية ، ومن ثم استئناف الحكم أمام مجلس الدولة وهي آخر مرحلة للنزاع الضريبي، وذلك وفقا لشروط شكلية وأخرى موضوعية، وكذا ضمن آجال معينة لا يمكن تجاوزها، وإلا أصبح النزاع مرفوض



يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية ، إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة ، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة. يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لمفاه.

شكل افتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية في 2009، أول مرحلة رئيسية يتم تخطيطها في إطار هذا المشروع الطموح، الهدف الرئيسي من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم و الأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز.

وعلى الرغم من التجربة القصيرة لهذه المصلحة إلا أنها حصلت على نجاح لا بأس به وعلى إثر هذا النجاح أتبعته المديرية العامة للضرائب هذا المركز بعدة مراكز أخرى، من بينها نجد مركز الضرائب لولاية سطيف الذي افتتح مؤخرا في سنة 2013.

وبالنظر إلى موضوع المذكرة الخاصة بنا كان حريا بنا أن نقوم بتربصنا في مصلحة من أهم المصالح الموجودة في المركز ألا وهي: المصلحة الرئيسية للمنازعات الجبائية، التي تستقبل عدد هائل في كل عام من المنازعات، تقوم بدورها على أكمل وجه وذلك بدراسة هذه الشكايات ومعالجتها والخروج بقرارات في شأنها.

وعلى إثر هذا كان علينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث في المبحث الأول سنتناول تقديمها عاما لمراكز الضرائب وذلك بتعريفها تبيان مهامها وكذا الهيكل التنظيمي لها أما في المبحث الثاني والثالث سنقوم بإستثناء حالة من الحالة التي أوكلت لمركز الضرائب ونقوم بدراستها من التسوية الأولية إلى غاية الفصل في النزاع من طرف المصلحة.

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب و مهامه

الفرع الأول: التعريف بمركز الضرائب:

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة للإدارة الجبائية، حيث يتكفل بإمساك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لمجال اختصاصه والمتمثلين في:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي غير التابعة لمجال اختصاص مديرية كبريات الشركات؛
- المكلفين أصحاب المهن الحرة؛
- الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية.¹

وتقسم مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف و ذلك تبعا لعدد الملفات المسيرة من قبل المركز وهي كالآتي:

- الصنف 01: عدد الملفات أكثر من 8.000 ملف؛

- الصنف 02: عدد الملفات أكبر من 4.000 ملف و أقل من 8.000 ملف ؛

- الصنف 03: عدد الملفات أقل من 4000 ملف.

أما فيما يخص مركز الضرائب سطيف

الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب:

تنحصر مهام مركز الضرائب في المجالات التالية²:

1- مجال تسيير الوعاء الضريبي:

- مسك و تسيير الملفات الجبائية للشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ؛
- مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية ؛

¹ موقع المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz، مركز الضرائب ، بتاريخ 2015/04/16

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18،

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التحصيل مع معاينتها و المصادقة عليها.

2- مجال التحصيل:

- تتكفل مراكز الضرائب بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود؛
- تضبط الكتابات و تمرکز تسليم القيم.

3- مجال الرقابة :

- البحث عن المعلومات الجبائية و تجميعها و استغلالها، كما أنّها تقوم بممارسة الرقابة على التصريحات؛
- إعداد و إنجاز برامج التدخلات لدى المكلفين و تقييم نتائجها.

4- مجال المنازعات:

- دراسة شكاوى المكلفين و معالجتها؛
- متابعة المنازعات الإدارية و القضائية؛
- تسديد قروض الرسوم.

5- مجال الاستقبال و الإعلام:

- تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المتعلقة بالوعاء خاصة تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي؛
- تنظيم المواعيد و تسييرها؛
- تنشر المعلومات و المستجدات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتضمن مركز الضرائب ضمن هيكله التنظيمي (03) مصالح رئيسية و مصلحتين فرعيتين و قباضة

الفرع الأول: المصالح الرئيسية:

1- المصلحة الرئيسية للتسيير:

وهي مكلفة للقيام بالوظائف التالية:¹

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات الجبائية و الدراسة الأولية للاحتياجات؛
- المصادقة على الجداول و سندات الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة اعتمادا على المستندات أو المراجعة المحاسبية؛

- إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات و إعداد مخططات العمل و تنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى و الحرص على انسجامها؛

تنظم هذه المصلحة الرئيسية ضمن (05) مصالح فرعية وهي:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2 المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث:

تقوم بالأدوار التالية:²

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- اقتراح عملية الرقابة و إنجازها مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.

و تنظم هذه المصلحة في (04) مصالح فرعية وهي:³

1-2 مصلحة البطاقات و المقارنات :

هذه المصلحة مكلفة المهام التالية :

- تشكيل و تسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها و تحصيلها؛

¹، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المادة 89 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، ص 20.

²المصدر نفسه، المادة 90، ص 20.

³المصدر نفسه، المواد 91، 92، 93، 94، ص 21

- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

2-2 مصلحة البحث عن المادة الضريبية:

تتخصر مهام هذه المصلحة في:

- إعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تفعيل حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج الرقابة انطلاقا من المعلومات المجمعة.

2-3 مصلحة التدخلات :

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة بالأدوار التالية:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تفعيل حق التحقيق و حق الزيارة والرقابة ، وكذا إنجاز المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة والعمل على مراقبتها و تحصيلها؛
- اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم.

2-4 مصلحة المراقبة:

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق و تتخصر مهامها في:

- إنجاز برامج الرقابة على أساس المستندات و الرقابة في عين المكان؛
- إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج الرقابة و تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات:

مكلفة بالأدوار التالية:¹

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات و غرامات أو عقوبات قررهما المركز؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الجهات القضائية.

تنظم المصلحة الرئيسية للمنازعات في ثلاث (03) مصالح فرعية و هي:²

3-1 مصلحة الاحتجاجات:

تكلف مصلحة الاحتجاجات القيام بالمهام التالية:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها؛
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى استرجاع الضرائب و الرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر؛
- دراسة الطلبات المتعلقة بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

¹ المصدر السابق، المادة 95، ص 20.

² المصدر نفسه، المواد 96، 97، 98، ص 21

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

2-3 مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:

تكلف هذه المصلحة لاسيما بالمهام التالية:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- متابعة قضايا الطعون من خلال الاتصال مع المصلحة المعنية على مستوى المديرية الولائية للضرائب فيما يخص الطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

3-3 مصلحة التبليغ و الأمر بالدفع:

ويكمن دور هذه المصلحة في:

- تبليغ مختلف القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها ؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

الفرع الثاني: المصالح الثانوية.

يندرج ضمن المصالح الثانوية لمركز الضرائب مصلحتين:

- مصلحة الاستقبال و الإعلام؛
- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل.

1- مصلحة الاستقبال و الإعلام:

تسند إليها مهمة¹:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب .

2مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل:

تكلف بما يأتي² :

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافق لها؛

¹ - المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية المادة 100، ص 22.

² المصدر نفسه، المادة 101، ص 22.

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

الفرع الثالث: القباضة:

تكلف لاسيما بما يأتي¹:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساري المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

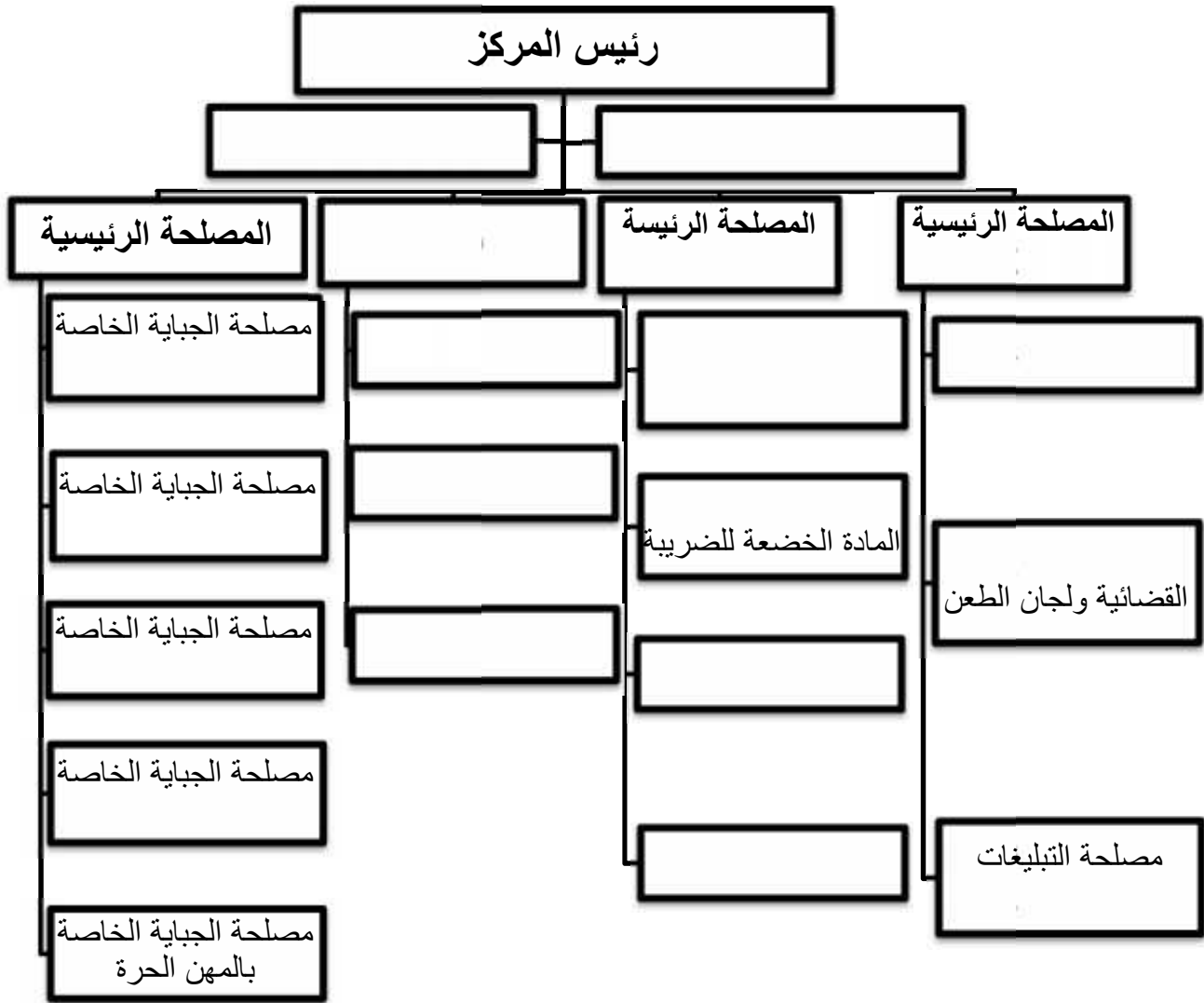
وتضم القباضة (03) مصالح :

- مصلحة الصندوق؛
- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة المتابعات.

و حسب التقسيم السابق فإن الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب يكون كالآتي:

¹ المصدر السابق، المادة 99، ص 21-22.

الشكل (01/3): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، تنظيم ومهام مراكز الضرائب، ص 4.

المبحث الثاني: دراسة حالة شخص معنوي.

من أجل التوضيح والتعرف أكثر على المراحل العملية للمنازعات الجبائية كان علينا انتقاء حالة من الحالات التي أنجزت من طرف مركز الضرائب لولاية سطيف ووقع اختيارنا على المؤسسة (SNC/XXX).

المطلب الأول: سير المنازعات الجبائية في مراكز الضرائب

ولكن قبل المرور إلى الدراسة التطبيقية نضع بين أيديكم المخطط الآتي:

الشكل رقم (02/03): مخطط سير المنازعات الجبائية في مراكز الضرائب



المطلب الثاني: التحقيق من تصريحات الشركة المعنية

المؤسسة التي بين أيدينا تعتبر مؤسسة أشخاص (SNC) تقوم بنشاطها في مجال مقاوله الأشغال العمومية وقامت هذه المؤسسة (XXX) بتقديم تصريحاتها فيما يخص السنوات 2009 و 2011 و 2012 بشكل عادي ولكن الإدارة الجبائية بعد القيام بفحص تصريحات الشركة في إطار الصلاحيات الممنوحة لها حسب المادة 19 من ق.إ.ج خرجت بالملاحظات التالية:

الفرع الأول: نتائج الفحص لتصريحات المكلف.

• نشاط 2009:

- فرق بين رقم الأعمال المصرح به في (ج50/50) ورقم الأعمال الذي تحصلت عليه الإدارة الجبائية وفقا لبطاقيات المعلومات (recouplement):
- مبلغ المقبوضات المستقبلية من مديرية السكن والتجهيزات العمومية DLEP هو: "50 360 038 دج"؛
- مبلغ المقبوضات المستقبلية من مديرية النقل لولاية سطيف هو: "5 774 058 دج"؛
- رقم الأعمال المحدد "47 977 850 دج" عوض المصرح به "36 802 750 دج"؛
- الربح المحدد "5 234 960 دج" عوض المصرح به "2 999 940 دج"؛
- الرسم على النشاط المهني TAP (11 175 100 * 2% = 223 502 دج + غرامة تقدر بـ: 25% = 55 875 دج أي بمجموع = 279 377 دج)
- الرسم على القيمة المضافة TVA (11 175 100 * 17% = 1 899 767 دج + غرامة تقدر بـ: 25% = 474 941 دج)

النشاطين 2011 و 2012 تم فيهما إخفاء رقم الأعمال وكذا الأرباح المحققة بعد بيع للسكنات في إطار السكن التساهمي لبرنامج 2005 والذي يتعلق بـ: 60 وحدة سكنية وكذا حسم مشتريات لمواد وتجهيزات ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة تم شراؤها من مؤسسة تجارية أخرى.

نتج عن ذلك حسم ر.ق.م للمشتريات (TVA achats) المواد والتجهيزات السابق ذكرها أعلاه.

• نشاط 2011:

- بيع 24 وحدة سكنية (منها 18 مسكن "F4" بقيمة 2 000 000 دج للمسكن و 06 "F3" بقيمة 1 700 000 دج للمسكن)؛
- ومنه رقم الأعمال المغفل: 46 200 000 دج TTC و 43 177 570 دج HT؛

- رقم الأعمال المحدد من طرف المصلحة: 68 248 910 دج عوض 25 070 340 دج؛
- إدماج مشتريات المواد والتجهيزات التي ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة المقدرة بـ: 17 206 700 دج؛
- الربح المحدد: 28 237 790 عوض 2 395 500 دج؛
- إدماج ر.ق.م للمشتريات (TVA achats) مسترجعة إثر حسمها في ج50 (G50) (2 505 000 + غرامة تقدر بـ: 25% = 626 250 دج أي بمجموع يقدر بـ: 3 131 250 دج)؛
- ر ن م TAP (43 177 570 * 2% = 863 551 دج + غرامة تقدر بـ: 25% = 215 887 دج أي بمجموع يقدر بـ: 1 079 438 دج)؛
- ر ق م TVA (43 177 570 * 10% = 3 022 429 دج + غرامة تقدر بـ: 25% = 755 607 دج أي بمجموع : 3 778 036 دج).

• **نشاط 2012:**

- بيع 36 وحدة سكنية (32 "F4" بسعر 2 800 000 دج للمسكن و 04 "F3" بسعر 2 000 000 دج للمسكن)؛
- رقم الأعمال المغفل باحتساب كل الرسوم TTC 97 600 000 وبدون احتساب الرسوم HT 214 950 دج؛
- رقم الأعمال المحدد من طرف المصلحة: 91 214 950 دج عوض المصرح به : لا شيء (Néant)؛
- إدماج أعباء مشتريات المواد والتجهيزات التي ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة 24 381 425 دج ؛
- الربح المحدد: 43 900 040 دج عوض المصرح به: 1 275 630 دج؛
- ر ن م TAP (91 214 950 * 2% = 1 824 299 + غرامة تقدر بـ: 25% = 456 074 دج، أي بمجموع = 2 280 373 دج)؛
- ر ق م TVA (91 214 950 * 7% = 6 385 046 + غرامة تقدر بـ: 25% = 1 596 261 دج أي بمجموع = 7 981 307 دج).

ملاحظة: أرباح الشركاء فيما يخص النشاط 2011 و 2012 يخضعون إلى نسبة 20% وفقا للمواد 32 و 33 و 23 من قانون الضرائب المباشرة.

تم عرض جميع هذه الملاحظات في الإشعار بالتسوية رقم **50/2013** بتاريخ **2013/08/21** وتم إرسالها وفقا لما ينص عليه القانون.

ومنح الإشعار بالاستلام رقم **110**.

¹ 07% كرسوم على القيمة المضافة TVA تطبق على إنجاز السكنات فقط.

الفرع الثاني: رد المكلف على الإشعار بالتسوية.

قام المكلف بالضريبة بالإجابة على الملاحظات المدونة في الإشعار بالتسوية الأولي كالآتي:

• نشاط 2009:

➤ المقبوضات المصرح بها في النشاط 2009 والمبرر بالكشف البنكي (وثيقة مرفقة) تقدر بـ: 43 059 226 دج والجدول التالي يوضح المقبوضات المحصلة في 2009:

الجدول رقم (01/03): المبالغ المحصلة حسب رد المكلف.

التعيين	باحتساب الرسوم TTC	بدون رسوم HT
ديون عند الزبائن 2008/12/31	1 845 417 دج	1 577 279 دج
رقم الأعمال المحقق	43 059 226 دج	36 802 758 دج
المجموع	44 904 643 دج	38038 037 دج
ديون عند الزبائن 2009/12/31	1 845 416 دج	1 577 278 دج
رقم الأعمال المحصل	44 904 643 دج	38038 037 دج

المصدر: الوثائق الخاصة بالشركة.

• النشاط 2011:

1/ بالنسبة لـ: (ر.ن.م/ر.ق.م) (TVA/TAP)

وفقا لما ينص عليه القانون الجبائي فإن عمليات إنجاز السكنات الاجتماعية الإيجارية حدثها المنشأ فيما يخص (ر.ن.م/ر.ق.م) (TVA/TAP) هو تاريخ التسليم القانون أو المادي للسكن وليس تحصيل الأموال.

إضافة إلى ذلك فإن عقود السكنات تم تأسيسها وإشهارها من طرف الموثق في سنة 2013 وعليه فإن إلغاء التسوية المتعلقة بـ: (ر.ن.م / ر.ق.م) (TVA/TAP) لـ: 2011 و 2012 واجب.

2/ الأعباء المتعلقة بالنشاط:

المحاسبة الخاصة بالشركة مضبوطة شكلا وجميع الأعباء المدونة في محاسبة النشاطين 2011 و 2012 مطابقة لنصوص المواد 141 و 161 من (ق.ض.م) ، ورفضها من طرف المصلحة غير قانوني وغير مبرر على حد قول المكلف.

3/ الأخطاء المادية المرتكبة من طرف المحققين:

- عدد السكنات "F4" هو 17 عوض 18؛
- عدد السكنات "F3" هو 07 عوض 06؛
- وعليه فإن القيمة الإجمالية للسكنات هو 45 900 000 دج وليس 46 200 000 دج
- فيما يخص إعادة تقويم رقم الأعمال الخاص بـ: 2011 والذي تم تحديده بـ: 46 200 000 دج TTC؛
- هذا المبلغ يحتوي على خطأ مادي إثر إعادة تقويمه وذلك للأسباب التالية:
 - ر.أ المعاد تقويمه HT = 43 177 570 دج؛
 - ر.أ المصرح به HT = 25 071 340 دج؛
 - ر.أ المحدد: 18 106 230 دج عوض 68 248 910 دج (43 177 570 دج + 25 071 340 دج علما أن المصلحة قامت بتحديد رقم الأعمال بـ: 43 177 570 دج)

• نشاط 2012:

نفس الملاحظات التي قدمت في نشاط 2011 تم سردها في 2012.

- عدد السكنات "F4" هو 31 عوض 32؛
- عدد السكنات "F3" هو 05 عوض 04؛
- إعادة تقويم ر.أ 2012 والمحدد من طرف المصلحة بـ: 97 600 000 دج TTC عوض 96 800 000 دج نتج عن ذلك فارق 800 000 دج TTC مما أدى إلي تسوية غير مؤسسة.

الفرع الثالث: النظر في رد المكلف على الإشعار بالتسوية.

بعد دراسة الملاحظات من طرف المصلحة وبعد التحقيق مع شركة سونالغاز تم التحديد النهائي للتسوية وفقا للمواد 217، 169، و 193 من ق.ض.م، و 1-116 من ق.ر.ق.م، و 19 من ق.إ.ج، تم إرسال الإشعار بالتسوية النهائي المسجل تحت رقم (100/2013) تحت الإشعار بالاستلام رقم 3500 بتاريخ 19/12/2013 كما يلي:

• نشاط 2009:

- مبلغ المقبوضات: 50 360 038 (مديرية السكن والتجهيزات العمومية)؛
- مبلغ المقبوضات: 5 774 058 (من طرف مديرية النقل لولاية سطيف)؛
- ر.أ المحدد: 47 977 850 دج عوض 36 802 750 دج؛
- الربح المحدد: 5 234 960 دج عوض 2 999 940 دج؛

- ر.ن.م TAP (11 175 100 * 2% = 223 502 دج + غرامة مالية تقدر بـ: 25% = 55 876 دج أي بمجموع = 279 377 دج)
- ر.ق.م TVA (11 175 100 * 17% = 1 899 767 دج + غرامة مالية تقدر بـ: 25% = 474 942 دج أي بمجموع = 2 374 709 دج)

نشاط 2011 و 2012: إخفاء ر.أ والربح المحقق في 2011 و 2012 بعد بيع سكنات في إطار السكن التساهمي برنامج 2005 المتضمنة 60 وحدة سكنية.

وكذا إلغاء مواد والتجهيزات الغير مرتبطة بنشاط المؤسسة المبتاعة من مؤسسة تجارية أخرى.

• نشاط 2011:

- 24 وحدة سكنية (18 "F4" بسعر 2 000 000 دج للمسكن، و 06 "F3" بسعر 1 700 000 دج للمسكن)
- ر.أ المغفل 46 200 000 دج TTC و 43 177 570 دج HT؛
- ر.أ المحدد: 68 248 910 دج عوض 25 071 340 دج؛
- إدماج أعباء المشتريات الغير مرتبطة بنشاط المؤسسة 17 206 700 دج في الأرباح المحققة؛
- الأرباح المحددة: 28 237 790 دج عوض 2 395 500 دج؛
- إدماج ر.ق.م/ TVA (لمشتريات غير مرتبطة بنشاط المؤسسة حسب (ج50/50) 2 505 000 دج + غرامة مالية تقدر بـ: 25% = 626 250 دج)؛
- ر.ن.م/ TAP (51 588 785 * 2% = 1 031 776 دج + غرامة مالية تقدر بـ: 25% = 257 944 دج أي بمجموع = 1 289 720 دج)؛
- ر.ق.م/ TVA (51 588 785 * 7% = 3 611 215 دج + غرامة مالية تقدر بـ: 25% = 902 804 دج أي بمجموع = 4 514 019 دج).

• نشاط 2012:

التسليم المادي لـ: 20 مسكن (19 منها (F4) و واحدة (F3))

- ✓ ر.أ المغفل: 55 200 000 دج TTC 51 588 758 دج HT
- ✓ ر.أ المحدد: 51 588 758 دج عوض لاشيء؛
- ✓ إعادة إدماج الأعباء التي ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة المقدرة بـ: 24 435 381 دج في أرباح الشركة و (ر.ق.م/ TVA) غير مسترجعة؛
- ✓ الربح المحدد: 11 593 387 دج عوض 1 275 630 دج
- ✓ (ر.ن.م/ TAP): 51 588 758 * 2% = 1 031 776 دج مع غرامة تقدر: 25% = 257 944 دج أي بمجموع = 1 289 720 دج

✓ (ر.ق.م./TVA): $51\,588\,758 \times 7\% = 3\,611\,215$ مع غرامة تقدر: $25\% = 902\,804$ دج أي بمجموع $4\,514\,019$ دج

وتم فرض الضريبة وفقا للجدول (rôle) رقم (334/2013) بتاريخ 29/12/2013 كالتالي:

الجدول رقم(02/03): التسوية المقترحة من طرف الإدارة (الخاصة بالشركة).

المجموع	غرامة		حقوق الدفع		طبيعة الضريبة	النشاط المعني	سنة التأسيس	رقم الجدول
	المبلغ	%	المبلغ	%				
279 377	55 875	%25	223 302	%2	ر.ن.م TAP	2009	2013 29/12/2013	
1 079 438	215 887		863 551			2011		
1 289 720	257 944		1 031 776			2012		
2 364 709	474 942		1 889 767			2009		
4 404 286	1 381 857	%25	3 022 429	%7	ر.ق.م TVA	2011	2013 29/12/2013	
4 514 019	902 804		3 611 215			2012		
2 505 000	-		2 505 000			2011		إدماج ر.ق.م
16 446 549	3 289 309		13 157 240			المجموع		

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

أما فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالشركاء فتم تحديدها وفقا للجدول تحت الأرقام التالية (338/337/336/335) على التوالي بتاريخ 2014/12/29 كالتالي:

تحتوي الشركة على أربعة شركاء كل شريك له نسبة 25% من رأسمال الشركة وعليه سيخضع كل الشركاء لنفس الضريبة وعليه سنكتفي بعرض جدول واحد عوض أربعة:

الجدول رقم (03/03): التسوية المقترحة من طرف الإدارة (الخاصة بالشركاء).

المجموع	غرامة		حقوق الدفع		وعاء الضريبة	النشاط المعني	الضريبة/رسم /الحقوق
	المبلغ	%	المبلغ	%			
1 615 142	323 028	%25	1 292 114	20	6 460 570	2011/12-1	ض.د.إ/
644 860	128 972		515 888	%	2 579 439	2012/12-1	IRG
2 260 002	452 000		1 808 002		المجموع		

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

المبحث الثالث: تقديم الشكاية من طرف المكلف ودراستها من قبل الإدارة الجبائية.

بعد علم المكلف بالضريبة الموضوعية على عاتقه كما هو مبين في الجداول السابقة قدم إلى السيد رئيس مركز لولاية سطيف بشكاية جماعية، تخص الضرائب المتعلقة بالشركة وكذا الشركاء الأربعة وذلك بتاريخ **2014/02/10**.

عند ملاحظة المصلحة الرئيسية للمنازعات أن الشكوى جماعية مخالفة لأحكام **المادة 73** لـ: (ق.إ.ج)، قامت هذه الأخيرة بإرسال رسالة في **2014/02/11** بتقديم شكوى فردية لكل شريك على حدى و شكوى تخص الشراكة وذلك طبقا للمادة المذكورة سابقا.

قام المكلف بالرد على هذه الرسالة في تاريخ **2014/03/03**، مصححا فيها الوضعية حيث قام بفصل الشكاوي حسب ما طلب منه إلى:

- ✓ شكوى تخص شركة التضامن (ر.ن.م/ت.أ.ب)، (ر.ق.م/ت.أ.ب)؛
- ✓ وشكوى لكل شريك من الشركاء؛ A. B. C. D تخص (ض.د.إ.ر.ج)، (ر.غ.ت/ب.ن.ج).

المطلب الأول: الشكوى التي تخص الشركة.

تم تسجيلها تحت رقم **2014/10** بتاريخ **2014/03/05** في سجل الشكاوي الخاص بذلك.

الفرع الأول: دراسة الشكاية من خلال الشكل:

1/ الآجال: بخصوص الآجال فقد قدمت الشكوى في الآجال المحددة قانونيا:

- تاريخ تقديم الشكوى **2014/02/10**.
- تاريخ تحصيل الجدول رقم **(334)** : **2013/12/29**.

2/ الإمضاء: ممضية من طرف المكلف.

الفرع الثاني: من حيث المحتوى: محتوى الشكاية مقبول بعد أن تم الفصل بين شكاية الشركة وشكاوي الشركاء إضافة إلى إستوفائها جميع الشروط المذكورة في **المادة 73** من ق.إ.ج.

لوحظ أن الشكوى تضمنت طلب تأجيل الدفع وفقا للمادة **74** من ق.إ.ج، وعليه تم دراسة الطلب، وذلك من خلال التواصل مع المصلحة الرئيسية للتسيير وكذا القبضة والبطاقات لاستشارتهم فيما يخص الوضعية الجبائية للمكلف.

- حول ما إذا كان المكلف يحترم آجال دفع الضرائب وإيداع التصريحات؛
- الشركة في حالة تصفية من أجل التوقف عن النشاط؛

- التأكد من أن المكلف لم يسبق له محاولات غش أو تهرب ضريبي.

كان الرد على الطلب إيجابيا وعليه منح الشركة التأجيل بالدفع (بعد التأكد من دفع 20% من الضرائب المتنازع عليها وصل التسديد رقم 2014/550)، عليها الذي سجل تحت رقم 2014/13 بتاريخ 2014/03/10، (أنضر ملحق رقم ((03)).

الفرع الثالث: النقاط المتنازع عليها.

- صرح المكلف (الشركة) بأن المصلحة التي قامت بالتسوية لم تحدد بدقة التسوية وهذا فيما يخص برنامج 2005 المتضمن 60 مسكن تساهمي.
- حسم لمواد والتجهيزات التي ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة.
- مقبوضات الخاصة ب: مديرية السكن ومديرية النقل سطيف وبرنامج 24 و36 مسكن ترقوي.

• نشاط 2009:

➤ المقبوضات المصرح بها في النشاط 2009 والمبرر بالكشف البنكي (وثيقة مرفقة) تقدر ب: 43 059 226 دج والجدول التالي يوضح المقبوضات المحصلة في 2009:

الجدول رقم (04/03): المبالغ المحصلة من قبل الشركة (XXX).

التعيين	باحتساب الرسوم TTC	بدون رسوم HT
ديون عند الزبائن 2008/12/31	1 845 417 دج	1 577 279 دج
رقم الأعمال المحقق	43 059 226 دج	36 802 758 دج
المجموع	44 904 643 دج	38038 037 دج
ديون عند الزبائن 2009/12/31	1 845 416 دج	1 577 278 دج
رقم الأعمال المحصل	44 904 643 دج	38038 037 دج

المصدر: الوثائق الخاصة بالشركة.

• النشاط 2011:

1/ بالنسبة لـ: (ر.ن.م/ر.ق.م) (TVA/TAP)

وفقا لما ينص عليه القانون الجبائي فإن عمليات إنجاز السكنات الاجتماعية الإيجارية حدثها المنشأ فيما يخص (ر.ن.م/ر.ق.م) (TVA/TAP) هو تاريخ تسليم القانون أو المادي للسكن وليس تحصيل الأموال.

إضافة إلى ذلك فإن عقود السكنات تم تأسيسها وإشهارها من طرف الموثق في سنة 2013 وعليه فإن إلغاء التسوية المتعلقة بـ: (ر. ن. م / ر. ق. م) (TVA/TAP) لـ: 2011 و2012 واجب.

2/ الأعباء المتعلقة بالنشاط:

المحاسبة الخاصة بالشركة مضبوطة شكلا وجميع الأعباء المدونة في محاسبة النشاطين 2011 و2012 مطابقة لنصوص المواد 141 و161 من (ق.ض.م) ، ورفضها من طرف المصلحة غير قانوني وغير مبرر على حد قول المكلف.

3/ الأخطاء المادية المرتكبة من طرف المحققين:

- عدد السكنات "F4" هو 17 عوض 18؛
- عدد السكنات "F3" هو 07 عوض 06؛
- وعليه فإن القيمة الإجمالية للسكنات هو 45 900 000 دج وليس 46 200 000 دج
- فيما يخص إعادة تقويم رقم الأعمال الخاص بـ: 2011 والذي تم تحديده بـ: 46 200 000 دج TTC؛
- هذا المبلغ يحتوي على خطأ مادي إثر إعادة تقويمه وذلك للأسباب التالية:
 - ر.أ المعاد تقويمه HT = 43 177 570 دج؛
 - ر.أ المصرح به HT = 25 071 340 دج؛
 - ر.أ المحدد: 18 106 230 دج عوض 68 248 910 دج (43 177 570 دج + 25 071 340 دج علما أن المصلحة قامت بتحديد رقم الأعمال بـ: 43 177 570 دج)

• نشاط 2012:

نفس الملاحظات التي قدمت في نشاط 2011 تم سردها في 2012.

- عدد السكنات "F4" هو 31 عوض 32؛
- عدد السكنات "F3" هو 05 عوض 04؛

إعادة تقويم ر.أ 2012 والمحدد من طرف المصلحة بـ: 97 600 000 دج TTC عوض 96 800 000 دج نتج عن ذلك فارق 800 000 دج TTC مما أدي إلي تسوية غير مؤسسة.

بعد الدراسة الأولية تم قبول الشكاية شكلا وتم تأسيس البطاقة الخاصة بالتحقق في الشكل (أنظر الملحق رقم(02)).

المطلب الثاني: الشكاوي التي تخص الشركاء.

تسجيل الشكاوي التي تخص الشركاء الأربعة (04) في سجل الشكاوي تحت الأرقام على التوالي: 11، 12، 13، 2014/14، بتاريخ 2014/03/05.

منح وصل الاستلام.

الفرع الأول: دراسة الشكاوي من خلال الشكل.

الآجال: قدمت في الآجال القانونية وممضية من طرف الشركاء

الفرع الثاني: دراسة الشكاوي من حيث المحتوى.

النقاط المتنازع عليها حيث أن الشركاء الأربعة قدموا ملاحظاتهم فيما يخص الربح المحدد من طرف المصلحة وهذا لنفس النقاط التي تم عرضها في الشكاوي الخاصة بالشركة أعيد عرضها في شكاوي الشركاء.

وعليه تم قبول الشكاوي من حيث الشكل وتم تأسيس بطاقات التحقق من شكل الشكاوي كما هو موضح في: (أنظر الملحق رقم 02))، وإمضاؤها من طرف رئيس مصلحة المنازعات.

لوحظ أن الشركاء طلبوا تأجيلات دفع وعليه تم دراستها كما سبق و أن ذكرنا والتأكد من دفع 20% من مجموع الضرائب المتنازع عليها منحت لهم وسجلت كما يلي:

- ❖ الشريك A طلب تأجيل رقم 2014/14؛
- ❖ الشريك B طلب تأجيل رقم 2014/15؛
- ❖ الشريك C طلب تأجيل رقم 2014/16؛
- ❖ الشريك D طلب تأجيل رقم 2014/17؛

الفرع الثالث: إرسال الشكاوي إلى المصلحة الرئيسية للتسيير:

بعد إرسالها إلى المصلحة التي قامت بالتسوية لإبداء ملاحظاتها فيما يخص الشكاوي بتاريخ 2014/03/10 ثم ردت المصلحة على هذا في تاريخ 2014/03/15، حيث قامت برفض الشكاوي في ضل الأسباب التالية:

1. بطاقيات المعلومات التي أتت من مديرية السكن ومديرية النقل سطيف تحتوي على مقبوضات بمبلغ TTC 56 134 096، أي HT 43 059 226، بما أن المؤسسة لم تقدم ما يثبت عكس ذلك فإن النقاط تم رفضها ولا يمكن إعادة النظر فيها؛
2. 2011 و 2012 الملاحظات التي قدمها المكلف ليست صحيحة لأن المعلومات التي وردت من طرف شركة سونالغاز تثبت بأنها قامت بتركيب عدادات الكهرباء في المساكن وهذا ما يثبت أنه تم تسليم السكنات لأصحابها؛

3. فيما يخص الأعباء التي لم يتم قبولها لأنها لا تتعلق بنشاط المؤسسة على حد قول مصلحة التسيير فهي مبالغ فيها كون أنها تتمثل في استهلاك 18 809 باب و 1 072 نافذة وهذا ما يعادل إنجاز حوالي 2300 مسكن مما يدل على أن الشركة استخدمت فواتير مزيفة.

أما فيما يخص شكاوى الشركاء A.B.C.D تم رفضها أيضا من طرف مصلحة التسيير لنفس الأسباب الأولى.

المطلب الثالث: رجوع الشكاوى إلى المصلحة الرئيسية للمنازعات.

بعد إعادة دراسة شكاية المكلف من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير ووضع ملاحظاتها فيما يخص الشكاية يتم إعادة إرسالها إلى المصلحة الرئيسية للمنازعات حيث تقوم هذه الأخيرة بدورها في دراسة الشكاية من جديد وتم استخراج ما يلي:

الفرع الأول: الشكاوى الخاصة بالشركة:

1. تعريف بالمكلف كما هو موضح في: (الملحق رقم 04) اسم ولقب المكلف، NIF، النشاط، العنوان؛
 2. حلقة الدراسة: أصل التسوية، المصلحة التي قامت بالتسوية، مبلغ الضرائب المتنازع عليها: 16 446549، السلطة التي تفصل في القضية؛
 3. موضوع الشكاوى: الإلغاء الكلي للضرائب (ر.ن.م/ر.ق.م)؛
 4. كيفية تأسيس تسوية الضرائب: من خلال الإشعار بالتسوية الأولية، النهائية، والرد على الإشعار بالتسوية الأولية؛
 5. إدراج الجدول التفصيلي للضرائب: (الجدول رقم 2013/334، المدرج أعلاه)
 6. النقاط المتنازع عليها: مذكورة سابقا في الرد على الإشعار بالتسوية الأولية وكذا الشكاوى المقدمة من طرف المكلف؛
 7. دراسة الشكاوى من حيث الشكل مقبولة وفقا للمواد 72، 73، 74. من (ق.إ.ج).
- من حيث المحتوى: وتمت التسوية بناء على أحكام المواد 217، 169، 193، من (ق.ض.م) 116، من (ق.ر.أ) 19 من (ق.إ.ج)

• نشاط 2009:

الفرق بين ر.أ المقبوض من طرف DLEP ومديرية النقل سطيف و ر.أ المصرح به:

قامت مصلحة الشكاوى بفحص فواتير الأعمال المقدمة وكذا الكشف البنكي للمؤسسة وبعد مقارنة المعلومات مع التصريحات الشهرية (ج50/50) تم استخراج ما يلي:

الجدول رقم (05/03): المبالغ المحصلة في 2009 حسب الكشف البنكي.

ملاحظة	التصريح G50	تاريخ القبض حسب الكشف البنكي	المبلغ المقبوض حسب المعلومات	مبلغ وضعية الأشغال	/	بطاقة المعلومات
/	2009/07	2009/07/21	6 350 535	24 580 784	43 042 767	DLEP 1
	2009/05	2009/05/08	7 536 058	24 580 784		DLEP 2
مقبوضات تخص 2010	2010/01	2010/01/20	3 871 425	24 490 283		DLEP 3
	2010/01	2010/01/20	3 592 170	20 639 377		DLEP 4
/	/	/	21 692 580	/		DLEP 5
/	2009/05	2009/11/05	49 350 092	5 854 914	49 350 092	D.Trans 6
لم يتم التصريح بها	/	2009/03/05	17 981 072	/	/	/
	/	2009/01/09	4 529 914	/	/	/
	/	2009/09/11	271 011	/	/	/

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

لوحظ أن بطاقة المعلومات رقم **DLEP 5** تم استغلالها من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير دون التأكد في محتواها وبعد المراسلة التي قمنا بها على مستوى مصلحة المنازعات إلى مصلحة المراقبة تأكدنا أنها تحتوي على نفس المعلومات لبطاقات **DLEP 1.2.3.4** و عليه هذه البطاقة تم إلغاؤها نهائيا.

لوحظ أيضا أثناء فحص الملف البنكي أن (03) أرقام لم يتم التصريح بها ويتعلق الأمر بكل من (17 981 072 و 4 529 914 و 271 011) من الجدول السابق وبناء على هذه الملاحظات تم إعادة تقويم الوضعية كما يلي:

فيما يخص رقم الأعمال:

✓ ر.أ المحدد: 41 603 684 دج (مجموع مقبوضات 2009 في الجدول أعلاه) عوض 36 802 750 دج ؛

✓ (ر.ن.م/م.ت.أ): 4 800 934 * 2% = 96 019 دج وغرامة بـ: 15% = 403 14 دج أي بمجموع = 110 422 دج؛

✓ (ر.ق.م.ت.أ): 4 800 934 * 17% = 816 159 دج وغرامة بـ: 25% = 204 040 دج أي بمجموع = 1 020 199 دج.

الفرق بين التسوية الأولية والتسوية الواجب العمل عليها:

الجدول رقم(06/03): التسوية الواجب العمل بها في 2009.

(ر.ق.م./TVA)		(ر.ن.م./TAP)	
الغرامة	حقوق الدفع	الغرامة	حقوق الدفع
270 902	1 083 608	41 473	127 483

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

فيما يخص الأرباح:

- 934 800 934 دج (ر.أ المغفل) * 20% = 960 187 دج
- الربح المحدد هو: 3 960 127 (960 187 + 3 999 940) عوض السابق؛
- إذن الربح هو: 3 960 127 عوض 5 234 960 دج المحدد من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير
- 2011 و2012: الحدث المنشأ TVA/TAP

حيث أن الشركة (xxx) لم تقم بالتصريح ر.أ المتعلقة بالتسليم المادي لسكنات في إطار LSP برنامج 2005 المتضمن 60 مسكن بعد التأكد من المعلومات الواردة من شركة سونالغاز وفحص الوثائق المرفقة مع الشكاية تم استخراج ما يلي:

الجدول رقم (07/03): المبالغ المحصلة في 2009 حسب شركة سونالغاز.

النشاط	نوع المسكن	العدد	السعر	ر.أ	ر.أ الخاضع للضريبة	ر.أ TTC	الفرق
2011	F3	05	1 700 000	8 500 000	40 500 000	46 200 000	-5 700 000
		0	2 000 000	/			
	F4	16	2 000 000	32 000 000			
		0	2 800 000	/			
2012	F3	1	1 700 000	1 700 000	60 900 000		5 700 000
		2	2 000 000	4 000 000			
	F4	1	2 000 000	2 000 000			
		19	2 800 000	53 200 000			

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

اتضح من خلال المعلومات التي وردت لنا من شركة سونالغاز، وهذا بعد مراسلتها من طرف السيد رئيس المركز، أنها قامت بتثبيت العدادات الكهربائية وعليه فإن التسوية التي قامت TVA/TAP مؤسسة وفقا للمادة 14 من ق.ر.أ لأن التسليم المادي لسكنات قد تم فعليا.

أما فيما يخص الأعباء المتعلقة بالنشاط بعد فحص فواتير شراء المؤسسة من موردها ودفاتر اليومية للمشتريات وكذا الميزانية، تم استخراج ما يلي:

✓ عدد الأبواب التي اشترت هو 198 7 باب في 2011؛
 ✓ عدد الأبواب التي اشترت في 2012 هو 965 6 باب عدد النوافذ التي اشترت في نفس السنة 2012 هو 1 730 ، (أي بمجموع 14 163 باب و1 730 نافذة)

تم التحقق من صحة هذه الفواتير والمعلومات لدى المورد عن طريق مصلحة المراقبة.

إذن ما قامت به مصلحة التسيير خطأ لأن أعباء المواد والتجهيزات المشتريات من طرف المؤسسة ضرورية لمزاولة نشاطها (إنجاز السكنات) ولذا تم قبول جميع الأعباء التي تم التصريح بها من طرف المؤسسة.

وعليه اقترحنا في مصلحة المنازعات ما يلي:

• 2011:

✓ ر.أ المغفل: TTC 40 500 000 أي HT 37 856 467؛
 ✓ ر.أ المحدد: 62 921 807 دج عوض 25 071 340 دج
 ✓ (ر.ن.م/TAP): 37 856 467 * 2% = 757 009 دج وغرامة تقدر بـ: 25% = 189 252 دج أي بمجموع = 1 546 261 دج؛
 ✓ (ر.ق.م/TVA): 37 856 467 * 7% = 2 649 533 دج وغرامة تقدر بـ: 25% = 662 383 دج أي بمجموع = 3 311 916.

وعليه الإلغاء المقترح بالنسبة لرقم الأعمال:

الجدول رقم (07/03): الإلغاء المقترح لسنة 2011.

(ر.ق.م/ TVA)		(ر.ن.م/ TAP)	
الغرامة	الحقوق	الغرامة	الحقوق
719 474	2 777 896	26 635	106 542
(2)	(1)		

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

(TVA/ر.ق.م): 372 896 دج وغرامة تقدر بـ: 93 224 دج

(TVA/ر.ق.م) على المشتريات المدمجة: 2 505 000 دج وغرامة تقدر بـ: 626 250 دج

❖ (1): (2 505 000 + 372 896)؛

❖ (2): (93 224 + 626 250).

الأرباح:

✓ 37 850 467 (ر.أ المخفي) * 20% (هامش الربح) = 7 570 093 دج؛
 ✓ الربح المحدد: 9 965 593 (2 395 500 + 7 570 093) عوض 395 500
 2 المصرح به من قبل المكلف و عوض 28 237 790 الموجودة في التسوية الأولية
 من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير.

• 2012:

✓ ر.أ المغفل: TTC 60 900 000 أي HT 56 915 888؛
 ✓ ر.أ المحدد: 56 915 888 دج عوض لاشيء؛
 ✓ الربح المحدد: 12 658 808 عوض 1 275 630.

وعليه الإلغاء المقترح:

الجدول رقم (08/03): الإلغاء المقترح.

المجموع	غرامة	حقوق الدفع		طبيعة الضريبة	النشاط المعني	سنة التأسيس	رقم الجدول
		المبلغ	%				
168 956	41 473	127 483	2%	TAP	2009	2013	2013/334
1 364 510	270 902	1 083 608	17%	TVA			2013/12/29
133 177	26 635	106 542	2%	TAP	2011		
3 597 370	717 474	2 877 896	17%	TVA			
5 252 013	1 056 484	4 195 529	المجموع				

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

وعليه كان قرار رئيس المصلحة الرئيسية للمنازعات ورأي رئيس المركز هو قبول الإلغاء المقترح وتم اقتراح إلغاء المبلغ المقدر ب: 5 252 013 دج كما هو مفصل في الجدول أعلاه. بناء على كل هذا تم المصادقة على القبول الجزئي للشكوى (الملحق رقم (05))

وعليه أرسل هذا القرار المدون على الملحق رقم (05) إلى الشركة (XXX) المسجل تحت رقم 2015/02 في تاريخ 2015/02/05 عبر البريد مع منح وصل الاستلام رقم 003027 (حيث نرى أن هذا النزاع قد تعدى الآجال القانونية للفصل فيه وكان بإمكان المكلف المرور إلى المراحل الموالية المتمثلة في لجان الطعن أو المرحلة القضائية إلا أنه لم يفعل و انتظر قرار المركز).

كما أعلم المكلف من خلال الإشعار أن بإمكانه الطعن في هذا القرار أمام اللجنة الولائية للطعن حسب المادة 81 مكرر من ق.إ.ج في أجل 04 أشهر من استلام هذا الإشعار.

كما بإمكانه تجاوز هذه المرحلة المتمثلة في الطعن أمام اللجنة الولائية للطعن ورفع دعوى مباشرة أمام المحكمة الإدارية لسطيف في أجل 04 أشهر من استلام هذا الإشعار، وهذا حسب المادة 82 من ق.إ.ج .

وعليه كان الاقتراح المقرر في:

الجدول رقم(09/03): الإلغاء النهائي المقترح.

رقم الجدول	سنة التأسيس	النشاط المعني	طبيعة الضريبة	حقوق الدفع		المجموع
				%	المبلغ	
2013/334 2013/12/29	2013	2009	TAP	2%	127 483	168 956
			TVA	17%	1 083 608	1 364 510
		2011	TAP	2%	106 542	133 177
			TVA	17%	2 877 896	3 597 370
المجموع					4 195 529	5 252 013

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

أسباب القبول الجزئي المقترح:

التسوية المقترحة من طرف المصلحة هي تطبيقاً لأحكام المادة 19 من ق.إ.ج التي تتضمن المراقبة على الوثائق وليس التحقيق في المحاسبة المذكور في المادة 20 من نفس القانون.

بالنسبة لـ2009: فرق بين ر.أ الإجمالي المصرح به حسب G50 و ر.أ المحدد بالاستعانة بالكشف البنكي بـ: 4 800 934 دج.

بالنسبة لـ2011 و2012: الحدث المنشأ لـ(ر.ن.م/TAP) و(ر.ق.م/TVA) هو التسليم المادي والقانوني للسكنات وهذا حسب أحكام المواد 217 من ق.ض.م.ر.م والمادة 14 من ق.ر.ر.أعلما أن عدد السكنات المسلمة في

❖ 2011 هو 21 عوض 24؛

❖ 2012 هو 23 عوض 20.

الفرع الثاني: فيما يتعلق بالشكاوى التي تخص الشركاء.

بناء على ما تم دراسته في الشكاوى التي تخص الشركة (XXX) وبعد إعادة تحديد الأرباح تم اقتراح ما يلي:

• 2011:

✓ ر.أ المغفل: TTC 40 500 000 أي HT 37 850 467 عوض المقرر من طرف المصلحة الرئيسية لتسيير؛

✓ ر.أ المحدد: 62 921 807 دج عوض 25 071 340 دج؛

✓ $37\,850\,467 \times 20\% = 7\,570\,093$ دج أي أن الربح المحدد هو 9 965 593 (2 505 500 + 7 570 093) عوض 2 395 500 المصرح به من طرف المكلف

وعوض 28 237 790 دج المطبقة من طرف المصلح الرئيسية للتسيير؛

✓ فارق الربح هو: 7 570 093 دج

- حصة كل شريك: 25%؛

- إذا أساس فرض الضريبة هو: 1 892 523 دج؛

- (IRG/BNC): 1 892 523 * 20% = 378 505 دج؛

- غرامة: 378 505 * 25% = 94 626 دج.

• 2012:

✓ ر.أ المغفل: TTC 60 900 000 أي HT 56 915 888؛

✓ ر.أ المحدد: 56 915 888 دج عوض لاشيء؛

✓ الربح المحدد: 12 658 808 دج عوض 1 275 630 دج؛

✓ فارق الربح غير المصرح به: 11 383 178 دج؛

- حصة كل شريك: 25%؛

- إذا أساس فرض الضريبة هو: 2 845 794 دج.

جدول رقم(10/03): الإلغاء المقترح (للشريك A ونفس الشيء لباقي الشركاء).

المجموع	الغرامة		حقوق الدفع		طبيعة الضريبة	النشاط المعني	سنة التأسيس	الجدول
	المبلغ	%	المبلغ	%				
1 615	323	25%	1 292	20%	IRG/ BNC	2011	2013	2013/335 2013/12/29
142	028		114			2012		
644 860	128 972		515 888					
2 260 002	452 000		1 808 002		المجموع			

المصدر: الوثائق الخاصة بالمركز.

لكن الإلغاء الذي تم اقتراحه هو كلي بالنسبة للشركاء وهذا للأسباب التالية:

- ❖ لوحظ أنه لم يتم احترام إجراءات التسوية من طرف الإدارة المنصوص عليه في القانون (المادة 19 من ق.إ.ج)؛
- ❖ لم يتم إرسال الإشعار الأولي للشركاء؛
- ❖ لم يتم أجل قدره 30 يوما لتقديم الملاحظات؛
- ❖ كما أنه لم يتم إرسال الإشعار النهائي.

وعليه فإنه تم اقتراح إعادة التسوية من جديد وفقا للمادة 19 من ق.إ.ج وهذا لأن النشاطين 2011 و2012 لم يتقادما بعد (المادة 106 منق.إ.ج).

أما فيما يخص إعادة التسوية فقد تم مراسلة المصلحة الرئيسية للتسيير من أجل ذلك وفقا لما تم تحديده من العناصر أعلاه.

بناء على كل هذا تم إرسال إلى الشركاء الأربعة A. B. C. D. قرار القبول الكلي للشكاوى (أنظر الملحق رقم(06))، القرارات مسجلة تحت الأرقام التالية:

- ❖ الشريك A: القرار رقم 2015/03 في 2015/04/01؛
- ❖ الشريك B: القرار رقم 2015/04 في 2015/04/01؛
- ❖ الشريك C: القرار رقم 2015/05 في 2015/04/01؛
- ❖ الشريك D: القرار رقم 2015/06 في 2015/04/01.

وعليه فإن الشركاء لم يعد بإمكانهم الطعن في القرار المقترح من قبل المصلحة الذي منحهم القبول الكلي للشكاوى في انتظار ما سينتج عن إعادة التسوية التي ستقوم بها المصلحة الرئيسية للتسيير.

خاتمة الفصل:

بعد دراسة موضوع المنازعات الجبائية في الجزائر على مستوى مركز الضرائب لولاية سطيف، تبين أن التصريحات التي يتقدم بها المكلف بعد قيامه بنشاطه الاستغلالي كثيرا ما تختلف عن التسوية التي تقوم بها الإدارة الجبائية، والتي تعتبر تعديلا لهذه التصريحات بموجب قوانين جبائية التي تفرض من قبل إدارة الضرائب يرجع ذلك للتباعد بين النظام المحاسبي المالي والقوانين الجبائية التي تؤثر على النتيجة المحاسبية.

ينتج عن هذا الاختلاف أو التباعد نزاع بين الطرفين "الإدارة والمكلف" يجر المكلف إلى التقدم أمام الجهات المعنية "مركز الضرائب لولاية سطيف في حالتنا" من أجل محاولة إثبات رأيه عن طريق الإجراءات المنصوص عليها في القوانين والتشريعات الجبائية.

وانطلاقا من كل هذا تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث تعرضنا في المبحث الأول إلى التقديم العام لمراكز الضرائب وأهم مهامها واختصاصاتها وكذا الهيكل التنظيمي لها، أما المبحث الثاني فتطرقتنا فيه المعالجة الجبائية للتصريحات التي تقدمت بها شركة الأشخاص (SNC/XXX) والتسوية التي أرسلتها إلى المكلف وكذا رد الشركة على هذه التسوية الأولية ومن ثم التسوية النهائية المقدمة من طرف الإدارة إلى الشركة، في المبحث الثالث تناولنا الشكوى التي تقدم بها المكلفون بالضريبة والدراسة التي قامت بها الإدارة لهذه الشكاوى والقرار الذي خرجت به وأرسلته إلى المكلفين.



تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرفا هاما في القطاع المالي بالإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر خلال السنوات السابقة، في هذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بوضع إستراتيجية لعصرنة هياكلها .

قصد تحقيق هذه الغاية، تم إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية من بين هذه الهياكل نجد مراكز الضرائب التي هدفها تجميع المفتشيات والقباضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة. تتكفل هذه الهياكل بمهام جديدة تتمثل في التسيير والرقابة والبحث في المنازعات المتعلقة بالفئات الجبائية التي تخضع لها، ويعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

يطمح مركز الضرائب المنشأ إلى تقديم خدمة نوعية و تطوير شراكة جديدة تجمعهم بالمكلفين بالضريبة و تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة. حيث يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه.

شكل افتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية سنة 2009 أول مرحلة رئيسية يتم تخطيطها في إطار هذا المشروع الطموح. حيث يعتبر الهدف الرئيسي من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم و الأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز.

وعلى الرغم من تجربته القصيرة، سجل المركز النموذجي لروبية تطورا واعدا من حيث الأداء المالي، معالجة القضايا النزاعية، الرقابة، والاستقبال. و مع هذه العودة الإيجابية للغاية، قامت المديرية العامة للضرائب بافتتاح عدة مراكز آخر من بينها مركز الضرائب لولاية سطيف سنة 2013.

وبعيدا عن هذا ووفقا للنظم الجبائية فإن المكلف بالضريبة ملزم بواجباته تجاه مركز الضرائب من خلال التصريح ودفع المستحقات الجبائية، ولكن غالبا ما يكون هناك فرق بين التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة والتسوية الأولية التي تقوم بها الإدارة الجبائية كإعادة لتقييم حالته الجبائية والطريقة التي اعتمد عليها في حساب الضريبة، والمكلف في غالب الأحيان لا يرضى بهذه التسوية التي قامت بها الإدارة فيرد عليها في الآجال القانونية المحددة بثلاثين يوما، فتقوم الإدارة بإعادة النظر في التسوية وإرسال التسوية النهائية للمكلف. إذا لم تنصف هذه الأخيرة المكلف، فإنه أمام موضوع النزاع الجبائي أمام الجهات المعنية ، وهو موضوع دراستنا.

ومن خلال استعراض جوانب الموضوع الذي انطلق من إشكالية تسوية النزاعات الجبائية التي تثور بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب في تم اختبار الفرضيات المقترحة في بداية الدراسة و تبين لنا

1. أن الضرائب هي أداة في يد الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها وتحافظ بها على الاستقرار الاقتصادي مثل علاج التضخم و الانكماش الاقتصاديين.
2. كما تعرفنا على النظام الجبائي الجزائري الذي مر بعدة إصلاحات حتى آل إلى ما هو عليه الآن، وأهم إصلاح مر عليه هو إصلاح سنة 1991 حيث عرف النظام الجبائي تغييرات جذرية مست تقريبا معظم جوانبه لكي يتمكن من التماشي مع التطور الاقتصادي الحاصل وما يزال يعدل كل ما دعت الحاجة إلى ذلك.
3. تأكدنا أيضا أن هناك نوعين من المنازعات الضريبية الأول يسمى بمنازعات الوعاء، والثاني منازعات التحصيل. أما الأول فينشأ علي الأساس الذي فرضت عليه الضريبة، والثاني فينشأ عن الطريقة التي حصلت بها الضريبة مما أرهق كاهل المكلف.
4. أما من جهة المراحل فهناك مرحلتين هامتين في سير المنازعات وهما المرحلة الإدارية والمرحلة القضائية؛

- **المرحلة الإدارية:** تبدأ عندما لا يرضى المكلف بالتسوية النهائية التي أرسلت له من قبل الإدارة الضريبية في إطار مراقبة التصريحات الخاصة بالمكلف المعني، هذه المرحلة تبدأ بخطوة إلزامية تتمثل في التظلم المسبق أمام الإدارة الضريبية ويجب على المكلف المباشرة بها في حالة أراد النزاع في قرار الإدارة وأي خطوة أولية أخرى تعتبر خاطئة ولا يمكنه مباشرة النزاع بها.

وهذه المرحلة تسمح بتبادل وجهات النظر بين المكلف والإدارة من أجل إيجاد حل ودي يرضي الطرفين، وإلا فبإمكانه متابعة هذا النزاع وفي نفس هذه المرحلة الأولى الإدارية من خلال الطعن أمام لجان الطعن الإدارية المتمثلة في ثلاث لجان. وتعتبر هذه الخطوة اختيارية في حال أراد المكلف ذلك أما إذا لم يرد فبإمكانه المرور مباشرة إلى المرحلة الثانية القضائية.

- **المرحلة القضائية:** وتكون في حالة لم يرضى المكلف بالقرار الصادر من قبل الإدارة الضريبية، فالمشرع الجزائري أخضع المنازعات الضريبية إلى مبدأ التقاضي على درجتين انطلاقا من المحكمة الإدارية وصولا إلى مجلس الدولة الذي يعتبر قراره قرارا نهائيا لا يمكن الطعن فيه مهما كان أمام جهة أخرى. كما تتميز الدعوى الضريبية بإجراءات خاصة أثناء سير القضية وتختلف عن القضايا الأخرى.

5. تأكدنا أيضا من أن المرحلة الإدارية جاءت من أجل تخفيف الضغط عن الجهات القضائية وذلك من خلال استقبال الأعداد الهائلة للنزاعات التي تعرض كل عام على الإدارة الضريبية حوالي نسبة 40% من هذه النزاعات فقط تمر على الجهات القضائية، وهذا ما يثبت الأهمية البالغة لهذه المرحلة.

التوصيات:

من خلال هذه الدراسة نتقدم ببعض التوصيات فيما يخص الموضوع:

1. إن إجراءات الطعن أمام المدير الولائي الضرائب تتميز بالبطء وذلك من خلال المدة الكبيرة الممنوحة من أجل الفصل في النزاع على مستوى الإدارة، وفي بعض الأحيان تتعدي هذه المدة الممنوحة في الفصل فيه، كما هو الشأن في الحالة المدروسة في الفصل التطبيقي، في حين يتسم مجال الأموال بالسرعة لذلك وجب إعادة النظر فيه.
2. الطعن أمام لجان الطعن تعتبر خطوة مهمة وقد تكون فعالة أكثر من المرحلة القضائية، إلا أن الغموض الذي يشوبها آل دون مرور المنازع بها لذا وجب التوضيح أكثر والتوعية بأهميتها في حل النزاعات.
3. من أكثر المشاكل التي تعيق تواصل الإدارة الجبائية مع المكلفين بالضريبة من خلال إرسال إشعارات التسوية وغيرها هي عدم صحة العناوين التي عند الإدارة فتعود هذه الإشعارات من جديد إلى الإدارة دون الوصول إلى المكلف لذلك من المهم توعية المكلف بضرورة التصريح بالعنوان الجديد في حالة تغييره.



قائمة المراجع:

قائمة الكتب باللغة العربية:

- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- رفعت محجوبي، اقتصاديات المالية العامة، طبعة 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2008.
- عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- فارس السبتى، المنازعات الجبائية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومه، الجزائر، 2008.
- محمد الصغير بعلي و يسري أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003.
- محمد حلمي مراد، المالية العامة، مصر.
- محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- منور أوسرير ومحمد حمو، جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009.

قائمة الكتب باللغة الفرنسية:

- direction général des impôt, procédures de gestion du contentieux fiscal CDI, 2011, page 125.
- G.sauvageot, P-A . leveau, la fiscalité, repères pratique, Nathan, 2006.
- G.sauvageot, précis de fiscalité des entreprises, Nathan, 2007.

قائمة المذكرات:

- إسحاق خديجة، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان.
- ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة ماجستير، تلمسان، جامعة أبي بكر بلقايد، 2011-2012.
- حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، إدارة مالية، قسنطينة، جامعة منتوري، 2012/2011.

- سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، رسالة ماجستير، البلدية، جامعة سعد دحلب، 2006.
- العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- عيسي براق، دور الرقابة في محاربة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2001.
- قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، بومرداس، جامعة أحمد بوقره، 2008/2009.
- قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، 2007/2008.
- محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه دولة، قسنطينة، جامعة محمود منتوري، 2009/2010.

القوانين والمراسيم:

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، تنظيم ومهام مراكز الضرائب.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، 2009.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، إجراءات الرقابة الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، 2009.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، استقبال مجال اختصاص مركز الضرائب: الأشخاص والضرائب المعنية، 2009.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، 2009.
- الدليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، 2014.
- قانون الإجراءات الجبائية، 2015.
- قانون الرسم على القيمة المضافة، 2015.

- قانون الرسم على رقم الأعمال، 2015.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015.
- قانون الضرائب غير المباشرة، 2015.
- قانون الإجراءات المدنية، منشورات بيرتي، 2008-2009.

مواقع الإنترنت:

- موقع المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz، مركز الضرائب ، بتاريخ 2015/04/16.



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIW DE SETIF
CDI DE SETIF

**MANDAT DE REPRESENTATION
-Article 75 du CPF**

Je soussigné (e) M.....

Activité :.....

NIF n° :.....

Adresse :.....

Donne par le présent mandat :

M.....

Profession :.....

Adresse :.....

.....

Le droit d'agir en mon nom et pour mon compte, pour l'accomplissement de toutes procédures légales ou réglementaires requises, au titre de mon recours préalable

- Contestant les droits en principal et pénalités relatifs aux impositions suivantes :

.....
.....

Le présent mandat ne donne à son porteur le pouvoir de se substituer au requérant, dans la procédure de restitution des droits admis en dégrèvement partiel ou en annulation totale. Seul le requérant est habilité à accomplir cette formalité, auprès de la recette du CDI.

Signature du mandat requérant

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIW DE:-----

CDI DE:-----

M-----

O B J E T : demande de régularisation d'une réclamation.

Madame, Monsieur,

Pour me permettre de donner suite à votre réclamation contentieuse reçue par mes services le..... , je vous prie de bien vouloir :

M'adresser l'avis d'imposition ou l'avis de mise en recouvrement concernant l'imposition que vous contestez, ou une pièce justifiant le montant de la retenue ou le versement des sommes dont vous demandez la restitution. La revêtir de votre signature manuscrite (ci-joint en retour votre réclamation).

Présenter un mandat régulier.

La revêtir de votre signature manuscrite.

Les réclamations doivent être individuelles. La réclamation collective dont j'ai été saisi le..... ; n'est recevable qu'à l'égard de M1^{er} signataire.

J'appelle votre attention sur le fait qu'à défaut de réponse dans un délai de 30 jours à compter de la réception de cette demande, votre réclamation fera l'objet d'une décision de rejet.

Je me tiens à votre disposition pour toute question sur ce courrier.

Veillez agréer, M....., l'assurance de ma considération distinguée.

Signature du chef de service Principal du Contentieux

III. POINTS DE CONTESTATION SOULEVES :

(Reprendre les points de contestation en détaillant les motifs avancés par le réclamant remettant en cause à son sens le bien fondé des impositions)

(Distinguer entre les points de contestation portant sur la régularité de l'établissement des impositions en litige et ceux portant sur leur bien fondé)

OBSERVATIONS :

(Formuler toute observation utile ou demande particulière ayant trait au traitement de la réclamation)

(Préciser les pièces devant être jointes au dossier ou transmises lors du retour du dossier contentieux)

Paraphe, cachet et signature
du
Chef de Service Principal du Contentieux

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIW DE :
CDI DE :

REFERENCE : -----

A. R

SURSIS LEGAL DE PAIEMENT
(Articles 74 et 80-2 du Code des Procédures Fiscales)

A -----, le -----

Identification du mandataire :
Nom et prénoms :
Activité :
Adresse :

Requérant (e) :
NIF :
Activité :
Adresse :

Référence d'enregistrement de la réclamation/Recours

N° :
Du :

Rôle, déclaration relative aux versements spontanés ou à la retenue à la source opérée

N° :
Du :

Phase de Recours Préalable

Impôts et taxes contestés :
Montant global contesté :
Montant du dégrèvement accordé :

Phase de Recours devant les Commissions de Recours de Wilaya

Impôts et taxes contestés :
Montant des droits demeurant en litige :

Par réclamation/recours cité-ci contre, introduite auprès de mes services, vous sollicitez le bénéfice des dispositions des articles 74 et 80-2 du Code des Procédures Fiscales (CPF), au titre de la phase de :

- Recours Préalable devant le Chef du CDI.
Recours devant la commission de recours de Wilaya.

Vous joignez, à votre requête une copie de :

- La quittance, dont les références sont reprises ci-dessous, attestant du paiement de 20% du montant global des impositions contestées, au titre du Recours Préalable.

Quittance n° :
Datée du :
Délivrée par la Recette du CDI :
Montant acquitté :

- La quittance, dont les références sont reprises ci-dessous, attestant du paiement de la dernière tranche de 20% du montant global des impositions restant en litige, au titre du Recours introduit auprès de la commission de recours de Wilaya.

Quittance n° :
Datée du :
Délivrée par la Recette du CDI :
Montant acquitté :

Par voie de conséquence, il vous est accordé un sursis légal de paiement au titre du reliquat des droits contestés, jusqu'à la date d'intervention de la décision sur votre recours cité plus haut.

Veuillez agréer, M -----, l'assurance de ma parfaite considération.

Signature du Chef du CDI

Recours C.W.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

DIW de :
CDI de :
Service Principal du Contentieux

**Rapport d'instruction
Recours Préalable**

I- Identification du requérant :

Nom, prénoms ou raison sociale :

NIF :

N° d'article d'imposition :

Activité :

Adresse :

Nouvelle adresse :

II- Identification du mandataire :

Nom, prénoms :

Activité :

Adresse :

III- Circuit de traitement :

- Origine de l'imposition :

Service principal à saisir :

- Montant de l'imposition :

Autorité habilitée à statuer :

IV- Agent Instructeur :

Nom, prénoms de l'agent instructeur :

Grade :

Date de réception de la réclamation :

V. OBJET DE LA RECLAMATION :

I. ORIGINE ET MODE D'ETABLISSEMENT DES IMPOSITIONS CONTESTEES :

1. Notification initiale de redressements :
- * 2. Réponse du contribuable :
3. Notification définitive de redressements :

II. ETAT DETAILLE DES IMPOSITIONS CONTESTEES :

							En DA
Année d'établissement de l'imposition	Exercice imposé	Numéro du rôle ou de la déclaration contestée	Date de mise En recouvrement du rôle	Nature De l'imposition	Droits en principal	pénalités	Montant total (droits principal + pénalités)
Total général							

III. POINTS DE CONTESTATION FORMULES :

1. Réserves sur la procédure d'établissement des impositions :
2. Réserves sur le bien fondé des impositions :

IV. EXAMEN DE LA RECLAMATION :

1. Examen en la forme : (rappel des conclusions de cet examen)
2. Examen au fond : _____
3. Dégrèvements et compensations proposés :

V. AVIS DU CHEF DE SERVICE DES RECLAMATIONS :

Signature

VI. AVIS DU CHEF DE SERVICE PRINCIPAL DU CONTENTIEUX :

Signature.

VII. AVIS DU CHEF DU CENTRE DES IMPOTS :

Paraphe, cachet et signature

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**MINISTRE DES FINANCES****DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

D.I.W DE :

C.D.I DE :

**Décision d'Admission Partielle d'une
Réclamation Contentieuse****A. R**

A -----, le -----

Décision d'A.P :

N° :

Du :

M -----

-----**Référence
d'enregistrement de la
réclamation**

N° :

Du :

**Rôle, déclaration relative
au versement spontané
ou à la retenue à la
source opérée**

N° :

Du :

Montant total dû -----

Impôts et taxes contestés

Montant global contesté

Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-contre. Après examen contentieux, J'ai décidé le ----- d'admettre partiellement votre réclamation.

Les dégrèvements ou restitutions prononcés ainsi que les motifs pour lesquels votre réclamation n'a pu être intégralement accueillie sont indiqués au verso.

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé ou si vous n'êtes redevable d'aucune somme à la caisse du receveur, le montant dégrèvé vous sera remboursé.

Si vous envisagez de contester cette décision, vous avez la possibilité de saisir, soit :

- La Commission de Recours de wilaya compétente, prévue à l'article **81 bis** du Code de Procédures Fiscales (CPF), et ce, dans un délai de **quatre (4) mois** à compter de la date de réception de la décision de l'administration.
- La juridiction Administrative de -----, dans un délai de **quatre (04) mois** à partir de la date de réception de la présente décision (Article 82 du CPF)

Veillez agréer, M -----, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Chef du Centre des Impôts

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIW DE:-----
CDI DE:-----

Décision d'Admission totale d'une réclamation contentieuse

A. R

Décision d'A.T :
N° : -----
Du : -----

A -----, le -----

M -----

**Référence
d'enregistrement de la
réclamation**
N° : -----
Du : -----

Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-contre. Après examen contentieux, J'ai décidé le ----- d'admettre totalement votre réclamation.

Les dégrèvements ou restitutions prononcés sont indiqués au verso.

**Rôle, déclaration relative
au versement spontané
ou à la retenue à la
source opérée**
N° : -----
Du : -----
Montant total dû

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé ou si vous n'êtes redevable d'aucune somme à la caisse du receveur, le montant dégrèvé vous sera remboursé.

Veillez agréer, M -----, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Chef du Centre des Impôts

Impôts et taxes contestés

Montant global contesté

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIW DE :
CDI DE :

**Décision de rejet total
d'une réclamation contentieuse**

A. R

Décision de rejet total
N° :
Du :

A -----, le -----

M -----

**Référence
d'enregistrement de la
réclamation**
N° :
Du :

Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-contre. Après examen contentieux, J'ai décidé le ----- de rejeter dans sa totalité votre réclamation pour les motifs indiqués au verso.

Si vous envisagez de contester cette décision, vous avez la possibilité de saisir, soit :

**Rôle, déclaration relative
au versement spontané
ou à la retenue à la
source opérée**
N° :
Du :
Montant total dû
.....

- La Commission de Recours de Wilaya compétente, prévue à l'article **81 bis** du Code de Procédures Fiscales (CPF), et ce, dans un délai de **quatre (4) mois** à compter de la date de réception de la décision de l'administration.
- La juridiction Administrative de -----, dans un délai de **quatre (04) mois** à partir de la date de réception de la présente décision (Article 82 du CPF)

Veuillez agréer, M -----, l'assurance de ma parfaite considération.

Impôts et taxes contestés

Montant global contesté

Le Chef du Centre Des Impôts

N.B :- Le recours devant la Commission de recours compétente ne peut avoir lieu après la saisine du Tribunal Administratif.
- Le recours auprès de la commission de recours de wilaya doit être adressé au président de cette commission et présenté au niveau du CDI.
- Tout recours devant le Tribunal Administratif ne donne aucun droit à l'effet suspensif de paiement.
- Le recours devant le Tribunal Administratif dedoit être dirigé contre le Directeur des Impôts de Wilaya.

