

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي



جامعة الوادي



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

تخصص : محاسبة و ضرائب

قسم : علوم التسيير

فعالية لجان الطعن في المنازعات الضريبية في الجزائر

—دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب —الوادي —

مذكرة مقدمة ضمن نيل متطلبات نيل شهادة الليسانس (LMD) في المحاسبة و الضرائب

إشراف الأستاذ :

* صالح حميداتو

إعداد الطلبة :

كهم أسماء بوغزالة

كهم على موساوي

كهم فاطمة قسوم

السنة الجامعية : 2013/2012

مقدمة :

تعد الجزائر من بين دول العالم الثالث التي تشهد ارتفاع متزايد و مستمر للنفقات العمومية و يعود ذلك الى اهتمامها بالتنمية و انشائها للهياكل القاعدية و الأساسية من جهة و النمو الديمغرافي الهائل من جهة أخرى.

فتعتبر الضرائب أحد أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقات، فالضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية، الفرد على دفعه اليها بصفة نهائية ليس في مقابل انتفاعه بخدمة معينة، وانما لتمكيننا من تحقيق منافع عامة .

فالتطورات التي طرأت على مفهوم الضريبة و التي أصبحت بمقتضاها فريضة الزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بدون مقابل تمكيننا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع .

فلقد وضع قانون الاجراءات الجبائية القواعد و الاحكام التي تسمح بمراقبة العناصر الخاضعة للضريبة و صحة تقريرها و تمكن من تحديد الديون الضريبية و تضمن تحصيلها، كما نظم حقوق الادارة و امتيازاتها ووضع الاجراءات المتنوعة لكل من يخالف أحكام قانون الضريبة ولكنهم في الوقت نفسهم لم يغفل عن حماية الممول و صيانة حقوقهم فخلافا لما يعتقد البعض لا يعتمد القانون في الغالب الى استخدام الامتيازات وأساليب القهر و الاجبار و ممارسة الادارة الضريبية لحقوقها بل يسعى الى التقليل من استخدامها. كلما أمكن ذلك معتمدا لدرجة أكبر على التعاون الاداري مع المكلفين من بالضريبة.

كما نظم قانون الاجراءات الجبائية قواعد تدعى بالمنازعات الجبائية لجعل الضريبة مرتبطة بطريقة مرتبطة بطريقة سليمة مع احكام القانون الضريبي كما تمنح للمكلف حق الاعتراض على الضريبة المفروضة عليه، ولذلك تخضع المنازعات الضريبية للإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان ادارية للطعن، قبل احالة النزاع على الجهات القضائية حيث تختص

هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة او من الادارة على حد سواء

فالمشرع احدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلفين بالضريبة وبين الادارة الضريبية التي تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة والتحصيل الجبائي (الضريبي) وفرض العقوبات والغرامات المتعلقة بذلك، الا ان اللجوء الى هذه اللجان جعله المشرع اختياريا يمكن للمكلف ان يستعمل حقه هذا او يتنازل عنه، ويلجأ مباشرة الى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، غير انه اذا اختار المكلف هذا المسلك ولجأ الى القضاء مباشرة فانه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع الى اللجان السالفة الذكر، فالمكلف يلجا اليها اذا كان الغرض من شكواه الحصول اما على استدراك الاخطاء المرتكبة اثناء تأسيس الوعاء الضريبي او اثناء حسابه او الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي

ونظرا لأهمية لجان الطعن النزاعي في المنازعات الضريبية جاءت طرح فكرة هذه المذكرة للإجابة على الإشكالية التالية :

الإشكالية: ما مدى فعالية لجان الطعن في النظام الضريبي الجزائري ؟.

وهذا التساؤل بدوره يقودنا الى طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية أهمها :

- ماذا نقصد بالضرائب، و ماهي مكونات النظام الضريبي الجزائري؟
- ما المقصود بالنزاع الضريبي و ماهي أسباب حدوثه ؟
- ما هو الهدف من تكوين لجان الطعن النزاعي و ما اختصاصاتها ؟

الفرضيات :

انطلاقا من الاشكالية المطروحة و الأسئلة الفرعية قمنا ببناء الفرضيات التالية :

- الضرائب هي اقتطاع نقدي اجباري دون مقابل و بصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية، ويتكون النظام الضريبي الجزائري من مجموعة من اللوائح والتشريعات و الادارة الضريبية.

- النزاع الضريبي هو حق ممنوح للمكلف بالضريبة للرد على الظلم الذي يحس لأنه سلط عليه ومن أسباب حدوثه امتناع المكلف عن التسديد الكلي أو الجزئي للضريبة المفروضة عليه.

- الهدف من لجان الطعن هو الحد من النزاع الضريبي الذي يقع بين المكلف و الإدارة (مصلحة الضرائب) حيث تختص بالنظر في المنازعات الضريبية.

أهمية الدراسة :

إن أهم ما تمثله هذه الدراسة كونها حلقة وصل في سلسلة البحوث التي تستهدف دراسة هذا الموضوع رغم ندرته ومن شأنه أن يجعلها مرجع أساسي للمكتبة الجامعية وكذلك إطلاع الطالب على واقع الإدارة الجبائية في الجزائر و مدى فعالية لجان الطعن فيها بهدف أن نقدم للقارئ سورة بسيطة على لجان الطعن النزاعي و كيفية لجوء المكلف بالضريبة اليها في الخلافات الخاصة بتقدير وعاء الضريبة و تحصيلها

أهداف الدراسة :

تكمن أهداف دراسة هذا الموضوع في معرفة فعالية اللجان و سبب تكوينها للمحافظة على توازن القوى بين المكلف و الإدارة الضريبية

أسباب اختيار الموضوع :

* أسباب ذاتية : و تتمثل في :

- محاولة اكتشاف هذا الموضوع و معرفة خبايا الادارة الضريبية و كيفية إجراء النزاع الضريبي و اللجوء الى اللجان المختصة في ذلك و المراحل المتبعة في حل هذا النزاع

- الإسهام في إثراء المكتبة بمرجع بخصوص هذا الموضوع

* أسباب موضوعية : والمتمثلة في

- إعطاء سورة وجيزة عن لجان الطعن الضريبية في النظام الضريبي الجزائري

المنهج : للإجابة عن تساؤلات التي طرحناها و الاختبار صحة الفرضيات المتبناة فإننا سوف نعتمد على :

منهج وصفي تحليلي : تناولنا من خلاله مجموعة من التعاريف بشيء من التفصيل

منهج تطبيقي : وذلك لدراستنا الميدانية من خلال المعطيات و الجداول و الأشكال المقدمة من طرف المديرية الولائية للضرائب بالوادي

حدود الدراسة :

* **حدود مكانية** : تركزت دراستنا في المديرية الولائية للضرائب بالوادي

* **حدود زمانية** : تم اختيار فترة الدراسة من 2008 الى 2012

صعوبات البحث :

لا يخلو هذا البحث كغيره من البحوث الأخرى من صعوبات كانت قد واجهتنا من بينها نذكر ما يلي:

- ندرة المراجع الجزائرية في مجال النزاع الضريبي

- الصعوبة الكبيرة في الحصول على الوثائق و المعلومات من المديرية الولائية للضرائب نظرا للسرية التامة التي تتحلى بها الملفات الجبائية و رغم هذا تحصلنا على بعض المعلومات المطلوبة

- ندرة الدراسات السابقة في هذا المجال

- تزامن البحث مع الدراسة

محتويات الدراسة :

تناولنا دراسة هذا الموضوع من خلال ثلاثة فصول تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، ضمناها النتائج التي توصلنا اليها والتوصيات التي راينا بانها مهمة

الفصل الاول: تناولنا في المبحث الاول مفهوم الضريبة ومبادئها وانواع الضرائب ومعايير التفرقة بينها ، اما في المبحث الثاني فحاولنا الالام بجميع التنظيمات الفنية التي تمر بها الضريبة وهي التعريف الوعاء الضريبي وكيفية حساب وتحصيل الضريبة

الفصل الثاني: تناولنا في المبحث الاول مفهوم المنازعات الضريبية ومنازعات الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل اما في المبحث الثاني تطرقنا فيه الى لجان الطعن النزاعي الدائري ،الولائي، المركزي وسير اعمالها اما في المبحث الثالث فتطرقنا الى التقاضي امام الغرفة الادارية بالمجلس القضائي من حيث الشروط المتعلقة بشكل العريضة و محتواها واجراءات التحقيق في الدعاوي والقرارات المتخذة من طرف المحكمة الادارية

الفصل الثالث: فخصصناه لدراسة الحالة التطبيقية للمديرية الولائية للضرائب بالوادي حيث تناولنا في المبحث الاول بالتعريف بالمديرية الولائية للضرائب اما المبحث الثاني تطرقنا الى احصاء الطعون التي حدثت خلال خمس سنوات الاخيرة والتعليق عليها.

مقدمة الفصل

إن التطور السريع الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم الموارد نجد الموارد الضريبية التي تلجأ اليها الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية. واعتبارا لهذه الأدوار الهامة التي تلعبها في تدعيم إيرادات الدولة، أصبحت موضوع اهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد حلول للأزمات المالية والاقتصادية، أي إشباع الحاجات المتزايدة.

ونظرا للأهمية التي تتصف بها الضريبة في مختلف المجالات الجبائية ولكثرة ما تثيره من مسائل تستحق الدراسة أصبح الحديث عن هذا الموضوع علما قائما في كل أقطار العالم والذي هو حديثنا في هذا الفصل، وعليه قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث، حيث تناولنا في المبحث الأول إلى ماهية الضريبة، ثم تطرقنا في المبحث الثاني إلى التنظيم الفني للضريبة، وفي المبحث الأخير النظام الضريبي الجزائري بالعناصر المكونة له وأهم الضرائب المطبقة في الجزائر.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

بما أن للضريبة أهمية كبيرة في تأسيس وقيام أي دولة باعتبارها أهم مورد من مواردها لتمويل خزينتها فإننا قمنا بتسليط الضوء عليها من خلال هذا المبحث، ولذلك سوف نتطرق إلى ماهية الضريبة من خلال تعرضنا للمطالب التالية:

- مفهوم الضريبة وخصائصها.
- مبادئ وأهداف الضريبة.
- أنواع الضرائب ومعايير التفرقة بينها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

إن مفهوم الضريبة قد تطور حسب الزمن، في القديم كانت الضريبة تدفع على شكل سلع إلا أنها مع مرور الوقت تغيرت وأصبحت نقوداً، ومن هنا تعددت التعاريف واستخلصت بها مميزات تلك الضرائب، ومن بين التعاريف التي سوف نتطرق إليها ما يلي:

- اقتطاع مالي تأخذه الدولة جبراً من الأفراد دون مقابل بهدف مصلحة عامة¹.
- الضريبة عبارة عن اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقاً لقدراتهم بطريقة نهائية وبلا مقابل، وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة².
- الضريبة هي فريضة إلزامية وليست اختيارية تحصل من طرف الأشخاص كل بقدر مقدرة على الدفع، وليست بقدر استفادته من الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة لأفراد شعبها.
- الضريبة هي اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد وبشكل اجباري دفعه للسلطات العامة بدون مقابل وفقاً لقواعد مقدرة من أجل تغطية أعباء الدولة والسلطات الجمهورية³.

¹ - محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، ص 57.

² - طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، عمان، ط1، 2009م، ص 47.

³ - خبابة عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009م، ص 133.

يمكننا أن نستخلص من هذه التعاريف أنها تتميز بعدة خصائص تتفرد بها وتتميز من خلالها عن الاقتطاعات الأخرى، يمكننا إدراجها فيما يلي:

- أنها جبرية أي ليس الممول مختار في دفعها، ولا يتم التفاوض بين الدولة والممول على سعرها أو وسائل دفعها ويعاقب المتهرب منها.
- أنها نهائية فلا يستطيع أي فرد استردادها مرة أخرى بخلاف القرض¹.
- أنها اقتطاع نقدي أي أنها تدفع في شكل مبلغ من المال لتغطية النفقات النقدية لأن الدولة تقوم بنفقاتها بشكل نقدي ومنه كان إلزاما أن تكون الإيرادات نقدية.
- تحقيق المنفعة العامة، أي أن تحصيل الضريبة يستفيد منه عامة الناس.
- تفرض وفقا لمقدرة المكلفين، حيث أن فرض الضريبة يكون حسب ظروف دافعها التي تتفاوت من شخص إلى آخر مع تفاوت الدخل وكذا بمراعاة الأوضاع الاجتماعية².

المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة

أ- مبادئ الضريبة:

يعتبر الاقتصادي "آدم سميث" أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية التي لا تزال إلى الآن معتبرة كمبادئ عامة يحسن الاسترشاد بها في هذا المجال، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

1. قاعدة العدالة والمساواة: وتقضي هذه القاعدة كما أوضحها آدم سميث أن يساهم كل فرد من رعايا الدولة في التكافل بدفع بعض النفقات العامة على أن يتحدد نصيب كل فرد حسب قدرته التكلفة.

2. قاعدة اليقين: معنى ذلك أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للممول بشكل يقيني لا غموض فيه، فمن الأهمية أن يعرف الممول مدى التزامه من الضريبة،

¹ - عدلي البابلي، المالية العامة والنظم الضريبية، دار الكتاب الحديث، 2009م، ص 106.

² - محمد عوينات وآخرون، الامتيازات الجبائية وشبه جبائية وعلاقتها بالاستثمار، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، فرع مالية، المركز الجامعي بالوادي، 2004/2005م، ص 14.

سواء من حيث أهميتها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها حتى يتحدد موقفه المالي وينظم شؤونه المالية بما يكفل أدائه للالتزامات الضريبية¹.

3. **قاعدة الملائمة في الدفع:** معنى هذه القاعدة ضرورة التحري عن أنسب الأوقات وأكثرها ملائمة للمول عند مطالبته بتسديد ما عليه من ضرائب حتى يتمكن من التسديد بأقل ما يمكن من مشقة، وبذلك يجب أن تؤخذ ظروف الممول الخاصة بعين الاعتبار وخاصة فيما يتعلق بمواعيد تحصيل الضريبة والاجراءات المتصلة بذلك.

4. **قاعدة الاقتصاد في التحصيل:** تعني هذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة وجبايتها بطريقة محكمة وبأقل جهد ممكن، وبأقل تكلفة ممكنة لكي لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيل الضريبة بجانب هدفها الأساسي المتمثل في ضرورة حصولها على موارد معقولة لتدعيم الخزينة العامة².

ب- أهداف الضريبة:

إن قيام الضريبة لم يكن إلا وفي خباياه الوصول إلى غاية معينة لتحقيق أهداف معينة، يتقدمها الهدف التمويلي باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية.

1. **الهدف المالي:** يعني الحصول على الأموال (الضرائب كمصدر للإيرادات العامة) لتغطية النفقات العامة بعد رصد خزينة الدولة بالمال، ونحن نعلم أن أي التزام بنفقة لا بد أن يكون له مصدر تمويل فالضرائب تعد من أهم هذه المصادر³.

2. **الهدف السياسي:** تستطيع بعض الدول التي تهدف إلى الاشتراكية تقليل الفوارق بين الدخول عن طريق الضرائب التصاعدية أو تحديد أقصى للدخل وبذلك تتحول

¹ - حمايدي تير وآخرون، التصريحات الجبائية وعلاقتها بالمحاسبة العامة، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، فرع مالية، المركز الجامعي بالوادي، 2007/2008م، ص 07.

² - حمايدي تير، المرجع السابق، ص 08.

³ - طارق الحاج، المرجع السابق، ص 38.

المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة التي تتولى هي انفاقها بناء على خطة الاقتصادية العامة للدولة.

كما أن فرض الرسوم الجمركية مانعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات دولة أخرى يعتبر هذا استعمال للضريبة لأهداف سياسية¹.

3. الهدف الاقتصادي: فيتمثل في تحقيق الاستقرار بجبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيف الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الانفاق، وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية، كما تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين بمنحه فترة إعفاء محددة وإعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاط حيوي يحقق التنمية.

4. الهدف الاجتماعي: تتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة، أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على سلع الاستهلاك الضروري، ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي ينتج عليها أضرار صحية مثل المشروبات الكحولية والسجائر².

المطلب الثالث: أنواع الضرائب ومعايير التفرقة بينها

ويشمل تصنيف الضرائب حسب آراء كتاب المالية العامة حسب ما يلي:

1. الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة:

عرفت الضريبة الواحدة منذ القدم، إذ كانت الدولة تفرض ضريبة واحدة فقط، وقد طبق ذلك الفرنسيون في نهاية القرن 18م عندما نادى أصحاب المدرسة الفيزوقراطية بضرورة فرض الضريبة على الأراضي الزراعية باعتبار الأرض هي الأساس في الاقتصاد وهي المصدر الرئيسي للإنتاج والثروة، بعد ذلك طالب بعض المفكرين بضرورة فرض أكثر من

¹ - فوزية زغدي وآخرون، الضريبة كأداة فعالة في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، فرع نقود مالية وبنوك، المركز الجامعي بالوادى، 2007/2008م، ص 12.

² - سوزي عدلي ناثر، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، ط1، 2006م، ص 131، 132.

ضريبة على أي نشاط يزاوله الفرد ويحقق له ربحاً، من هنا ظهرت الضرائب المتعددة والتي تعني أن يدفع المكلف عدداً من الضرائب على جميع الأنشطة التي يزاولها، فقد يزاول وظيفة وإلى جانبها يزاول التجارة ويؤجر عقار.

وقد دافع كل من أصحاب هذه الآراء عن وجهة نظرهم أمام الانتقادات التي وجهت لهم.

فالضريبة الواحدة يسهل تخليصها ولا يحتاج إلى وقت وجهد للوصول إليها مما يقلل مصاريف تحصيلها، ويعرف المكلف مسبقاً المبلغ الضريبي المترتب عليه مما يشجعه على الدفع وعدم التهرب ومن عيوبها أن حصيلتها قليلة أمام أهداف الدولة المتزايدة لأنها ضريبة وحيدة فقط¹.

2. الضرائب على الأفراد والضرائب على الأموال:

الضريبة على الأشخاص تفرض على الأفراد اعتباراً لوجودهم في الدولة وتحت حمايتها، وقد عرفت قديماً بضريبة "الرؤوس" في جل الدولة القديمة (فرنسا- روسيا القيصرية)، ويذهب البعض إلى الإشارة هنا إلى الجزية التي عرفت في الدولة الإسلامية والمفروضة على أهل الذمة، وإن كانت أسسها ومبرراتها مغايرة لنظام الضريبة.

تفرض الضريبة على الأموال أي على الأشياء والممتلكات التي يحوزها الأشخاص سواء كانت أموال عقارية أو منقولة².

3. الضرائب المباشرة والغير مباشرة:

يعتبر هذا التصنيف هو الشائع في وقتنا الحالي، وكثير من الدول تجمع بين هذين الصنفين، وليس من السهولة بمكان التمييز ما بين هذين النوعين من الضرائب، وقد أجمع

¹ - طارق الحاج، المرجع السابق، ص 53.

² - محمد الصغير بعلي وآخرون، المرجع السابق، ص 65، 66.

مفكرو المالية العامة على وضع بعض المعايير لتسهيل التمييز بينهما خاصة أن أنواع الضرائب كثيرة ومتعددة وهذه المعايير هي¹:

- المعيار الإداري:

حيث تحدد طبيعة الضريبة بالاستناد إلى موقف الجهة الادارية التي تقوم بتحصيل الضريبة أو طريقة تحصيل ذلك، والأمر يختلف بطبيعة الحال من دولة لأخرى، لأن النظام الضريبي بها هو الذي يحدد طبيعة الضريبة .

- راجعية الضريبة:

المقصود بهذا المعيار معرفة وتحديد الشخص الذي يقع عليه عبء الضريبة نهائياً، إذ انه قد تفرض الضريبة على شخص يتمكن من تحويل ونقل عبئها إلى شخص آخر .

- ثبات موضوع الضريبة:

تعتبر الضريبة المباشرة إذا كانت منصبة ومفروضة على موضوع أو مادة تتميز بالثبات والاستمرار (ملكية عقار، ممارسة مهنة... الخ)، أما الضرائب غير المباشرة فإنها تتعلق بوقائع متقطعة وعارضة².

¹ - طارق الحاج، المرجع السابق، ص 55.

² - محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص 66، 67.

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد كافة الأوضاع والاجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها في ضوء الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها:

المطلب الأول: الوعاء الضريبي

ونعني به هو تحديد المادة الخاضعة للضريبة وبيان أسلوب الوصول اليها وطرق تقديرها، ونفرق هنا طريقتين في التقدير:

أولاً: التقدير المباشر

تتمثل هذه الطريقة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة تحديداً أكثر دقة وانضباط من الطرق السابقة، في هذا النوع لا تكتفي الإدارة بالوصول إلى تقدير تقريبي بل تستند إلى المعرفة المباشرة بالمادة الخاضعة للضريبة، فهي تتمتع بحرية واسعة في تجميع القرائن والأدلة والمعلومات لمناقشة المكلف وتعطي للمكلف حق الاعتراض على المبلغ المقدر وتستخدم عند تخلف المكلف عمداً أو إهمالاً ونميز هنا طريقتين:

1. **التصريح المباشر:** يكون التصريح المباشر إما عن طريق تصريح المكلف أو تصريح الغير وهما كما يلي:

- **تصريح المكلف:** يقوم هذا النوع من التقدير على التعاون بين الإدارة و المكلف، وما يميز هذا الأسلوب هو التعرف على الدخل الحقيقي للمكلف خاصة إذا ما كانت مستندات المكلف وأوراقه صحيحة وهي أكثر الطرق اتباعاً في العالم¹.

- **تصريح الغير:** بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم الإقرار إلى الإدارة الضريبية ويشترط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف وشخص الغير، كصاحب العمل الذي يقدم إقراراً إلى الإدارة المالية بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده، والخاضعة للضريبة على المرتبات وغالباً ما يتم حجز هذه المبالغ وتوريدها للإدارة المالية قبل أن يحصل عليها العامل، وتعرف هذه الطريقة بالحجز عند المنبع.

¹ - فوزية الزغدي وآخرون، المرجع السابق، ص 19.

التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:

يخول القانون للإدارة الضريبية حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر محددة، ولذا سميت هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري.

ويكون للإدارة حرية واسعة في الالتجاء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد منضبط لوعاء الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف أو فحص دفاتره وعادة ما تلجأ الإدارة الضريبية إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف أو امتناعه عن تقديم الاقرار الضريبي، أو كان الاقرار غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش.

وقد أعطى القانون للمكلف حق الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد الطعن المقررة، ومن حقه إثبات عدم تمكنه من تقديم الاقرار لظروف طارئة أو لسبب قوة قاهرة¹.

ثانيا التقدير غير المباشر:

ويكون ذلك عندما تقوم الإدارة بتقدير وعاء الضريبة مستعينة بعنصر خارجي، ويتم التمييز في هذا الخصوص بين طريقة المظاهر الخارجية وطريقة التقدير الجزافي.

ج- طريقة المظاهر الخارجية:

تقوم هذه الطريقة في تقدير القيمة الخاضعة للضريبة على مظاهر خاصة يعينها القانون، فبدلا من التقصي والبحث لمعرفة حقيقة وعاء الضريبة وبالذات الدخل، تقوم الإدارة باستنتاج مقداره من بعض المظاهر الخارجية التي تدل عليه، ومن أمثلة ذلك اتخاذ عدد الخدم وعدد السيارات أو الخيول التي يملكها الممول دليلا على دخله.

2. طريقة التقدير الجزافي:

وتقدر هذه الطريقة قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا وعلى أساس بعض القرائن التي يحددها المشرع الضريبي والتي تعد دالة على الدخل، وهنا تكون امام ما يسمى بالجزاف القانون، إلا أنه قد يحدد المشرع الضريبي الضرائب التي تلتزم السلطة الضريبية

¹ - سوري عدلي ناثر، المرجع السابق، ص 167، 168.

بوصفها أساس التقدير للضريبة، فيتم على أساس مناقشة الممول ثم الاتفاق معه على رقم معين يمثل دخله ويسمى ها بالطريقة الجراف الاتفاقية¹.

المطلب الثاني: حساب الضريبة

بعد أن تم تحديد وعاء الضريبة لابد من تحديد مقدار الضريبة أو بعبارة أخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن استقطاعه من ذلك الوعاء بوصفه ضريبة، وهو ما يعرف بسعر الضريبة أو حساب الضريبة إلى وعائها، وقد مر حساب الضريبة بمرحلتين:

أولاً: الضرائب التوزيعية والقياسية

1. **الضرائب التوزيعية:** هي التي تكتفي فيها الدولة بتحديد مقدارها الكلي الاجمالي دون أن تعيش أو تحدد السعر لكل مكلف².

ويقوم كل اقليم بجبايتها من السكان حسب وعائهم الضريبي، وإن هذا الأسلوب يطبق فقط على الضرائب المباشرة وذلك لأن الضرائب المباشرة تقع على أشخاص مجهولين يصعب تحديدها³.

2. **الضرائب القياسية:** وهي التي تفرض فيها الضريبة على شكل نسبة معينة تطبق على قيمة الوعاء الخاضعة لها أو في شكل نسبة معينة من وعاء الضريبة سواء كان دخلاً أو رأسمال أو حسب الوحدات الجمركية⁴.

ثانياً: الضرائب النسبية والتصاعدية:

1. **الضرائب النسبية:** هي الضريبة التي يبقى سعرها ثابت رغم تغيير المادة الخاضعة لها بحيث تناسب قيمة الضريبة وقيمة العناصر الخاضعة لها، كأن تفرض ضريبة على الدخل بنسبة 10% فهذا السعر يطبق على جميع الدخول الكبيرة والصغيرة.

¹ - عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2007م.

² - حسن العزباوي، جلال بكير، أصول المالية العامة، مطبعة المليجة، الجيزة، ص 182.

³ - محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2007م، ص 109.

⁴ - حسن العزباوي، جلال بكير، المرجع السابق، ص 183.

2. **الضرائب التصاعدية:** هي الضريبة التي يرتفع سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها¹، ومن أهم أشكالها (أساليبيها):

• **التصاعد بالطبقات (الاجمالي):** ويقسم فيه المكلفون إلى مجموعات حسب دخولهم، كل مجموعة تمثل طبقة، وعند تطبيق الضريبة يحدد دخل الممول في مجموعة للطبقة التي ينتهي إليها فيطبق السعر المحدد لها على دخله كله.

• **التصاعد بالشرائح (الأجزاء):** يقسم دخل الممول لأجزاء أو شرائح تخضع كل شريحة لسعر معين يتدرج في الارتفاع بتدرج الشرائح.

• **التصاعد بالتنازل:** ويسمى بالضريبة التنازلية، وفيها يحدد سعر نسبي يسري على وعاء الضريبة ثم يحدد سعر أقل للأجزاء الأولى من الدخل².

المطلب الثالث: تحصيل الضريبة

نعني بهذا مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل المبالغ الضريبية من جيوب المكلفين إلى صناديق الخزينة، ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق منها:

1. التوريد المباشر:

بعد حدوث الواقعة المنشأة للضريبة يتم تحديد مقدار الضريبة، حيث تقوم الإدارة الضريبية بإبلاغ دفع الضريبة بمقدارها ومواعيد دفعها والخطوات الواجب أن تتبع في تسديد الدين، ويكون الوفاء المباشر للدين بدفعة واحدة أو بعدة دفعات على شكل أقساط وفقاً للنص القانوني المحدد لذلك.

2. الأقساط المقدمة:

تتبع الإدارة الجبائية طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم بها الممول وبمقتضاها يدفع أقساط دورية خلال السنة المالية طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع وحسب القيمة الضريبية المستحقة عن السنة الماضية، على أن يتم التسوية الوقائية للضريبة بعد تسويتها،

¹ - محمد طاقة، المرجع السابق.

² - حسن العزايوي، المرجع السابق.

حيث يسترد الممول ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المستحقة خلال السنة، أو يدفع ما قد يقل عنها أو يرحل المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة¹.

3.الحجز من المنبع:

وتقتضي بأن تلزم الإدارة المالية شخصا ثالثا تربطه بالمول الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز العمل على الادارة والقصد في نفقات الجباية والحد من التهرب الضريبي والحصيلة الضريبية مستمرة علاوة على تخفيف حساسية الممول، ولكن عليها أن تعتمد على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية وأن يكون غير متمكن².

¹ - خباياة عبد الله، المرجع السابق، ص 142.

² - بحير محمد الأمين، عثمانى محمد، التعديلات الضريبية وانعكاساتها على تشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، فرع مالية، المركز الجامعي بالوادي، 2004/2005م، ص 14.

المبحث الثالث: النظام الضريبي الجزائري

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

للنظام الضريبي مفهومين ضيق وواسع، أي الحديث فيقصد بالمفهوم الضيق مجموعة القواعد القانونية الفنية التي تعكس من الاقتطاع الضريبي في مراحله من التشريع إلى التحصيل.

أما بالمفهوم الأوسع فهو يتمثل في كافة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية بمعنى مجموعة من الأفكار المبنية على تصورات فلسفة لهدف تحقيق طموحات مقصودة والتي تؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وبالتالي يصبح النظام الجبائي بهذا المفهوم ثمرة لقرار سياسي، أي صياغة وترجمة العملية السياسية الضريبية في المجتمع من أجل تحقيق أهدافها وهذا يعود للدور الهام الذي تؤديه الاقتطاعات الضريبية من وجهة نظر اقتصادية واجتماعية، ولهذا فإن بنية النظام الجبائي تعتمد على ثلاث أسس هي¹:

• السياسة الضريبية.

• التشريع الضريبي.

• إدارة الضرائب.

1. السياسة الضريبية:

بعد تزايد الدور التدخلي للدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وبعد أن أصبحت الموازنة العامة للدولة ذات مؤثر في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وبالتالي فإن السياسة الضريبية تعتبر من أهم أدوات السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق الاقتطاع الضريبي الذي يهدف إلى تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لبرامج النفقات العامة للدولة، إضافة إلى دفع مستويات الاستغلال للموارد الاقتصادية المتاحة والتخفيف من

¹ - جروني سليم، علاق بشير، بن حامد بلال، الاصلاح الجبائي والضرائب المحصلة لصالح الدولة، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، فرع مالية نقود وبنوك، المركز الجامعي بالوادي، 2006/2007م، ص 8 .

مشكلات عدم الاستقرار الاقتصادي والمالي بكبح معدلات التضخم من الزيادة مما يتيح تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي على أفراد المجتمع.

2. التشريع الجبائي:

من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية كان لابد من صياغة مبادئها في شكل قوانين تكون ملائمة للسياسة الاقتصادية للدولة والظروف الاقتصادية السائدة، حيث لا تشكل عبء على المكلف بها من جهة، ومن جهة أخرى تمويل الميزانية العامة للدولة وهاته القوانين يطلق عليها اسم التشريع الجبائي الذي تتناول أحكامه الجانب التطبيقي والعملي للضرائب¹.

3. إدارة الضرائب:

وهي الجهاز الفني الإداري الذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي من حيث فرض الضرائب وجبايتها، وبالتالي يظهر لنا النظام الجبائي على أنه مجموعة من القواعد والمبادئ التي تقوم بصياغة البرامج التي تخططها الحكومة وتتوافق مع أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية في أي بلد ما يتعلق بنظام اقتصادي معين، وحتى تعمل الإدارة الضريبية بفعالية يجب أن تتوفر على موظفين مؤهلين وحاصلين على رتب تتناسب المهام التي يقوم بها لتجعلهم غير معرضين للإغراءات التي يمكن أن تواجههم وتوفر العنصر البشري المؤهل، ويعتبر من أهم العناصر التي يجب توفرها لدى الإدارة الضريبية التي تجعلها تؤمن الظروف الموضوعية لأخلاقية العمل الجبائي ومردوبيته التامة².

المطلب الثاني: العناصر المكونة للنظام الضريبي الجزائري:

يتميز النظام الجبائي الجزائري بوجود نوعين من الجباية، وهما الجباية البترولية والجباية العادية.

¹ - الحبيب غيلاني، الحاج علي بوقطاية، الياس بن مير، أثر الجباية على مصادر التمويل بالمؤسسة في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة، مذكرة تخرج تدخل ضمن نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، فرع مالية، المركز الجامعي بالوادى، 2008/2009م.

² - جروني سليم وآخرون، المرجع السابق، ص 12.

1. **الجبائية البترولية:** ظلت الجبائية البترولية تمارس دورا هاما في الاقتصاد الوطني إلى حد اليوم بسبب إيراداتها الكبيرة، والتي تصرف في تغطية نفقات الدولة أو مناحية عائداتها للاستثمار الانتاجية.

2. **الجبائية العادية:** تشمل الضرائب التي تخضع لها العوائد المترتبة على نشاطات اقتصادية غير بترولية، وتشمل الدخول الجبائية المترتبة دخول مباشرة كالمرتبات، الأجور، دخول المهن الحرة والمهن الصناعية والتجارية، ويطلق عليها الضرائب على الدخل الاجمالي (IRG)، والضرائب التي تفرض على أرباح الشركات (IBS)، بالإضافة إلى الرسوم التي منها الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والرسم على النشاط المهني (TAP).

المطلب الثالث: تقسيمات النظام الضريبي الجزائري.

يتكون النظام الضريبي الجزائري من عدة ضرائب ورسوم أهمها TVA، IBS، IRG، TAP وسنتطرق إليها بالتفصيل كما يلي :

أولا: الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) L'impôt sur Revenu Global

• **تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي وخصائصها:**

هي ضريبة تفرض على مدخولات الأشخاص الطبيعيين سواء كانت في شكل أرباح أو أجور أو ممتلكات، وتعطى بصورة نهائية وبدون مقابل حسب القواعد القانونية التي تبين النسب القانونية للاقتطاع.

لقد تأسست الضريبة على الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991م، وتنص المادة 19 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل الاجمالي للأشخاص الطبيعيين، وتسمى ضريبة على الدخل الاجمالي".

تعتبر المعدلات المدرجة في الجدول مرتفعة نوعا ما ولا تشجع على الاستثمار وتوسيعه¹.

• خصائص الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)

- ضريبة سنوية: إذ تخص الربح الذي يحققه الخاضع لهذه الضريبة.
- ضريبة اجمالية: حيث تخص الدخل الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون.
- ضريبة تصاعدية: ضريبة على الدخل الاجمالي تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسما الى فئات المداخل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية هي الأخرى.
- ضريبة واحدة: ضريبة (IRG) تشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها.
- ضريبة تصريحية: لأنها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضعون سنويا إلا أنه توجد هناك استثناءات فيما يخص هذه المميزات، بحيث يقال عن الضريبة أنها سنوية إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال، كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع دون التصريح².
- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي:
- أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة IRG: يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي كل من:
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:

¹ - باهي الهادي وآخرون، التحصيل الجبائي في الجزائر، مذكرة تخرج تذل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالوادي، 2009 / 2010م، ص 22.

² - صونيا زغدي وآخرون، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة تخرج ليسانس علوم تسيير مالية، المركز الجامعي بالوادي، 2009 / 2010م، ص ص 24، 25.

1. الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له أو منتفعين منه أو مستأجرين له عندما يكون الايجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
2. الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان اقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
3. الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو حين يكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة على مجموع دخلهم¹.
4. الشركاء في الشركات المدنية المهنية.
5. أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.
6. أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

ب- المداخل الخاضعة للضريبة IRG:

- الأرباح الصناعية والتجارية.
- الأرباح غير التجارية.
- المداخل الفلاحية.
- المداخل الايجارية الناتجة عن تأجير العقارات.
- ريع رؤوس الأموال المنقولة.
- الرواتب والأجور.

ج- الإعفاءات:

- الأشخاص المعفيون: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من:
- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الاجمالي السنوي 120.000 دج.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

¹ - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007م، ص 12.

• **المدخلات المعفاة:**

- فيما يخص الأرباح الصناعية والتجارية: تستفيد من إعفاء دائم:
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذا الهياكل التابعة لها.
- الأرباح الخاضعة للضريبة والناجمة عن الأنشطة الخاصة بإنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية والريفية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء.
- يستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات الحرفيين التقليديين وكذا أولئك الممارسين لنشاط حرفي فني.
- تستفيد من إعفاء كلي خلال 3 سنوات انطلاقا من استخلاصها.
- الأنشطة المنجزة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب".
- عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها تمتد فترة الإعفاء من ست سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستقلال¹.
- فيما يخص المدخلات الفلاحية:
- 1. **الإعفاءات الدائمة:** تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الاجمالي للمدخلات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.
- 2. **الإعفاءات المؤقتة:** تعفى من الضريبة IRG لمدة 10 سنوات.
- المدخلات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات في المناطق الجبلية.
- فيما يخص المرتبات، الأجور، المنح، أو الريع العمرية: يعطى كل من:
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
- التعويضات المرصدة لمصاريف التنقل والمهمة.
- المعاشات المدفوعة بصفة الزامية على إثر حكم قضائي.

¹ - Le Systeme Fiscal, Algerien, 2011, p08.

- التعويضات المؤقتة والربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي الحقوق¹.

د- معدلات فرض الضريبة على الدخل الاجمالي:

تفرض الضريبة على الدخل الاجمالي وفقا للجدول التصاعدي السنوي²:

جدول رقم: (01)

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
00%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.000 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	يفوق 1.440.000

ملاحظة:

لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحق على الأشخاص الطبيعيين فيما يخص الضريبة على الدخل الاجمالي فئة الأرباح التجارية والصناعية والأرباح غير التجارية، وكذا الشركات الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لكل سنة مالية، ومهما كانت النتيجة المحققة عن 5000 دج.

ثانيا: الضرائب على أرباح الشركات **L'impôt sur les Benefices de Societes**

• الإعفاءات:

تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المؤهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب من اعفاء كلي ما الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

¹ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 13، 14.

² - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2012 ، المادة 104.

ترفع مدة الاعفاء إلى ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد فترة الاعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف اعمال على الأقل لمدة غير محددة، ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما يمارس هذا الشباب المستثمر النشاط في مؤسسته داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيةها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وخارج هذه المناطق، فإن الربح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الاعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيةها ورقم الأعمال الاجمالي.

تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

كما تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي¹.

ثانيا: الضرائب على أرباح الشركات IBS:

- **تعريف الضريبة على أرباح الشركات:**

إن تأسيس الضريبة على أرباح الشركات جاءت لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) السابقة، وذلك من خلال أنها:

- تطبيق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية.
- تطبيق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وأن هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها كالقانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة¹.

¹ - المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2012 ، 2011.

- خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- ضريبة عامة: حيث أنها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز.
- ضريبة وحيدة: حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة على الأرباح المحققة خلال السنة.
- ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال².

مجال تطبيقها:

تخضع الضريبة على أرباح الشركات الى:

1. الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- الشركة المدينة التي لم تتكون على شكل شركة أسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب أشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بها العمل.

¹ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 71.

² - ناصر مراد، الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، عدد 2، 2003م، ص 27.

2. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
3. الشركات التي تتجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
4. الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار اليها في المادة 135¹.

• نظام فرض الضريبة:

يخضع الأشخاص المعنويون المشار اليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي على أساس محاسبية تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها².

• معدلات فرض الضريبة:

- 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية، ويطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية تساوي 50% من رقم الأعمال الاجمالي أو يفوقه.
- 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات.
- 25% بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50% من رقم الأعمال الاجمالي خارج الرسوم³.

• الالتزامات:

يتعين على الاشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

¹ - المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2011م.

² - المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2012 ، 2011م.

³ - المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2012.

إذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط، تقدم الإدارة الجبائية الاستمارة الخاصة بالتصريح¹.

ثالثا: الرسم على النشاط المهني (TAP):

• مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني (TAP):

يستحق الرسم بصدد:

- الإيرادات الاجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الارباح غير التجارية ما عدا مداخيل الاشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الاشخاص المعنويون أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة 217.

- رقم أعمال يحققه المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الارباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في اطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه نستثني العمليات التي تتجزأ وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها².

• أساس فرض الضريبة:

- بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة.

¹ - المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2012.

² - المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2011م.

- بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة لتحديد الأساس الخاضع للضريبة، يجب الأخذ في الحسبان التخفيضات المقدرة 30٪، 50٪، 75٪، المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات.

- الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة.

ملاحظة: لا تمنح هذه التخفيضات إلا بالنسبة لرقم الأعمال غسر المحقق والمسدد نقدا¹.

• معدل الاخضاع الضريبي:

يحدد الرسم على النشاط المهني حسب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يأتي:

جدول رقم : 02

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.30%	0.11%	02%

المصدر: 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2011م.

يرفع هذا المعدل الى نسبة 03٪ فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب².

• الاعفاءات:

تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من اعانة "الصندوق الوطني لدعم الشباب" من اعفاء كلي من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال، وتمدد هذه الفترة الى ست سنوات إذا تمت ممارسة النشاط في منطقة يجب ترقيتها، وتمدد هاتين الفترتين بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة، ويترتب على عدم احترام التعهدات

¹¹ - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب - سلسلة الدليل الجبائي)، النظام الضريبي الجزائري، 2011م، ص 15، 16.

² - المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم مستحقة التسديد.

تستفيد هذه النشاطات من تخفيض في الرسم على النشاط المهني المستحق عند نهاية فترة الاعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به وذلك خلال الثلاث سنوات الاولى نمn الاخضاع الضريبي، ويكون التخفيض كما يأتي:

- السنة الأولى من الاخضاع الضريبي قدره 70٪.
- السنة الثانية من الاخضاع الضريبي قدره 50 ٪.
- السنة الثالثة من الاخضاع الضريبي قدره 25 ٪¹.

رابعاً: الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):

تأسست الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) لتحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الاجمالي (TPA) والرسم على القيمة المضافة (TVA) وكذا الرسم على النشاط المهني (TPA)².

أ- مجال تطبيقها:

1. الاشخاص الطبيعيون الذين تمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10.000.000 دج.
2. الاشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الانشطة الاخرى لتأدية الخدمات التابعة لفئة الارباح الصناعية والتجارية عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10.000.000 دج.
3. لا يخضع الاشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المشار اليهما أعلاه للضريبة الجزافية الوحيدة إلا إذا لم يتم تجاوز سقف 10.000.000 دج³.

ب- العمليات المستثناة من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- عمليات البيع بالجملة.

¹ - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب - سلسلة الدليل الجبائي)، النظام الضريبي الجزائري، 2011م، ص 16.

² - المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011م.

³ - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 14.

- عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.
- موزعو محطات الوقود.
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
- الصناع وتجار المعادن الثمينة¹.
- ج- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:**

05% بالنسبة لأنشطة الشراء وإعادة بيع السلع.

12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات².

د- توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة:

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

1. ميزانية الدولة 48.50%.
- البلديات 40%.
- الولاية 05%.
- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 05%.
- غرفة التجارة والصناعة 01%.
- غرفة الصناعة التقليدية والمهن 0.48%.
- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية والحرف 0.02%³.

2. الاعفاءات:

يستفيد من اعفاء دائم:

- الحرفيون التقليديون وكذا الاشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدون في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها.

¹ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011م.

² - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 15.

³ - المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2011.

- مبالغ الايرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- كما تستفيد من اعفاء الضريبة الجزافية الوحيدة بصفة انتقالية خلال السنتين الأوليتين من النشاطات التجارية الصغيرة المقامة حديثا في أماكن مهياة من طرف الجماعات المحلية¹.

خامسا: الرسم العقاري

• مجال التطبيق:

1. الملكيات المبنية:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعاتها وورشات للصيانة.

- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي².

2. الملكيات غير المبنية:

- الاراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح والسبخات.
- الاراضي الفلاحية³.

• الأساس الخاضع للضريبة:

1. الملكيات المبنية:

ينتج أساس فرض ضريبة ما ناتج القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق معدل تخفيض يساوي 02% مراعاة لقدم الملكية المبنية، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض حد أقصى قدره 40%.

¹ - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 15.

² - المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011.

³ - المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2011.

أما بالنسبة للمصانع: التخفيض يساوي 50 %¹.

2. الملكيات غير المبنية:

ينتج أساس فرض الضريبة من حاصل ضرب القيمة الايجارية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد في المساحة الخاضعة للضريبة².

معدلات فرض الضريبة:

1. الملكيات المبنية:

- الملكيات المبنية فعلا 03%.

- الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني الممكوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء تخضع لمعدل مضاعف قدره 10%.

- الاراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500م²

7% عندما تفوق مساحتها 500م² وتقل أو تساوي 1000م².

10% عندما تفوق مساحتها 1000م³².

2. الملكيات غير مبنية:

5% بالنسبة للملكيات غير مبنية المتواجدة في المناطق غير عمرانية.

بالنسبة للأراضي العمرانية تحدد كما يلي:

5% عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500م² أو تساويها.

7% عندما تفوق مساحة الأراضي 500م² وتقل أو تساوي 1000م².

10% عندما تفوق مساحة الأراضي 1000م².

3% بالنسبة للأراضي الفلاحية¹.

¹ - المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

² - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 17.

³ - المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

الاعفاءات:

1. الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

أ- اعفاءات دائمة:

- تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وأن لا تدر دخلا، العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاط في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة².

- البنايات المخصصة للقيام بشعائر دينية.

- الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية³.

- اعفاءات مؤقتة:

تعفى من الرسم العقاري المطبق على الأملاك المبنية:

- - العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها.

- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها شريطة توفر الشرطين الآتيين:

- أن يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 800 دج.
- أن يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون.

- السكن الاجتماعي التابع لقطاع العام المخصص للكراء⁴.

¹ - المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011م.

² - المادة 250 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011م.

³ - المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

⁴ - المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

الرسم العقاري على الملكيات غير مبنية:

تعفى من الرسم العقاري المطبق على الملكيات غير مبنية:

- الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الاسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة وغير مدرة لأرباح.

- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.

- أملاك الوقف العمومية المشكلة من ملكيات غير مبنية.

- الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية¹.

سادسا: رسم التطهير

1. مجال التطبيق:

يطبق رسم التطهير في البلديات التي تشغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية².

2. معدلات فرض الضريبة:

يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي:

- ما بين 500 دج و 1000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.
- ما بين 1000 و 10.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ماشابه.
- ما بين 10.000 و 100.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ماشابه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه³.

¹ - المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

² - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 19.

³ - المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

- الاعفاءات:

- تعفى الملكيات غير المستفيدة من خدمات رفع القمامات المنزلية من دفع رسم التطهير¹.

سابعاً: الضريبة على الأملاك

1. مجال التطبيق:

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة:

• الأشخاص الطبيعيون:

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.
- الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر².

• الأملاك الخاضعة للضريبة:

الأملاك العقارية:

الملكيات المبنية: المقر الرئيسي أو الثانوي.

الملكيات غير مبنية: الأراضي العقارية.

الأموال المنقولة مثل السيارات الخاصة، اليخوت، وسفن النزهة، التحف واللوحات الفنية....

ب- الأساس الخاضع للضريبة:

تستحق الضريبة على الأملاك فقط على الاشخاص الطبيعيين، وتفرض على أملكهم الخاضعة للضريبة والتي تتعدى قيمتها الصافية الخاضعة للضريبة 30.000.000 دج في أول جانفي من سنة الاخضاع الضريبي.

¹ - نفس المرجع، ص19.

² - المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية ، 2011.

وتتضمن جميع الأملاك الخاضعة للضريبة التابعة للأشخاص الطبيعيين وأولادهم القصر¹.

2. نسبة الضريبة:

تحدد نسبة الضريبة على الأملاك كما يلي²:

جدول رقم (03)

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة دج
00	يقل عن 50.000.000
0.25	من 50.000.000 الى 100.000.000
0.50	من 100.000.001 الى 200.000.00
0.75	من 200.000.001 الى 300.000.000
01	من 300.000.001 الى 400.000.000
1.5	يفوق 400.000.000

المصدر: المادة 05 من قانون المالية، 2013م.

3. الإعفاءات:

- الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر والمستعملة في إطار هذه النشاطات.
- حصص وأسهم الشركات غير أنه لا تعتبر كأموال مهنية حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها وهي بالتالي خاضعة للضريبة.
- الربوع والتعويضات المحصلة تعويضا لأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين³.

¹ - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 20.

² - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، 30 ديسمبر 2012م، ص 04.

³ - وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 20، 21.

ملاحظة: لا تدخل الأملاك المهنية في تكوين أساس الضريبة.

الرسوم على القيمة المضافة (TVA):

القيمة المضافة:

هي الفرق بين الانتاج العام والاستهلاك الوسيطة للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين¹.

مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر رسم عام للاستهلاك ينطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، تجاريا أو طابعا حرفيا حرا².

بالإضافة الى ذلك فإنه يعتبر:

- ضريبة غير مباشرة.
- ضريبة حقيقية.
- ضريبة تحصيل حسب آلية المدفوعات المقسمة.
- ضريبة نسبية للقيمة.
- ضريبة تتوقف حسب آلية للخصم.
- ضريبة حيادية³.

مجال التطبيق:

أ- العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.

¹ - بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومة، الجزائر، ج1، ط2، 2008م، ص 10.

² - جهاد برة، نجاة تواتي أحمد، المنازعات الجبائية في النظام الضريبي، الجزائر، ص 30.

³ - بن عمارة منصور، المرجع السابق، ج2، ص 16.

- الاشغال العقارية.
- المبيعات التي قوم بها تجار الجملة كما جاء تعريفهم في المادة 05.*
- عمليات الايجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها ادارة البريد والمواصلات¹.
- العمليات الخاضعة للضريبة اختاريا:**
 - العمليات الموجهة للتصدير.
 - العمليات المحققة لفائدة.
 - الشركات البترولية.
 - المكلفين بالرسم الآخرين.
 - مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.
- الخاضعون للرسم:
 - المنتجون.
 - البائعون.
 - المستوردون.
 - البائعون بالتجزئة.
- الأساس الخاضع للرسم:
 - يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم: ثمة البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته².
- المعدلات:
- المعدل المرتفع 17%.

*-يقصد بعبارة تاجر الجملة التجار الذين يبيعون اما لتجار اخرين بغية إعادة البيع او بنفس شروط السعر او الكمية للمؤسسات مستثمرات او جماعات عمومية او خاصة .

¹- المادة 05 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2011م.

²- وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب)، سلسلة الدليل الجبائي، 2011م، ص 21.

- المعدل المنخفض 07%: يطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات¹.

- الإعفاءات:

أ- العمليات التي تتم في الداخل:

1. عمليات البيع المتعلقة بما يأتي:

• المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة.

• أسلاخ الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح.

• مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

2. العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء والتابعة لنفس المجموعة².

3. المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حدثت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتجميع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها واستعمالها بصورة حصرية للأنشطة المذكورة أعلاه وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة "سونطراك" وكذا تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع³.

ب- عند الاستيراد:

1. البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: الاستيداع

والقبول المؤقت والعبور والمناقلة والإيداع.

2. الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.

¹ - بن عمارة منصور، المرجع السابق، ص 13.

² - المادة 08 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2011م.

³ - الجريدة الرسمية، 30 ديسمبر 2010م، العدد 80، ص 09.

3. البضائع المستوردة في اطار المقايضة.

4. ترميمات السفن والطائرات الجزائرية واصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في

الخارج¹.

ج- عند التصدير:

1. عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة ويمنح هذا الاعفاء شريطة أن:

- يقيد البائع أو الصانع الارساليات في المحاسبة، وإذا تعذرت ذلك في السجل المنصوص عليه في المادة 72 من هذا القانون حسب ترتيبها الزمني مع بيان تاريخ تسجيل الطرود وعددها وعلامتها وارقامها ونوع الاشياء أو البضائع وقيمتها واتجاهها.

- يقيد تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في السجل الذي يحل محلها وكذا علامات الطرود وأرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل أو الحافظة أو ورقة البيع... الخ) التي ترافق الارسالية، وأي تقيد مع لقب المرسل على التصريح الجمركي من قبل الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير.

2. عمليات البيع والصنع التي تتعلق ببضائع ذات مصدر وطني والمسلمة الى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا².

¹ - المادة 11 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2011م.

² - المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2011م.

خلاصة الفصل:

خلاصة ما سبق قمنا بإبراز بعض المفاهيم الأساسية حول الضريبة وتطرقنا الى النظام الضريبي الجزائري الذي يمثل مجموعة الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في المجتمع خلال فترة ومنية معينة من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية المسطرة من طرف الدولة باعتبارها تعكس مجموعة العناصر الايديولوجية و الاقتصادية للدولة.

إن مجموعة الضرائب المكونة للنظام الضريبي على خلاف ضرائب الدخل، الضريبة على الدخل الاجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS فهي ضرائب مستترة وليس رسوم، ونشير هنا الى الرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP، ولو قمنا بعملية اسقاط هذين الرسمين على خصائص الرسم لتبين بأنها ليست رسمين وذلك لكونها تدفع ليس لتغطيته لكنه خدمة مؤداة ولا يعود لدفعها نفع خاص، لذا فهما ضريبتين على الاستهلاك.

مقدمة الفصل :

للولوج إلى صلب الموضوع بغية دراسة فعالية لجان الطعن في النظام الضريبي الجزائري خصصنا هذا الفصل لدراسة النزاع الضريبي ومكانة لجان الطعن فيه وتم تقسيمها إلى ثلاث مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية المنازعات الضريبية أما في الثاني فقد خصص للجان الطعن النزاعي حيث تناولنا اختصاص هذه اللجان وصلاحياتها من خلال ثلاث مطالب خصص الأول للجنة الطعن الدائري وسير أعمالها أما الثاني فقد خصص للجنة الطعن الولائي وسير أعمالها وفي المطلب الأخير تناولنا لجنة الطعن المركزي أما في المبحث الثالث تم فيه دراسة كيفية الطعن لدى الغرفة الإدارية (المحكمة الإدارية) حيث تعتبر هذه الأخيرة إحدى القنوات لفك النزاع بين الإدارة والمكلف بالضريبة

المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية

من خلال القوانين والأنظمة الجبائية الداخلية التي توضع حين التنفيذ والتطبيق فإن الضرائب المعتمدة في الجزائر تتركز أساسا على القانون، إذ أنه لا ضريبة ما لم تؤسس على قانون يوضح وعائها ونسبتها وطريقة فرضها ومواعيد استحقاقها والغرامات المترتبة على مخالفتها، إن هذه الأسس المعتمدة في تحصيل الضرائب تفتح باب الوقوع في أخطاء من طرف الإدارة الجبائية، ومن ثم قيام المنازعات بينها وبين المكلف بالضريبة، ولهذا نجد أن مختلف التشريعات توفى اهتماما خاصا بموضوع المنازعة الضريبية.

فما المقصود بالمنازعة الضريبية؟ وما هي الأسباب التي تؤدي الى حدوث هذا النزاع؟

المطلب الأول: مفهوم المنازعات الضريبية:**أولاً: تعريف المنازعة**

كلمة المنازعة لغة تعني نزاع أو دعوة أو خصومة وتهدف الى كل شيء متنازع فيه ويقابل كلمة المنازعة باللغة الفرنسية Contentious، وتقابلها بالعربية شيء متنازع فيه، ويعرف "عمر باكو" المنازعة بصفة عامة بأنها مجموعة القواعد التي تمكن من وجود حل لقضية متنازع فيها، والملاحظة أن كلمة منازعة أو نزاع تتطلب طرفين، قد يكون عامل أو رب العمل، أو المورد أو العميل أو مصلحتين مختلفتين أو شركتين مختلفتين أو مواطن أو إدارة، ولهذا الغرض نجد أن كل شركة أو إدارة تنشأ مصلحة مختصة تدعى بمصلحة المنازعات¹، أما فيما يخص المنازعات التي تعينها هي المنازعات الضريبية فهي ذات مفهوم شامل ومحدد حيث يتضمن كل الأعمال والاجراءات التي تهدف الى خفض الضريبة أو إلغائها كلياً أو جزئياً.

وتحتوي كلمة المنازعة في مادة الضرائب على معنيين في نفس الوقت، إحداها عندما يستعمل اللفظ في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض.

¹ - جهاد برة، نجاة تواتي أحمد، المرجع السابق، ص 41.

أما المعنى الواسع للفظ المنازعة فإنه يظهر حين استعماله له عندما لا يكون هناك نزاع بين المكلف والإدارة، بل أن هناك وضعية معينة قد حلت بالمكلف مثل إعاره أو هلاك أمواله، حيث يطلب المكلف أساسها من الإدارة أن ترفق أو يطلب منها أن تعدل الضريبة المبالغ فيها ، وفيما يلي تعريفات بعض الفقهاء للمنازعة الضريبية:

فيعرفها "أندري هارفي" المستشار بمجلس الدولة الفرنسي بقوله: "المنازعة الضريبية تشمل مجموعة المنازعات المتولدة عن تطبيق الضرائب".

أما الأستاذ "بن سحلي سعد" فيرى في تعريفه للمنازعة الضريبية بأنها: "مجموعة القواعد المطبقة على التنازعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين والناجمة على التنازعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وبالبحت والتحقيق في المخلفات من جهة أخرى".

كما عرف الأستاذ "زكرياء محمد البيومي" المنازعة الضريبية بأنها: "تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحت عما إذا كانت الضريبة محل لنزاع قد ربطت وفق القوانين واللوائح، أو لم تربط وفقا لها، في هذه الحالة ما إذا تبين عدم ربط الضريبة فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا".

ثانيا: أسباب حدوث النزاع الضريبي

المنازعة الجبائية تنتج لأسباب نذكر منها¹:

- امتناع المكلف عن التسديد الكلي أو الجزئي لضريبة مفروضة عليه وعدم رضائه بها مدعيا انها مرهقة أو خاطئة أو غير مؤيدة قانونيا بالنظر لحجم نشاطه ونسبة أرباحه.
- عدم المام واطلاع موظفي الادارة والمكلفين بالتعديلات التي يسنها المشرع محاولة منه مسايرة التطورات الاقتصادية الطارئة، هذا ما يخلق لبسا في التطبيق وفي طريقة التحصيل.
- غموض بعض القوانين التي تحتاج الى شرح وتوضيح بواسطة تعليمات ومذكرات مما يؤدي الى ظهور اختلافات في الاجراءات من مديرية الى أخرى ومن مصلحة الى أخرى.

¹ - جهاد برة، نجاة تواتي أحمد، المرجع السابق، ص 42.

- عدم احترام الإدارة الضريبية للآجال القانونية المحددة للحصول، مما يفوت الفرصة على المكلف بتسوية وضعيته¹.
 - في حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بغش ضريبي فهناك تأخذ المنازعة الجبائية الصفة الجزائية.
- هذه هي الأسباب التي قد يثار حولها موضوع المنازعات الضريبية ما بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

المطلب الثاني: منازعات الوعاء الضريبي

ألزم المشرع على المشتكي في المنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي بتقديم تظلم إداري مسبق بما تسمى (الشكاية)، فهي أول طريق يسلكه المكلف بالضريبة، والشكاية هي الطريقة القانونية أو الطلب المرفوع من طرف المتظلم للحصول على حقوقه أو لتصحيح وضعيته.

وبالتالي فإن الدعوى القضائية في المنازعات الضريبية لا تقبل ما لم تسبق وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة الى الإدارة الجبائية، وهذا من أجل اعطاء فرصة للإدارة لمراجعة نفسها.

أولاً: الشروط الشكلية والموضوعية للشكوى

عرف الفقهاء القانون بالجزائر الشكوى على أنها وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين هما:

- تجنب اغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد خلالها لدى إدارة الضرائب.
- السماح باستمرار الحوار بين الإدارة والمكلف.

1. شكل الشكوى (الشروط الشكلية):

حسب نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الشكوى يجب أن تكون²:

¹ - جهاد برة، نجاة تواتي أحمد، المرجع السابق، ص 44.

² - المادة 73 الفقرة 1، 2، 3، 4، من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، 2012م.

- يجب أن تكون الشكاوى فردية غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكاوى جماعية.
- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع.
- يجب تقديم شكاوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.
- تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكاوى:
 - ذكر الضريبة المعترض عليها.
 - بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الانذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
 - عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرق.
 - توقيع صاحبها باليد، غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها بالاستلام لتكملة ملف الشكاوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه في أجل ثلاثين يوم اعتبارا من تاريخ الاستلام، ولا تسري الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 إلا اعتبارا من استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة، وإذا تعذر الرد في أجل الثلاثين يوما المذكور أعلاه أو كان الرد ناقصا، يقوم مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول.
 - يمكن للمكلف بالضريبة إذا رأى ذلك مفيدا الطعن في هذا القرار، إما أمام لجنة الطعن أو أمام المحكمة الإدارية، ضمن الشروط المحددة على التوالي في المواد 80 و 81 و 81 مكرر و 82 من قانون الاجراءات الجبائية.

2. محتوى الشكوى (الشروط الموضوعية):

إن مضمون الشكاية يختلف باختلاف موضوعها، فبالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف الموجهة الى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافق مع طبيعة ضريبة المتنازع عليها¹. ولا بد للمكلف أن يوضح طبيعة نشاطه المهني أو التجاري وتاريخ شروعه في النشاط المهني أو التجاري ولا بد أيضا للمكلف في نهاية الشكاية أن يوضح طلباته كأن يلتمس تخفيض الضريبة أو إعفائه منها كليا إن وجد مصوغ قانوني لذلك ويوقع الشاكي بيده، وهنا تفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة وبين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة والتي يسعى من خلالها المكلف باستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي وتنظيمي.

وسنحاول فيما يلي التعرض الى الحالات الثلاث التي يمكن للمكلف أن يعرضها في شكايته المقدمة الى مدير الضرائب على مستوى الولاية:

1. الخطأ المادي البسيط:

في هذه الحالة يمكن أن تكون الشكوى في شكل عرض موجز للأسباب التي يتجلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ من طرف الإدارة الضريبية.

2. منازعة الترتيب في إحدى المذكرات أو البيانات²:

حيث يكون من فائدة المشتكي أن يتقدم بتوضيحات أكثر ذات أهمية للعمليات التي يقوم بها، ويمكنه تدعيم شكايته بوثائق إثباتية مثل مستخرجات من سجل المحاسبة ونسخ من الرسائل والشهادات الضريبية المفروضة على المكلف.

¹ - جهاد برة، نجاة أحمد تواتي، المرجع السابق، ص 46.

² - جهاد برة، نجاة أحمد تواتي، المرجع السابق، ص 47.

3. منازعات تقييم القاعدة الضريبية:

- إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقا لإجراءات التسعيرة الإدارية أو تقدير الجزافي ورفض الاقتراح الإداري من المكلف، ففي هذه الحالة فإن عبأ الإثبات الواقع في التقدير يقع على المكلف (الشاكي) وبالتالي لابد من تقديم أدلته لإثبات وجود خطأ في التقدير.
- إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأموال التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة، لفرض إثبات خطأ الإدارة على العموم فإن الشاكي عليه دائما البحث عن الجهة التي يقع عليها عبأ الإثبات. وعندما تتعلق الشكاية بالضريبة المباشرة مشار إليها الطلب فهنا بإمكان مقدم الشكاية أن يتطرق لإجراءات فرض الضريبة وهل احترمت القواعد المقررة فرضها من قبل مصلحة تحديد وعاء الضريبة لأنه في الحالة العكسية يمكن للمشتكي طلب إلغاء فرض الضريبة لعييب في الإجراء فإن لم يكن إجراء فرض الضريبة متنازع فيها فعلى المشتكي حسب الظروف أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبأ الإثبات، فإذا كان الإثبات بيد الإدارة فما على المشتكي إلا أن يبين ذلك بوضوح في شكايته الشيء الذي يمكنه من إعطاء عرض موجز لوجهة نظره ، أما إذا وقع عبأ الإثبات على عاتقه وجب على المكلف بدفع الضريبة أن يقوم بإثبات ذلك بكل طرق الإثبات.
- وسنحاول سرد بعض الأمثلة التي يقع فيها العبء على المكلف بالضريبة والتي يقع هذا العبء على الإدارة، وهذا حسب محتوى الشكوى ونوع الضريبة المتنازع فيها:
- بعض الحالات التي يقع فيها عبئ الإثبات على المكلف بالضريبة¹:
- إذا كان وعاء الضريبة محل النزاع قد تم تحديده وفقا لتصريحات المكلف أو بناء على معطيات واردة في تصريحه.

¹ - جهاد برة، نجاة أحمد تواتي، المرجع السابق، ص 48.

- إذا كان الوعاء ناتج عن تصحيح واقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلف شريطة أن تكون هذه التصريحات قد بلغت للمكلف المعني وأن يكون هذا الأخير قد أبدى موافقته عليها أو لم يورد على ذلك أي اعتراض في الآجال المحددة قانونا.
- إذا تم حساب الوعاء على أساس التقدير الجزافي وبطريقة عادية.
- الحالة التي يعاد فيها تقدير الأرباح الخاضعة للضريبة من طرف مصالح الرقابة الجبائية أثناء قيامهم بالتحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف، ولا يمكن ذلك إلا في الحالة التي ترفض فيها محاسبة المكلف لعدم توافرها على الشروط القانونية الخاصة لذلك أو في الحالة التي يرفض فيها تقديم المعلومات المطلوبة منه.

• بعض الحالات التي يقع فيها عبئ الإثبات على الإدارة:

- إذا كانت الشكاية المقدمة من المكلف مؤسسة على ضريبة يرجع تقديرها إلى الإدارة دون الرجوع إلى تصريحات المكلف.
 - إذا كانت الضريبة قد حددت بالرغم من وجود ملاحظات مقدمة من المكلف في الآجال المحددة للرد على اقتراح الإدارة.
 - في حالة رفض المحاسبة من طرف مصالح الرقابة الجبائية أثناء قيامهم بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف فإنه يتوجب على الإدارة أن تبرر موقفها وذلك بأن تقدم للمكلف بالضريبة كل الأسانيد التي بنيت عليها تقديراتها الجديدة.
 - إذا كان الوعاء قد تم ضبطه وفقا لنظام التقدير الجزافي والاقتراح قد صودق عليه من طرف المكلف بالضريبة، فإنه يصبح بمثابة اتفاق لا يجوز نقضه لكن قد تقضي السلطات القضائية بجواز إبطال التقديرات التي تمت جزافيا، إذا توفرت على الشروط التالية:
1. عندما يكون المبلغ المحدد قد تم بناء على المعلومات غير الصحيحة.
 2. عندما يثبت الخطأ في الوثائق التي يلزم القانون تقديمها أو مسكها.
- ومنه يمكننا الاستخلاص الشروط الموضوعية التالية:
- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليهما.

- بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة، وإرفاق الجدول لقيمة الاقتطاع أو الدفع.
- مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع، وكننتيجة عامة فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي الى عدم قابلية الشكوى للمناقشة.
- وبالتالي يتم رفضها من قبل المدير الولائي آليا، وهذه الجوهريية هي:
- غياب توقيع المدعي بخط اليد.
- في حالة غياب الوكالة المدموغة والمسجلة قبل تقديم الشكوى.
- الشكاوى الجماعية (المتفرقة) والشكاوى المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات.

3. آجال تقديم الشكوى:

لكي تقبل الشكاية من المكلف يجب أن يتقدم بها قبل مدة معينة، فقد حدد المشرع بصرامة هذه الآجال وقد وسع فيها اعتبارا لخصوصية هذه المنازعات وطبيعة المعنيين بها¹، وتختلف آجال تقديم الشكوى باختلاف موضوعها، حيث أننا نجد نوعان من الآجال:

أ- الآجال العامة:

كقاعدة عامة تقبل الشكاية الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى².

أما إذا كانت الضريبة لا تتطلب إدراجها في جدول الآجال تصبح كالآتي³:

- إذا تعلق الأمر بالاقتطاعات من المصدر للضريبة محل النزاع، فإن الشكوى تقبل الى 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي يتم فيها الاقتطاع.
- أما في الحالة التي دفعت فيها الضريبة فإن الشكاية تقبل الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة الدفع.

¹ - جهاد برة، نجاهة أحمد تواتي ، المرجع السابق ، ص 48.

² - المادة 39 تعدل أحكام المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية.

³ - المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية، الفقرة الثالثة.

ب- الآجال الاستثنائية¹:

1. حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة:

الآجال في هذه الحالة تنتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة.

2. حالة الخطأ في توجيه الانذار:

سواء أكان راجع الى الادارة أو الى ظهور الجديد في الملف فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف الانذار.

ويجب تقديم الشكاوي بدعوى عدم استغلال العقارات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي المنصوص عليها في المادة 255 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، قبل 31 ديسمبر على الأكثر من السنة الثانية التي تلي السنة التي حصل فيها عدم الاستغلال ويستوفي الشروط المحددة في المادة 255 المذكورة أعلاه.

وكما جاءت المادة 72 في نصها على أجل استثنائي آخر يتعين تقديم الشكاوي المتعلقة بتقييم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزافية في أجل ستة أشهر ابتداء من تاريخ الاشعار النهائي للنظام الجزافي.

وكما تجدر الإشارة أن نوضح إذا صادف يوم 31 ديسمبر يوم عطلة يمدد الأجل الى يوم من انتهاء العطلة، وبعد تعرضنا الى الأصل العام في الجهة التي تودع لديها الشكاوي حسب نص المادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية فإن المادة 172 من نفس القانون تنص على "ألزمت المؤسسات التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى أن تودع لدى هذه الهيئات جميع الشكاوي المتعلقة بالضرائب المفروضة عليها والتي تختص بها على أن تراعي الآجال المحددة في المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية كما سبق وأن ذكرنا، إلا أنه يجوز مع تقديم الشكوى الى المدير و الولائي أن يقدم المشتكي طلبا يتضمن تأجيل دفع المقدار المتنازع عليه من الضرائب المفروضة.

¹ - أمزيان عزيز، المادة 3/72 من قانون الاجراءات الجبائية الجمهورية الجزائرية، 2012.

ثانيا: الشكالية أمام مدير الضرائب للولاية

بعد أن تعرفنا على شكل الشكاية، محتواها وآجالها المحددة نتعرض الآن للشكاية عندما تصل بين يدي مدير الضرائب للولاية وكيفية اجراءات التحقيق أولا ثم نتعرض الى كيفية اتخاذ القرار ثانيا.

1. التحقيق في الشكاوى والبت فيها:

الأصل العام في مسار الشكوى المقدمة الى ادارة الضرائب هو النظر والبت من طرف المدير الولائي للضرائب في القضايا مع اشتراك كل من له علاقة للتحقيق في موضوع الدعوى، غير أن هناك حالات خاصة للنظر والبت التي تشارك فيها المفتشية أو المديرية العامة للضرائب.

أ- الحالات الخاصة بمديرية الضرائب:

حسب ما نصت عليه المادة 389 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "أنه عندما تتسلم مديرية الضرائب للولاية شكاية المكلف بدفع الضريبة تقوم بتسليم وصل المكلفين الذين يطالبون ذلك". وتسجل الشكاية في سجل مخصص لهذا الغرض واخبار قابض الضرائب بطلب تأجيل الدفع إن وجد.

وقبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب يأمر المفتش المختص إقليميا القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي، بالتحقيق وجمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح وكذلك بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة، كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان وله حق الاطلاع لدى الادارات العمومية والمؤسسات والجماعات المحلية على الوثائق التي يرى أنها قد تساعد في تحقيقه، وبعد اجراء المفتش هذه الاعمال التحضرية يحضر رئيس المفتشية تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة وفق المعطيات الموجودة لديه، كونه هو الذي قام بفرض الضريبة موضوع التنازع ولكونه أعلم من غيره بواقعها.

ولقد خصت المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية المفتش بصلاحيه النظر في الشكاوي، حيث أوجبت على المفتش اتباع الاجراءات التالية:

- على المفتش أن يرفع ملخص الشكوى الى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه.
- في حالة ما إذا لم يصله هذا الرأي في أجل 15 يوما يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته.
- في حالة الشكوى التي يشوبها اسقاط يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا، فإن للمفتش صلاحية البت فيها فورا.

وبعد تلقيه رأي رئيس المجلس الشعبي البلدي إن وجد، يقوم المفتش بدراسة الشكاية من جانبها الشكلي ثم الجانب الموضوعي.

ب- الحالات الخاصة برئيس مركز الضرائب:

تبقى صلاحية رئيس مركز الضرائب غامضة اعتبارا لحدثة هذا المنصب من جهة، وغموض الفقرة المذكورة في المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية من جهة أخرى، ويمكن بيان تدخل رئيس مركز الضرائب ورئيس مركز الجوارى للضرائب نيابة عن المدير الولائي كما يلي:

- رئيس المركز يبت في الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات التابعة لمجال اختصاصها.

- تمارس سلطة أخذ القرار من قبل رئيس مركز الضرائب من أجل اعلان قرارات التخفيض الجزئي أو الرفض المتعلق بقضايا ذات مبلغ اجمالي لا يتجاوز خمسة مليون دينار جزائري (5.000.000 دج) وتمارس اجمالي أقصاه (1.000.000 دج) مليون دينار جزائري.

ج- الحالات الخاصة بالإدارة المركزية:

نصت المادة 77 من قانون الاجراءات الجبائية بصورة تفصيلية وواضحة في حالات تدخل الادارة المركزية في الشكاوي موضوع النزاع مع الادارة الجبائية، وقد ورد في حالتين:

وهي الحالة التي تكون فيها الادارة المركزية سلطة البت في الشكاوي النزاعية التي يتجاوز مبلغها الاجمالي من الحقوق والعقوبات عشرين مليون دينار (50.000.000 دج) وفي هذه الحالة يتعين على مدير الضرائب بالولاية المختص اقليميا الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية ويبلغ القرار الى المكلف بالضريبة خلال أجل ثمانية أشهر.

كما يجب الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية.

فيما يخص طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة والمتعلقة بمبالغ تتجاوز (50.000.000 دج).

د- آجال البت: بعد استقراءنا للمادة 76 / 02 من قانون الاجراءات الجبائية:

يتم البت في الشكاوي في أجل ستة أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها، وهذا بالنسبة للمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الجوازي للضرائب وكذلك رئيس مركز الضرائب.

غير أنه إذا كانت القضية محل النزاع تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية ويمدد الأجل المذكور (06 أشهر) بشهرين فيحدد الأجل الى ثمانية أشهر، حيث يقلص هذا الأجل الى شهرين بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف الخاضعين للنظام الضريبي الجزافي الوحيدة.

2. قرار المدير الولائي للضرائب:

بعد انتهاء مفتش الضرائب من التحقيق وتحريره لتقدير يثبت فيه مقترحاته يعود الملف الى مدير الضرائب للولاية، ليصدر بشأنه القرار المناسب دون أن يتقيد باقتراحات وعمليات التحقيق التي قام بها العون، وهذا يرجع بأن المدير الولائي للضرائب يتمتع بسلطات واسعة خولها له القانون، وهذا حسب ما نصت عليه المادة 406¹ وتقدم الشكاية من طرف المكلف أو وكيله، وإذا انقضت مدة الاربعة اشهر ولم يصدر مدير الضرائب قراره بشأن النزاع المطروح أمامه فهذا يحق للمكلف أن يلتجأ الى الغرفة الادارية بالمجلس القضائي بأن سكوت الادارة يعد بمثابة رفض وقد كانت المدة غير مقيدة للمكلف، حيث نصت المادة

¹ - تنص المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه بإمكان مدير الضرائب للولاية في كل وقت أن يصدر تلقائيا تخفيض الحصص الضريبية المتضمنة الضرائب والرسوم التي تقتضيها صراحة تدبير شرعي.

396 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: " كل شاك لم يتسلم قرار المدير الضرائب للولاية في أجل ثلاثة أشهر يمكنه أن يعرض النزاع على الغرفة الادارية التابعة للمجلس القضائي"، أما حسب التعديل الجديد الذي ورد بقانون المالية لسنة 1985م فقد حدد بمدة شهرين بعد انقضاء ستة أشهر ولم يتسلم المكلف خلال هذه الفترة قرار نائب مدير الضرائب للولاية ، أما إذا تسلم المكلف قرار مدير الضرائب للولاية قبل مضي ستة أشهر فله أجل شهر (30 يوم) ابتداء من يوم استلامه الرأي المتضمن تبليغ القرار للمدير الحق في اتخاذ القرار الذي يراه هو بنفسه أو يقوم بمنح جزء من سلطته الى مساعدين لهم على الاقل رتبة المفتش وهذا حسب ما نصت عليه المادة 178¹ من قانون الاجراءات الجبائية.

إن المدير الولائي للضرائب له دور محوري في المنازعات الجبائية تتمثل في البت في هذه الشكاوي حسب نص المادة 79 من قانون الاجراءات الجبائية التي تنص على أنه:

1. مع مراعاة أحكام المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية²، يختص كل من المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المجلس الجوارى للضرائب بالفصل في الشكاوي النزاعية المتعلقة بمبالغ التابعة على التوالي لمجال اختصاصهم.

غير أنه يجب الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية عندما تتعلق الشكاوى النزاعية بمبالغ تتجاوز خمسين مليون دينار (50.000.000 دج)، وفي هذه الحالة يمدد أجل البت الى ثمانية اشهر.

يبت المدير الولائي للضرائب في طلبات الاسترداد لقروض الرسم على القيمة المضافة ويتعين عليه الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية عندما تتعلق هذه الطلبات بمبالغ تتجاوز خمسين مليون دينار (50.000.000 دج).

¹ - المادة 78 من قانون الاجراءات الجبائية: لمدير الضرائب بالولاية صلاحية تفويض كل سلطة قراره أو جزء منها لقبول الشكاوى الى الأعوان المعنيين الذين لهم رتبة مفتش رئيس.

² - المادة 79 من قانون الاجراءات الجبائية، للجمهورية الجزائرية ، 2012م.

2. مع مراعاة أحكام المادة 78 أدناه يبت رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات التابعة لمجال اختصاصها.

تمارس سلطة البت من قبل رئيس مركز الضرائب للنطق بقرارات التخفيض أو القبول الجزئي أو الرفض المتعلق بقضايا ذات مبلغ اجمالي أقصاه عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).

وتمارس صلاحية البت من قبل رئيس المركز الجوازي للضرائب للنطق بالقرارات الصادرة في قضايا ذات مبلغ اجمالي أقصاه خمسة ملايين دينار (5.000.000 دج). يقصد بهوامش الاختصاص المذكورة في الفقرتين 1 و 2 من هذه الحقوق والعقوبات وغرامات الوعاء الضريبي المدرجة والناجمة عن نفس إجراء فرض الضريبة.

3. يتعين أن تبين القرارات الصادرة على التوالي من طرف المدير الولائي للضرائب أو من طرف رئيس المركز الجوازي للضرائب، مهما كانت طبيعتها، الأسباب وأحكام المواد التي بنيت عليها.

يجب ارسال القرار الى المكلف بالضريبة مقابل اشعار بالاستلام.

وستعرض فيما يلي عند اكتشاف مفتش الضرائب للخطأ في تقدير الضريبة، فيدارك الأمر ويتخذ قرار بالرفض الكلي للشكاية أو بتخفيضها كليا أو جزئيا.

حالة الرفض الكلي للشكاية:

يحق لمدير الضرائب للولاية رفض الشكاية المقدمة إليه من طرف المكلف بدفع الضريبة ويستوجب أن يكون الرفض مسببا ومعللا حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفوعه إذا أراد أن يعرض النزاع على لجان الطعن الادارية المختصة أو رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بحيث يجب أن تكون عبارات القرار واضحة ودقيقة لا تتحمل التأويل.

وتسمى أيضا رفض مضمون الشكوى أي عدم الاستجابة ويكون الرفض بتسبيب ويبين بإيجاز الأسباب التي بنى عليها.

حالة التخفيض الجزئي أو الكلي:

في حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف في شق ورفضها في شق آخر، فإنه يجوز للمكلف اللجوء للعدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك، أما إذا كان التخفيض كلي فمعناه إعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه، إن لم يكن سددتها فإذا تم التسديد فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعني إذا تعلق الأمر بضريبة على الدخل الاجمالي أو على أرباح الشركات (IRG/ IBS) أما ماعدا ذلك من الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة وفي كلتا الحالتين توجه نسخة من القرار الصادر عن المدير الولائي لقابض الضرائب كي يتخذ الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة سواء كلياً أو في الجزء المخفض، تبلغ قرارات المدير الولائي للضرائب الى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه الى العنوان المذكور في الشكوى وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع الاشعار بالاستلام، ويعتبر تاريخ الاستلام المكلف للقرار بداية لحساب الآجال الممنوحة للمكلف كي يطعن في القرار لدى لجان الطعن الإداري أو الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي.

إلا أن الشيء الملاحظ علمياً في هذا الميدان يتمثل في المشكل المطروح بخصوص كيفية التبليغ بحيث أن الرسائل الموجهة للمكلفين عن طريق مصالح البريد والمواصلات، فبالرغم من أنها مضمونة الوصول إلا أن 90% من هذه الرسائل تعود الى المصالح الجبائية لسبب أو لآخر، الشيء الذي يعقد الأمر في ميدان الإثبات بالأخص في جانب الإدارة، وفي رأينا أن الإدارة لكي يكون تبليغها صحيحاً بعد اتخاذها القرار يجب أن تستدعي المشتكي شخصياً وتسلمه القرار المتخذ شخصياً وعندما يتسلم المشتكي قرار الإدارة وبقبل به، فهنا تتوقف المنازعة وإذا لم يرض فله اختيار الطرق الأخرى.

المطلب الثالث: منازعات التحصيل

تتعلق منازعات التحصيل الجبائي بالتزام المكلف بالوفاء بدين الضريبة، والاعراض التي تتخذها الإدارة الجبائية لتنفيذ هذا الالتزام جبراً عليه، وعلى هذا الأساس فإن هذا النوع من منازعات التحصيل لا ينشأ إلا أثناء إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، ولذلك لا يجوز

للمكلف وبمجرد تبليغه بقرار ربط وعاء الضريبة. وقبل البدء في إجراءات التحصيل الجبري رفع دعوى المنازعة في التحصيل، وإلا كانت غير مقبولة لرفعها قبل الأوان.

إذن بعد تحديد الوعاء الضريبي وتحديد الضريبة الواجبة التسديد، ألزم المشرع الجزائري الإدارة الجبائية باحترام بعض الإجراءات والآجال قبل وضع الضريبة حيزا للتحصيل، هذه الأخيرة تختلف باختلاف ما إذا كانت الضريبة ناتجة إما:

- عن تقدير عادي أو ناتجة عن تحقيق محاسبي حول الوضعية الجبائية للمكلف، أو ناتجة عن تصحيح لقيم بمناسبة مراقبة تصريح المكلف.
- حالة التقدير العادي للضريبة، في هذه الحالة يحدد تاريخ دخول الضريبة حيز التحصيل بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجداول، ولا تصبح هذه الضرائب مستحقة الدفع إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التحصيل، وهذا ما نصت عليه المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة.
- حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف، إذا توصل المحققون الجبائيون إلى نتيجة تتضمن إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف.
- وسوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهم تقسيمات منازعات التحصيل وتنقسم هاته الأخيرة إلى صنفين من المنازعات:

1. منازعة تتعلق بالاستلام في حد ذاته، ويتم ذلك عن طريق اعتراض المكلف بالضريبة على التحصيل القسري.
2. منازعة تتعلق بإجراءات المتابعة، ويتم ذلك من خلال اعتراض المكلف بالضريبة على إجراء المتابعة في حد ذاته.

أولاً: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة

يتطلب في منازعات التحصيل وجوب تقديم تظلم إداري مسبق¹، كما هو عليه الحال بالنسبة للمنازعات الوعاء، ولكن يبقى التظلم في نزاع التحصيل يختلف اختلافا جذريا عن التظلم في نزاع الوعاء، سواء من حيث الشكل أو المضمون أو الأجل، وبالتالي فإن إجراء التظلم في النزاع الوعاء إجباري في حالة المنازعة في صحة الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة فقط، ففي نزاع التحصيل التظلم إلزامي بنص المادة 194 من قانون المالية لسنة 2002م مهما كانت الضريبة المنازع فيها، ويلاحظ أن التظلم هنا لم يحدد له المشرع أية شروط خاصة به، فهو مجرد طعن بسيط كما يسميه القانون طلب.

إذن إجراء التظلم الإداري المسبق إجباريا في منازعات التحصيل في كل ما يتعلق بإجراءات المتابعة، وسوف نتطرق من خلال هذا وتقسيمه الى قسمين:

أ- الاعتراض على إجراءات المتابعة:

إن الشكايات المقدمة من المكلفين بالضريبة المتعلقة بالمتابعات التي يباشرها قابض الضرائب ضدهم قصد تحصيل أموال الخزينة العامة، وأن هذا العمل الإجرائي الذي تقوم به إدارة الضرائب يندرج في تنفيذ الجداول المدرجة قانونا للتحصيل الوجوبي، ويعد من الأعمال الإدارية التي تباشرها مصالح الضرائب مستعملة في ذلك كل امتيازات السلطة العامة، وبالتالي فإن كل المنازعات التي تتجز عن هذه الأعمال تدخل في اختصاص الغرفة الإدارية سواء بالمجلس القضائي أو مجلس الدولة.

إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف ضد المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب لغرض تحصيل الديون الجبائية، يمكن أن يتعلق بشكليات الاجراء أو موضوع المتابعة، وهو ما نتطرق اليه خلال الفقرتين نتعرض في الأولى الى الاعتراض على سند

¹ - قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، 2008م، ص ص 52، 53.

التحصيل (الشكل) وفي الفقرة الثانية نتطرق الى الاعتراض على التحصيل القسري (الموضوع).

ب- الاعتراض على سند التحصيل "شكل الاجراء":

يمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض كل إجراء تقوم به قبضة الضرائب¹ ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العامة لديه، ولكن هذا الاعتراض لا يكون مقبولا إلا إذا توفرت فيه الشروط المذكورة في المواد 193، 194 من قانون المالية والمتعلق بشكل السند أو بآجال تبليغه.

يقدم المكلف الاعتراض على سند التحصيل في المقام الأول الى المدير الولائي للضرائب في أجل شهر اعتبارا نت تاريخ تبليغ هذا السند.

وهذا ما قضت به الغرفة الثانية لمجلس الدولة في القرار تحت رقم 152508 بتاريخ 22/03/1999م، حيث تبين من عناصر الملف بأن المدعي المستأنف عليه ولم يحترم الاجراءات المنصوص عليها في المواد 397 و 398 من قانون الضرائب المباشرة، ذلك أن دعواه القضائية لم يسبق لها تظلم إداري كما هو منصوص عليه في المادتين المذكورتين فهي غير صحيحة شكلا ويتعين رفضها.

ويجوز لصاحب الطلب أن يرفع دعوى ضد المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية (الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي حاليا) بعد انقضاء الأجل المتاح لرئيس المصلحة للبت في طلب المكلف، أو في خلال شهر من تاريخ تبليغ قرار رئيس المصلحة، علما بأن هذه الدعوى لا توقف الدفع وهذا حسب نص المادة 193 من قانون المالية.

وعليه فإن المكلف بالضريبة ملزم بتقديم الضمانات الكافية لتغطية الدين المطالب به أو التسديد كما سنبينه لاحقا.

¹ - قصاص سليم، المرجع السابق، ص 53.

ج- الاعتراض على التحصيل القسري (موضوع الاجراء):

عكس ما تطرقنا اليه بالنسبة للاعتراض على سند الاجراء المتابعة والمتعلق أساسا بشكل الاجراء، فإن الاعتراض على التحصيل القسري يمس أساسا بالموضوع، ويتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به، وبالتالي فالاعتراض هنا يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها وهذا ما جاءت به المادة 194 من قانون المالية.

وببإشرار الاعتراض هنا بنفس الاجراءات بالنسبة للاعتراض على إجراء المتابعة، سواء تعلق الأمر بوجود التظلم أمام المدير الولائي أو رفع الأمر أمام القضاء، ويعود الاختصاص الى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي.

والملاحظ هنا أن الاعتراض لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع، وهنا يطرح التساؤل عن مدى جدوى هذا الاعتراض مادام لا يوقف المتابعة.

واستثنى من ذلك المشرع المكلف بالضريبة من هذا الاجراء في حالة تقديمه للضمانات اللازمة للحفاظ على حقوق الإدارة.

د- الاعتراض لإلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات:

فالمشرع وحفاظا منه على توازن المراكز القانونية بين الإدارة¹ والمكلف بالضريبة وبالرغم من إجازته للإدارة بحجز أموال المكلف لاستيفاء ديون الخزينة العامة فإنه أوجب عليها إجراءات لا بد من احترامها وإلا اعتبر تصرفها باطلا هذا من جهة ومن جهة أخرى أجاز للمكلف أن يعترض على هذا التصرف ولكن ألزمه كذلك باحترام اجراءات معينة، فبالرجوع الى ما نصت المادة 145 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائرية فإننا نجد أن المشرع أجاز لإدارة الضرائب أن تباشر الحجز على أموال المدين، ولكن ضمن الشروط المحددة لذلك وبالمقابل يمكن للمكلف الذي مست أمواله بهذا أمواله بهذا الإجراء المباشر من

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 40، 41.

طرف الإدارة (قابض الضرائب)، أن يطلب إلغائه إذا تبين له بأن هناك أخطاء ارتكبت أثناء تنفيذ الحجز، ولكي يكون الحجز الذي قامت به قانونيا، تتمثل في الآتي:

أثناء توجيه الاعذار للمكلف لتسديد ما عليه من ديون يجب على القابض أن يعلم هذا الأخير بأن الاعذار بالتسديد الموجه إليه سيتبع بحجز أمواله، ثم بيعها بالمزاد العلني، إذا لم يتم بتسديد ما عليه في الآجال الممنوحة له، أو لم يتحصل على أجل إضافي من قابض الضرائب القائم بالمتابعة.

فإذا تفحصنا كذلك نص المادة 153 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائرية فإننا نجد أن المشرع أجاز هذا للمكلف بالضريبة الذي حجزت أمواله من طرف إدارة الضرائب، بأن يبادر بطلب استرجاعها شريطة أن يقدم طلبه في المجال الأول الى مدير الضرائب بالولاية التي تم فيها الحجز، ويكون ذلك خلال شهر ابتداء من تاريخ الذي علم فيه بالحجز، على أن يدعم طلبه هذا بكل الوسائل الثبوتية التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار.

فالمدير الولائي بمجرد تلقيه لطلب إلغاء الحجز يبادر بتبليغ القابض المختص لتوقيف اجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع، واتخاذ القرار سواء بالرفض أو بقبول الطلب وبالتالي رفع الحجز، فالمكلف بالضريبة الذي لم يرضه القرار الصادر من المدير الولائي للضرائب بخصوص طلبه، أو لم يرد عليه في الآجال المحددة يجوز له أن يرفع دعواه الى القضاء ولكن بعد انقضاء الأجل الممنوح للقابض المختص للبت في الموضوع وهو شهر كامل أو بعد انتهاء شهر من تاريخ تلقي القرار¹.

غلق المحل التجاري:

يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن يتجاوز مدة الغلق ستة اشهر ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 41.

يكتتب سجلا للاستحقاق يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت¹. وكما ذكرنا فإن عملية الغلق المؤقت للمحل التجاري تعتبر عملا من أجل تهديد المكلف كي يوفي بمستحققاته، إلا أنه حسب المادة 147 من قانون الاجراءات الجبائية فإنه يجب أن يسبق هذا الإجراء تنبيه بليغ للمكلف المعني يوما كاملا بعد تاريخ وجوب الاستحقاق، يمكن للمكلف بالضريبة المدين المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بعريضة يقدمها الى رئيس الجهة القضائية المختصة إقليميا للفصل في الأمور الاستعجالية، إلا أنه لا يمكن لهذه الهيئة أن تفصل إلا بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا، علما أن هذا الطعن لا يوقف إجراءات تنفيذ قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري.

ثانيا: طلب إيقاف التسديد

كما ذكرنا سابقا إن منازعة إدارة الضرائب في تقديراتها للضريبة² أو اجراءات التحصيل مهما كان موضوع المنازعة فإنه لا يتوقف التسديد، وبالتالي يكون لقابض الضرائب حق مباشرة كل اجراءات التحصيل التي منحها له القانون لاستيفاء ديون الخزينة العامة لدى الغير، لذلك منح المشرع للمكلف حقه في الاعتراض ومنحه حقا آخر في تقديم طلب إيقاف التسديد.

1. اجراءات إيقاف التسديد:

إن الشكاية في حد ذاتها لا توقف تسديد المبالغ المتنازع عنها³، غير أنه وبالرجوع الى المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية فإنه يجوز لمن قدم شكايته ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 72، 73، 75، 76 من قانون الاجراءات الجبائية أن يطلب إيقاف التسديد بخصوص المبالغ المتنازع عنها لكن بتوافر شروط نذكر منها:

- أن تكون الشكاية قد قدمت ضمن الآجال والشكل المنصوص عليها في المواد 72، 73 من قانون الاجراءات الجبائية.

¹ - المادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ، 2012م.

² - جهاد برة، نجاة أحمد تواتي، المرجع السابق، ص 61.

³ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص ص 43 - 47.

- أن يذكر المكلف في شكواه بأنه يطلب صراحة تطبيق نص المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية بخصوص ايقاف تسديد الحصة المتنازع عنها.
- أن يحدد ويبين بدقة في الشكوى المبلغ الذي يطلب تخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائيا أو الذي فيه خطأ سواء في حسابه أو في وعائه.
- أن يذكر في شكواه بأنه في استطاعته أن يقدم للقابض الضمانات الكافية لتحصيل المبلغ المطلوب ايقاف تسديده.

يقوم المدير الولائي للضرائب بإعلام القابض المختص اقليميا بنية المكلف التي أفصح عنها في طلبه الخاص بإيقاف التسديد وباعتباره المسؤول المباشر عن تحصيل هذه المبالغ المتنازع عليها، يقوم باستدعاء المكلف المعني ليبرم معه الاتفاق المتعلق بالضمان الخاص بالمبلغ المطلوب ايقاف تسديده مع الأخذ بعين الاعتبار سيرة المكلف.

ايقاف التسديد:

- لقد نص المشرع على امكانية أخرى لإيقاف التسديد غير التي تطرقنا لها أعلاه وخصها بإجراءات ورد ذكرها في المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية نوجزها فيما يلي:
- أن يقدم الطلب في الآجال والشكل المذكورين في المادتين 72 و 73 من قانون الاجراءات الجبائية¹.

- أن يذكر صراحة في شكواه بأنه يريد الاستفادة من أحكام المادة 74 المذكورة أعلاه.
- بأن يقدم ما يثبت بأنه قد قام بتسديد 30% من الضريبة المتنازع عنها هذه النسبة تم تخفيضها الى 20% مرة ثانية من مبلغ الضريبة المطعون فيها.
- إلا أن ايقاف التسديد هذا يمكن رفضه من طرف المدير الولائي للضرائب إذا تبين سوء نية المكلف وتم التأكد من أنه يهدف من خلال طلبه هذا الى:

- كسب الوقت لتنظيم إعساره.

- التوقف عن النشاط وتصفية المؤسسة.

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 47.

- المعني كان محل شكوى بخصوص التهرب الضريبي.

المبحث الثاني: لجان الطعن النزاعي

إن لجان الطعن الادارية للضرائب المباشرة تمثل فكرة مبتدعة في اجراءات المنازعات الضريبية، حيث لجأ المشرع الى تنظيم تعاون ما بين الادارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة ومن أجل أن يعطي هذا التعاون نتائجه الايجابية انشأت لجان تسمى "لجان الطعن الادارية للضرائب المباشرة".

والهدف من انشاء هذه اللجان هو محاولة وضع حد للنزاع الضريبي في بدايته دون وصوله للقضاء وهذه اللجان هي مجرد تنظيم اداري لمحاولة التقريب بين وجهات النظر بين الادارة الجبائية والمكلف، وتخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان ادارية للطعن، قبل احالة النزاع الى الجهات القضائية، وتختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين أو من الإدارة، فالمشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلف والادارة الجبائية التي عادة ما تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة والتحصيل وفرض الغرامات المتعلقة بذلك.

إلا أن اللجوء اليها جعله المشرع غير الزامي واختياري فإذا لجأ المكلف الى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع الى هذه اللجان إذن فالمكلف يلجأ الى هذه اللجان إذا كان غرضه إما الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي أو أثناء حسابه، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

اختصاصات اللجان:

اختصاص للنظر موروث عن لجان الطعن الادارية قبل التعديل ويتعلق بالوعاء الضريبي المقرر من طرف الإدارة الضريبية على المكلف، حيث تستطيع هذه اللجان إعطاء رأيها للتخفيض في الوعاء الضريبي.

اختصاص يتمثل في اجراءات المنازعات الضريبية، حيث منح المشرع لهذه اللجان عدة امتيازات لم تكن متوفرة في سابقتها.

ولقد نص المشرع على هذه اللجان في رأينا لكي تسمح للمكلفين بطرح مشاكلهم أمام المسؤولين المحليين من جهة، ومن جهة ثانية الهدف الرغبة في تقليل الوارد من المنازعات الضريبية على الجهات القضائية.

من خلال نص المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية قانون رقم 24/06 المؤرخ في 26/12/2006م المتضمن لقانون المالية لسنة 2007م حيث تتضمن هذه المادة الاجراءات المتبعة أمام هذه اللجان المتمثلة في:

- لجنة الطعن على مستوى الدائرة.
- لجنة الطعن الولائية.
- لجنة الطعن المركزية¹.

وحسب نص المادة 01/80: " انه يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب اللجوء الى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد أدناه في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة².

¹ - جهاد برة، نجاة أحمد تواتي، المرجع السابق، ص 65.

² - المادة 01 / 80 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري، 2012م.

المطلب الأول: لجنة الطعن الدائري وسير أعمالها

حسب المادة 81 مكرر تنشأ لجان الطعن الآتية:

حيث تنشأ لدى كل دائرة لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.

حيث تضمنت هذه المادة تشكيل هذه اللجنة وشروطها وسير أعمالها، وهذا ما سنتطرق اليه في الفروع الآتية:

أولاً: تكوين اللجنة وشروطها

وفقاً لمحتوى المادة 81 / 01 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري يتم إحداث لجنة الطعن تختص بالنظر في الطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة، وتتكون هذه اللجان من:

- رئيس الدائرة أو الامين العام للدائرة رئيساً.
- رئيس المجلس الشعبي البلدي لمقر ممارسة نشاط المكلف بالضريبة.
- رئيس المفتشية المختص اقليمياً أو حسب الحالة مسؤول المنازعات بالمركز الجواني للضرائب.
- عضوين دائمين وعضوين اضافيين من كل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية¹.
- وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار الاعضاء من طرف رؤساء المجالس الشعبية للبلدية بين المكلفين بالضرائب الذين يحوزون معلومات كافية لتنفيذ الاشغال المسندة للجنة.

أما الشروط الواجب توفرها في أعضاء اللجنة ونلخصها كما يلي:

1. أن يكون الأعضاء من جنسية جزائرية.
2. أن يكون سنهم خمس وعشرين سنة على الاقل.

¹ - المادة 81 / 01 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري، 2012م.

3. أن يتمتعوا بكافة حقوقهم المدنية.

ويتم تعيينهم خلال الشهرين الموليين للتجديد العام للمجالس الشعبية البلدية. في حالة الوفاة أو الاستقالة أو العزل لنصف أعضاء اللجنة على الأقل يتم القيام بتعيينات جديدة ضمن نفس الشروط. يقوم بمهام الكاتب موظف للضرائب له على الأقل رتبة مفتش يعينه حسب الحالة المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب. يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليه في المادة 65 وما يليها من قانون الاجراءات الجبائية.

ثانيا: سير أعمالها

إذا توفرت الشروط السابق ذكرها تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور اغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها، وتبدي هذه اللجنة رأيها حول ما يأتي:

- الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات عن مليونين دينار (2.000.000 دج) أو يساويها والتي سبق أن أصدرت الادارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.
- العمليات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوّارية للضرائب، يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب في أجل عشرة أيام ابتداء من اختتام أشغال اللجنة¹.

¹ - المادة 81 / 01 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، 2012م.

المطلب الثاني: لجنة الطعن الولائي وسير أعمالها

هذه اللجنة على غرار سابقتها خاصة بالطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة حسب نص المادة 81 مكرر من الفقرة الثانية من قانون الاجراءات الجبائية. وهي تحدث على المستوى الولائي وستعرض فيما يلي لتشكيل هذه اللجنة وسير اعمالها، أما الشروط الخاصة بأعضاء اللجنة فهي نفس شروط لجنة الطعن على مستوى الدائرة.

أولا: تكوين اللجنة وشروطها

حسب المادة 81/02 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية " 02 تنشأ لدى كل ولاية لجنة

الطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة وتتشكل من:

- قاضي يعينه رئيس المجلس القضائي المختص اقليميا رئيسيا .
- ممثل عن الوالي.
- عضو من مجلس الشعبي الولائي.
- مسؤول الادارة الجبائية بالولاية أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب.
- ممثل غرفة التجارة على مستوى الولاية وفي حالة غيابه ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها اقليميا لهذه الولاية.
- خمسة أعضاء دائمي العضوية وخمسة أعضاء مستخلفين تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار أعضاء آخرين من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي بشرط أن يكونوا حائزين على الأقل معارف كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة.
- ممثل الغرفة الولائية الفلاحية.

يقوم بمهام الكاتب موظف للضرائب له على الأقل رتبة مفتش يعينه حسب الحالة المدير

الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب.

أما فيما يخص شروط أعضاء اللجنة فهي نفس الشروط الخاصة بأعضاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة.

ثانيا: سير أعمالها

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها وتبدي اللجنة رأيها حول ما يأتي:

- الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموعها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) مليوني دينار (2.000.000 دج)، وتقل عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) أو تساويها والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مراكز الضرائب. يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الاصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب خلال أجل عشرة أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹.

المطلب الثالث: لجنة الطعن المركزي وسير أعمالها

تعتبر هذه اللجنة أعلى جهة خاصة بدراسة الطلبات أو الطعون التنازعية بكونها تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، حيث كانت تتكون هذه اللجنة من شخصيات سامية من الحزب والدولة لتتظر في الطعون المقدمة اليها من طرف المكلفين.

وسوف نتطرق فيما يلي الى تكوين هذه اللجنة وشروطها وسير اعمالها.

أولا: تكوين اللجنة وشروطها

تتكون اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة المنشأة على مستوى الوزارة المكلفة بالمالية من:

¹ - المادة 81 / 02 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري، 2012م.

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا.
- ممثل وزير التجارة برتبة مدير على الأقل.
- الوزير المكلف بالتجارة برتبة مدير على الأقل.
- ممثل وزير العدل برتبة مدير على الأقل.
- المدير المركزي للخزينة أو ممثله برتبة مدير على الأقل.
- ممثل الغرفة التجارية الولائية المعنية أو ممثل الغرفة التجارية الوطنية إن تعذر ذلك.
- ممثل عن مديرية المؤسسات الكبرى.
- نائب المدير المكلف للجان الطعن الادارية لدى المديرية العامة للضرائب بصفة مقدر اللجنة¹.

ويلاحظ مما سبق ذكره في تكوين اللجنة المركزية أنها تضم عدة وزارات ويشغلون كلهم وظائف سامية في الدولة مما يجعل هذه اللجنة تساعد المشتكي وتنصفه قبل توجهه الى الجهات القضائية وبطبيعة الحال لم تتعرض القوانين المحددة لتكوين أعضاء اللجنة المركزية الى شروط محددة خاصة بذات الاعضاء، فإنه يتضح لنا من خلال النظرة الاولى أنها نفس الشروط السابقة لأعضاء اللجنتين السابقتين من توافر الجنسية وبلوغ سن 25 والتمتع بالحقوق المدنية².

ثانيا: سير اعمالها

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر على الأقل ويبلغ جدول أعمالها الى أعضائها قبل عشرة أيام من تاريخ اجتماعها ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين يوما من تاريخ الاجتماع، ويمكن كذلك أن تستمع حسب الحالة، لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني أو مدير

¹ - أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 51.

² - جهاد برة، نجاة أحمد تواتي، المرجع السابق، ص 71.

المؤسسات الكبرى حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة، وتبدي اللجنة رأيها حول ما يأتي:

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والتي سبق أن صدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.
 - القضايا التي يفوق مبلغها الاجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الادارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.
- يجب أن يوافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجنة وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، تبلغ الآراء التي يمضيها الرئيس بواسطة الكاتب، حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب المختص أو الى مدير المؤسسات الكبرى في أجل عشرين يوما ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹.

¹ - المادة 81 / 03 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري، 2012م.

المبحث الثالث: التقاضي أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي

إن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يعتبر الخطوة الأولى في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الجبائية، وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الاجراءات القانونية والشروط الضرورية التي يجب توفرها لعرض قضية ما على القضاء الاداري والتي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت أن يبت في موضوع الخلاف طبقا لقانون الاجراءات المدنية والادارية وقانون الاجراءات الجبائية.

وقد اشترط قانون الاجراءات المدنية والادارية أن تكون رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية التي تقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم (المادة 804 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية)، وعلى غرار ذلك نجد أن قانون الاجراءات الجبائية استوجب بعض الشكليات والاجراءات حيث لا تقبل الدعوى بدونها.

المطلب الأول: الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها

بالإضافة الى ما ورد في قانون الاجراءات المدنية من أحكام تتعلق¹ بالشروط الشكلية الواجب توافرها في الدعوى، حيث نصت المادة 169 من قانون الاجراءات المدنية "ترفع الدعوى الى مجلس القضائي بعريضة مكتوبة وموقع عليها من الخصم أو محام مقيد في التنظيم الوطني للمحامين، وتودع قلع كتاب الضبط).

فإن المشرع الجزائري نص على وجه الخصوص في قانون الاجراءات الجبائية على بعض الشكليات الواجب احترامها أثناء تقديم العرائض وكذا لزومية احتواء هذه العرائض على بعض المعلومات الأساسية التي تمكن السلطات المعنية من دراسة العريضة المقدمة.

الشكل:

إن قانون الضرائب المباشرة تطلب إضافة الى الشروط السابقة الذكر استيفاء بعض الشكليات التي يجب أن تتوفر في عريضة المكلف بحيث لا يقبل طله من دونها، فبالإضافة الى الزامية تقديم الطلب أمام كتابة الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي، حيث يتم

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 88.

تسجيل الدعوى ويسلم للمكلف ايصال لقاء ذلك، فإن المشرع أورد في المادة 758 من قانون الاجراءات الجبائية شروطا استوجب توافرها في دعوى المكلف والمتمثلة في:

- أن تحرر الطلبات على ورق مدموغ: إلا أنه وفقا لما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 21 / 10 / 1990م تحت رقم 73259 فإنه يجوز تصحيح خطأ عدم تقديم المذكرة على ورق مدموغ، ولو بعد ايداع المذكرة الأولى إلا أن تصحيح هذا الإغفال يجب أن يكون قبل وضع القضية في المداولة وإلا فإنه ترتب على ذلك عدم قبول الدعوى شكلا¹.
- أما قرار المحكمة العليا رقم 72087 الصادر بتاريخ 07 / 04 / 1991م والمتعلق بقضية (أج) ضد المفتش الفرعي للضرائب بسيدي بلعباس فقد كرست بأن استعمال الورق المدموغ لا يكون واجبا إلا في عريضة افتتاح الدعوى، وذلك عندما تدخل المشرع الجبائي أثناء إجراءاته كما سبق وأن تطرقنا له اصلاح جبائي، حيث ورد النص وبعبارة صريحة لا تقبل أية تأويل في المادة 339 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة ما يلي: " يجب أن يحرر كل ما يستظهر به من مذكرات أمام الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي على ورق مدموغ". أما إذا تطرقنا الى التعديل الذي جاءت به المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائرية فإننا نجد أن المشرع نص على وجوبية تحرير الدعوى على ورق مدموغ. وهذا في رأينا تجسيدا لما ذهبت اليه المحكمة العليا في قرارها السالف الذكر.

غير أن التعديل الذي تضمنته المادة 83 / 01 من قانون الاجراءات الجبائية وردت فيه عبارة الدعوى بدلا من المذكرات أو الطلبات كما سبق الاشارة اليها في قانون الضرائب المباشرة، ففي هذه الحالة نرى أن ما ذهبت اليه الغرفة الادارية بالمحكمة العليا في قرارها المذكور أعلاه ينطبق على ما وردت في المادة المذكورة أعلاه المتعلقة بقانون الاجراءات الجبائية ، فإن الورق المدموغ يستعمل ما عدا في عريضة افتتاح الدعوى.

أما في حالة عرض النزاع على الغرفة الادارية لتقائيا من طرف المدير الولائي للضرائب فإن المكلف غير ملزم بتجديد طلبه ولا بكتابته على ورق مدموغ.

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 89، 90.

أن تكون موقعة من طرف أصحابها: فهذا الشرط يعد دليل على أن المكلف قد تقدم الى الغرفة الإدارية بإرادته الحرة وعدم وجود إمضاء على العريضة يؤدي الى عدم قبولها شكلا من طرف الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، غير أن قانون الضرائب المباشرة لم يبين الحل المتبع في حالة وجود عائق لإمضاء الطلب أما المشرع الفرنسي فنجدته قد أورد في المادة 1940 من قانون الضرائب بأنه إذا وجد مانع يستحيل معه توقيع صاحب الشأن فإنه يجوز له أن يودع طعنه دون توقيع على أن يقرر من اللحظة التي يقدم فيها الطلب أمام المحكمة الإدارية وجود استحالة مادية تحول دون التوقيع.

أما إذا قدم الطلب من قبل وكيل مكلف بالضريبة فإننا في هذه الحالة نطبق أحكام المادة 332/95 ص م) والتي تقضي بأنه يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكاية لحساب الغير أن يستظهر بوكالة قانونية غير أنه يشترط تقديم هذه الوكالة بالنسبة للمحامين المسجلين قانونيا في نقابة المحامين، ولا على الأشخاص الذين يستمدون من وظائفهم أو من صفاتهم حق التصرف باسم المكلف بالضريبة.

- تبيان الضريبة المتنازع عليها وتحديد مبلغها وسنة إصدارها.
- ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه هذه الضريبة.
- يجب أن ترفق بالعريضة وثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع¹.

محتوى العريضة:

بالرجوع الى المادة 02/83 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائرية نجد أن المشرع الجزائري أوجب أن تتضمن العريضة المقدمة الى الغرفة الادارية عرضا موجزا للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة الادعاءات فضلا عن البيانات العامة المتعلقة بالاسم واللقب ومحل الإقامة موضوع الطلب واسم من يوجه اليه محل إقامة وصفته، ويمكننا استخلاص الشروط المتضمنة التي أتت بها المادة أعلاه فيما يلي:

- عرض للوسائل وطلبات الأطراف.

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 91، 92.

- إرفاق صورة بإشعار المتضمن قرار المدير الولائي للضرائب أو برأي لجان الطعن.
- ذكر اسم، لقب، مهنة، ومسكن المشتكي.
- تحديد تاريخ ايداع الدعوى لدى كتابة الضبط للمحكمة الادارية.
- بيان الضريبة المتنازع فيها.
- ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه الضريبة.
- إرفاق الدعوى بوثيقة مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

ولتسبب العريضة الموجهة للقاضي الاداري طابعا خاصا يختلف فيما إذا كان صاحب هذه العريضة الادارة أو المكلف بالضريبة، فإذا كانت الادارة ونظرا لوضعيتها الممتازة فإن لها الحرية لاستبدال الأوجه المثارة في النزاع سواء كانت مدعية أو مدعى عليها، فإنها تستطيع في أي مرحلة من مراحل الدعوى تغيير الوجه التأسيسي طلبها أو دفعها حتى ولو كان الوجه الجديد المثار ليس من النظام العام.

أما المكلف بالضريبة فلا يمكنه الخروج من الاطار العام الذي رسمه وحدده في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب يجب كذلك أن ترفق بالعريضة نسخة من القرار المطعون فيه.

المطلب الثاني: اجراءات التحقيق في الدعاوي

بعد أن يتم ايداع طلبات المكلفين لدى كاتب قلم المحكمة الادارية تقوم هذه الأخيرة بفتح التحقيق حيث يجوز للقاضي بناء على طلب من الأطراف أو طلب أحدهم أو من تلقاء نفسه أن يأمر بالفصل في الموضوع وبموجب أمر شفوي.

بحضور أحد الأطراف شخصا بإجراء تحقيق أو تقديم وثيقة، وبموجب أمر كتابي بإجراء الخبرة أو التحقيق في الكتابة أو بأي اجراء آخر من اجراءات التحقيق وله كذلك كتابي، ثم يخطر مدير الضرائب لإبداء رأيه في النزاع وقد يحول النزاع الى مفتش الضرائب

لإبداء رأيه في ذلك¹، على حسب الآراء الواردة الى القاضي قبل أن يصدر قراره ولذلك سوف نتطرق الى:

إجراءات التحقيق العادية:

عندما تصل عريضة الدعوى أمام القاضي فإنه يحيلها الى مستشار مقرر، يكلف بإدارة الاجراءات والتحقيق في القضية علما أن الاجراءات القضائية الادارية تدور بصورة رئيسية كتابيا والأطراف يقدمون مذكراتهم وردودهم ضمن المهل المحددة من قبل المستشار المقرر.

تسجيل الدعوى لدى قلم كتاب الغرفة الادارية بالمجلس القضائي يتم بعد ذلك احالتها على مدير الضرائب بالولاية أن يأمر شفاهايا بالانتقال للمعaine ما لم يرى ضرورة اصدار أمر لإبداء رأيه في طلبات المكلف بالضريبة².

اجراءات التحقيق الخاصة:

من الاجراءات التي يمكن أن يأمر بها القاضي بخصوص المنازعة المطروحة أمامه قصد الفصل فيها، مراجعة التحقيق الذي يسند الى أعوان من إدارة الضرائب غير الذين قاموا بالتحقيق الأول الانتقال للمعaine ولذلك سوف نتطرق الى:

• مراجعة التحقيق أو الفحص المضاد

إذا رأى القاضي بأن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم فإنه يأمر بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب المباشرة وهذا يكون بحضور المدعي أو وكيله وحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة. وبعد اتمام هذه العملية يقوم العون الذي كلف بتحرير محضرا يضمه ملاحظات المدعي ورئيس المجلس الشعبي البلدي وييدي هو بدوره برأيه في النزاع، ويعدها يرسل

¹ - طاوي عبد القادر، بوربيع سعد الدين، المنازعات الجبائية في ظل قانون الاجراءات الجبائية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجبائية، المدرسة الوطنية للضرائب، وزارة المالية، 1998م/ 2003م، ص 42.

² - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 96.

الملف الى المدير الولائي للضرائب لإبداء طلباته في الموضوع وتحويل الملف الى الغرفة الادارية للمجلس القضائي للفصل في الموضوع.

الانتقال الى المعاينة:

هو دليل يسمح للقاضي بالتعرف شخصا على النزاع المطروح امامه فإذا صدر قرار بالانتقال للمعاينة من المجلس القضائي المنعقد في غرفة مشورة أو من العضو المقرر فإن لم يحضر أحد الخصوم ولم يعينوا عنهم أحد في الجلسة العلنية التي صدر فيها هذا القرار فإنه يجري تبليغهم بقرار المعاينة مع تبيان يوم وساعة اجرائها¹.

الخبرة:

تحيل القواعد المتعلقة بالهيئات القضائية الادارية بالنسبة لموضوع الخبرة على القواعد العامة والمشاركة بين جميع أنواع الدعاوى الادارية منها والمدنية² حيث عرفت المادة 125 من قانون الاجراءات المدنية والادارية "تهدف الخبرة الى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للقاضي"³، ومنه سوف نتطرق الى كيفية تعيين الخبراء وردهم والاجراءات المتبعة في ذلك.

أولاً: تعيين الخبير وردة

تتم الخبرة على يد خبير واحد تعينه المحكمة الادارية غير أنها تسند الى ثلاث خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك في هذه الحالة يعين كل طرف خبيره، وتعين المحكمة الادارية الخبير الثالث⁴.

رد الخبير:

لكل طرف أن يطلب رد خبير المحكمة الادارية وخبير الطرف لا الآخر ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الادارة.

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 98.

² - محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص 318.

³ - المادة 125 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية للجمهورية الجزائرية ، 2008م.

⁴ - المادة 86 / 02 من قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ، 2012م.

ويوجه الطلب الذي يجب ان يكون معللا الى المحكمة الادارية في أجل ثمانية أيام كاملة اعتبارا من اليوم الذي يسلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يتناوله بالرد، وعلى الأكثر عند بداية اجراء الخبرة ويبت في هذا الطلب بتا عاجلا بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم¹.

ثانيا: إجراءات الخبرة

يقوم بأعمال الخبرة خبير تعينه المحكمة الادارية حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل عشرة أيام على الأقل من بدء العمليات.

يتوجه الخبراء الى مكان اجراء الخبرة بحضور ممثل عن الادارة الجبائية وكذا المشتكي أو ممثله وإذا اقتضى الأمر ذلك يحضر رئيس لجنة الطعن على مستوى الدائرة، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الادارية.

يقوم عون الادارة بتحرير محضر مع اضافة رأيه فيه ويقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك إما تقارير منفردة.

يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الادارية حيث يمكن للأطراف التي تم ابلاغها بذلك قانونا أن تطلع عليها خلال مدة عشرين يوما كاملة.

يقدم الخبراء كشف عن أمر تفرغهم ومصاريفهم واتعابهم وتتم تصفية ذلك وتحديد الرسم بقرار من رئيس المحكمة الادارية طبقا للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

لا تؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد الاتعاب التقارير التي تقدم بعد أكثر من ثلاثة أشهر من غلق المحضر.

ويجوز للخبراء أو الأطراف من ظرف ثلاثة أيام كاملة اعتبارا من تاريخ تبليغهم قرار رئيس المحكمة الادارية أن يعترضوا على التصفية أمام هذه الجهة القضائية التي تبت في المسألة بصفتها غرفة استشارية.

¹ - المادة 86 / 04 من قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ، 2012م.

إذا رأت المحكمة الادارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة لها تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم ضمن الشروط المحددة أعلاه¹.

المطلب الثالث: اتخاذ قرارات المحكمة الادارية

يبت في القضايا التي ترفع أمام المحكمة الادارية طبقا لأحكام المرسوم رقم 66- 154 المؤرخ في جوان 1966م والمتضمن قانون الاجراءات المدنية والنصوص التي عدلته وأتمته ولذلك يجب على رئيس الغرفة الادارية بالمجلس القضائي اتخاذ جميع الاجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيها، بحيث أنه بعد نفاذ جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الطرفين، وبعد أن تصبح القضية مهيئة للفصل فيها أي أنها لا تحتاج الى تحقيق اضافي ويكون الاطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع.

صدور القرار:

إن القرار الذي تصدره الغرفة الادارية بالمجلس القضائي بخصوص النزاعات المعروضة عليها يصدر وفقا لمحتوى المادة 144 من قانون الاجراءات المدنية ونلخصها فيما يلي:

- أن يتضمن القرار تحليلا لطلبات الاطراف التي استند القاضي في حكمه عليها.
- اشتمال القرار على أسماء الخصوم وبيان المستندات التي تقدموا بها.
- خلاصة ما استندوا اليه من نصوص قانونية.
- تاريخ قفل التحقيق وعند الاقتضاء تاريخ اعادة فتحة.
- بيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا الحكم أو تغيبوا.
- الاعضاء الذين اشتركوا في القرار.
- اسم ممثل النيابة العامة إذا اقتضى الحال.
- يجب أن يتم التوقيع على النسخة الاصلية من القرار من قبل الرئيس (رئيس الغرفة أو المجلس)، من قبل المستشار المقرر وكاتب الضبط.

¹ - المادة 86 / 6- 7 - 8 - 9 - 10 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائرية، 2012م.

- في حالة انعدام توقيع أحد هؤلاء فإن هذا يؤدي الى بطلان القرار.
- يتضمن القرار سواء قبول تخفيض مناسب للضرائب المتنازع عنها أو رفض الطلب كلياً¹.

تبليغ القرار:

يتم تبليغ القرارات الصادرة عن الغرفة الادارية بالمجلس القضائي من طرف قلم كتاب المجلس القضائي الى جميع الأطراف حسب ما هو منصوص عليه في المادة 171 الفقرة الرابعة من قانون الاجراءات المدنية والتي جاء فيها خلافا لأحكام المادة 147، تبلغ الأحكام الصادرة في المواد الإدارية أو الصادرة في المواد المستعجلة بقوة القانون لمعرفة قلم الكتاب أطراف الخصومة.

فنلخصها فيما يلي:

- أن يكون التبليغ في المواد المدنية بطلب من الخصم الذي صدر الحكم لصالحه.
- إن القرارات الصادرة في القضايا الإدارية وفي القضايا المستعجلة تبلغ من طرف كتابة الضبط لكل أطراف الخصومة.
- غير أن المشرع الفرنسي سلك مسلكاً آخر في هذا الشأن بحيث أن عملية التبليغ تأخذ صورتين: الأولى يقوم بها كاتب الضبط ويبلغ بموجبها القرار لمدير الضرائب وتسمى Notification والصورة الثانية تمثل في الحالة التي يطلب فيها الأطراف تبليغ القرار وتسمى Signification².

آثار القرار:

من بين الآثار الأساسية التي تترتب على القرار الصادر عن الغرفة الادارية بالمجلس القضائي في ميدان المنازعات الجبائية، التنفيذ حينما يحوز هذا القرار لقوة الشيء المقضي فيه وذلك في الحالة التي لم يتم الطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانوناً.

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 104، 105.

² - نفس المرجع، ص 105، 106.

فإذا عدل هذا القرار ما اتخذته الإدارة فليس من حقها التوصل من نتائجه، إلا أنه يكون بإمكان المكلف بالضريبة وخلال الموعد القانوني أن يقوم باستئناف هذا القرار أمام الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا، كما يجوز للإدارة كذلك أن تستأنف الحكم وبنفس الاجراءات¹.

¹ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 107.

خلاصة الفصل:

من خلال ما جاء أعلاه تبين إن للحل النزاعي عدة إشكال حيث تم حل النزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية عن طريق تقديم شكاية تتضمن الشروط شكلية وموضوعية ومحددة بمواعيد رمانية ترسل إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب حسب الحالة وعند البت وإصدار قرار المدير وصوله إلى المعني (المكلف) يحق له في حالة ردود سلبية إن يتوجه إلى لجان الطعن النزاعي لمواصلة مطالبته بإرجاع حقوقه حيث تنقسم هذه اللجان إلى ثلاثة أنواع وهي لجنة الطعن الدائري والخاصة بالشكايات التي مليونين دينار (2.000.000 دج) أو يساويها ولجنة الطعن الولائي الخاصة بالشكايات التي يفوق يفوق مبلغها مليوني دينار (2.000.000 دج)، وتقل عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) أو تساويها ولجنة الطعن المركزي التي يفوق مبلغها عشرين مليون 20.000.000 دج

وتجدر الإشارة بان المكلف بالضريبة له حق رفع طعن في القرار النزاعي الصادر عن مدير الضرائب بالولاية أو رئيس مركز الضرائب حسب الحالة أمام الغرفة الإدارية في هذه الحالة لا يجوز له رفع هذا الطعن بعد قرار الغرفة إلى لجان الطعن الغرفة الإدارية الأخرى والعكس صحيح .

مقدمة الفصل :

لإعطاء الدراسة النظرية بعدا تطبيقيا ارتئنا للوقوف على سيرورة وفعالية لجان الطعن ميدانيا من خلال دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب ووجهنا إلى المصلحة المختصة بموضوع بحثنا والتي هي المديرية الفرعية للمنازعات مكتب لجان الطعن حيث وجدنا صعوبات في الحصول على المعلومات نظرا للسرية المهنية وكذلك انشغال الموظفين بمهامهم الموكلة إليهم رغم هذا فإننا حصلنا على بعض المعلومات التي كانت لنا المادة الأولية لدراسة هذا الموضوع حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين .

حيث قمنا بتعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي في المبحث الأول أما في المبحث الثاني قمنا بتقييم أعمال لجان الطعن الدائري، الولائي، المركزي .

المبحث الأول : التعريف بالمديرية الولائية للضرائب - بالوادي -

المطلب الأول : نشأة المديرية

تأسست المديرية الولائية للضرائب بالوادي سنة 1984 وفقا للقانون رقم 09/84 المؤرخ في 1984/02/14 المتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد وهي تتكون من مصالح داخلية ومصالح خارجية .

وهي الإدارة المختصة بالجباية على مستوى الولاية حيث تتكفل بجميع عمليات التنظيم والإشراف على المصالح الضريبية والأسباب التي أدت إلى إنشاء هذه المديرية هي :

- تقرب الإدارة للمواطن
- تشعب المصالح والمهام
- صعوبة العمل على مستوى المديرية الفرعية¹

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي

تتكون المديرية الولائية للضرائب - بالوادي - في 05 مديريات فرعية :

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية
- المديرية الفرعية للتحصيل
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية
- المديرية الفرعية للوسائل .

¹ جهاد برة ،نجاه تواتي احمد ،مرجع سبق ذكره، ص 128

أولا : المديرية الفرعية للعمليات الجبائية :

وتكلف لا سيما بما يلي :

- تنشيط المصالح واعداد الاحصائيات وتجميعها ، كما تكلف بأشغال الاصدار
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها
- متابعة نظم الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة وتتكون هذه المديرية الفرعية من اربعة 04 مكاتب

مكتب الجداول : ويكلف لا سيما بما يلي :

- التكفل بالجدول العامة واصدارها
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل

مكتب الإحصائيات : وتكلف لاسيما بما يلي :

- إحصائيات الهياكل الاخرى في المديرية الولائية
- مركزة المنتجات الاحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل
- مركزة الوضعيات الاحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب

مكتب التنظيم والعلاقات العامة : ويكلف لاسيما بما يلي :

- استلام أو دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الاعتمادات .
- متابعة النظم الجبائية الخاصة و الامتيازية
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه

مكتب التنشيط والمساعدة : ويكلف لاسيما بضمن

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها .
- متابعة ومعالجة تقارير التحقيق في التسيير .

ثانيا : المديرية الفرعية للتحصيل :

وتكلف لاسيما بما يلي :

-التكفل بالجداول وسندات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى .

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمال للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة .
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من 03 مكاتب :

- مكتب مراقبة التحصيل : ويكلف لاسيما بما يلي :
- دفع نشاطات التحصيل .
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات .

- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا هيئات المعنية
- **مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله :** ويكلف لا سيما بضمان :
- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها
- إعداد وتأشير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين
- **مكتب التصفية :** ويكلف لا سيما بضمان
- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير جبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقه
- التكفل بجداول القبول الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك

ثالثا : المديرية الفرعية للمنازعات :

باعتبار أننا سنتناول مدى فعالية لجان الطعن النزاعي المتمثلة في لجان الطعن الدائرة والولاية والمركزية ، لذا فان دراستنا التطبيقية تتركز تحديدا في المديرية الفرعية للمنازعات وخصوصا في مكتب لجان الطعن وفقا للمرسوم الوزاري المشترك المؤرخ في

2009/02/21

المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها وسنتناول بالتفصيل للمديرية
الفرعية للمنازعات والمكاتب المكونة لها

وتكلف المديرية الفرعية للمنازعات بما يلي :

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة
الاعفائية وتبلغ القرارات المتخذة وأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة .
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية
المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية وتتكون هذه المديرية الفرعية من 04 مكاتب

مكتب الاحتجاجات : ويكلف لاسيما بمايلي :

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة
أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة

مكتب لجان الطعن : ويكلف لاسيما بمايلي :

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان
المصالح والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية أو
إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة
للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة

مكتب المنازعات القضائية : ويكلف لاسيما بمايلي :

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة

- الدفاع أمام الهيئات المختصة على مصالح الإدارة الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة

مكتب التبليغ والأمر بالصرف : ويكلف لاسيما بمايلي :

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف اصناف الطعن .
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد شهادات الخاصة بذلك .

رابعا : المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية :

وتكلف لاسيما بإعداد برامج ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها .

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب

مكتب البحث عن المعلومة الجبائية :

الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لاسيما بمايلي :

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها .

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية

مكتب البطاقات والمقارنات : ويكلف لاسيما بمايلي :

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب

مكتب المراجعة الجبائية : الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لاسيما بضمان

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة
- إعداد الوضعيات الاحصائية والتقارير الدورية التقييمية

مكتب مراقبة التقييمات :

الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لاسيما بما يلي :

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا
- المشاركة في أشغال التحسيس للمعايير المرجعية التطبيق
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية

خامسا : المديرية الفرعية للوسائل :

وتكلف لاسيما بما يلي :

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب .

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل

وتتكون هذه المديرية الفرعية من اربعة 04 مكاتب :

مكتب المستخدمين والتكوين : ويكلف لاسيما بما يلي :

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين .
- انجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية

مكتب عمليات الميزانية : ويكلف لاسيما بما يلي :

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة وذلك في حدود الاختصاص المخول له .
- تحرير أمر بصرف ملفات فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع .
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية .

مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف :

ويكلف لاسيما بما يلي :

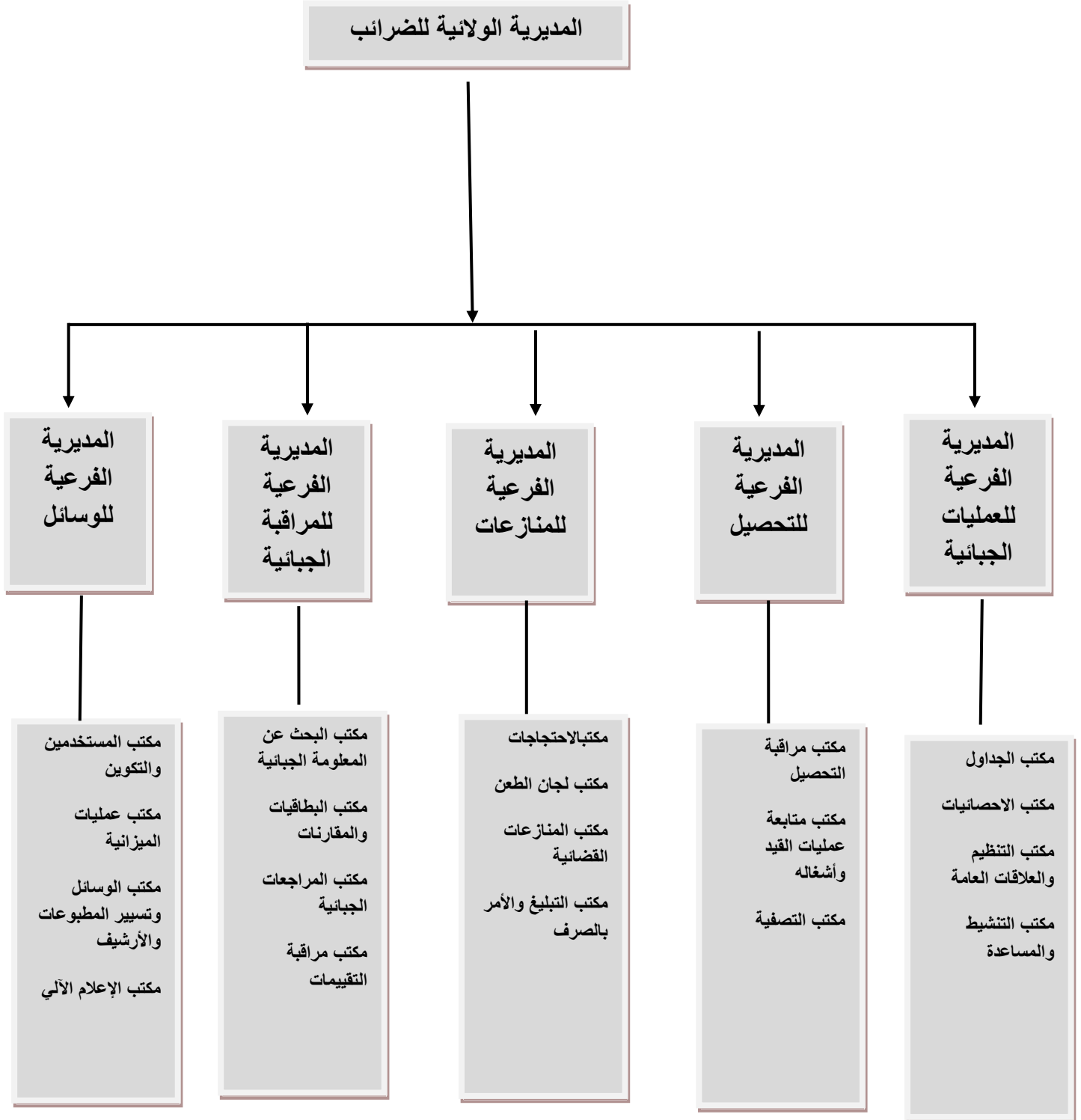
- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك .

مكتب الإعلام الآلي : ويكلف لاسيما بما يلي :

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية والتكنولوجية ومواردها 1.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب - بالوادي -



من إعداد الطلبة استنادا إلى المقرر الوزاري المشترك .

الشكل 01

¹ القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها

المبحث الثاني : تقييم أعمال لجان الطعن :

لدراسة مثل هذه المواضيع تجدر بنا الإشارة إلى الوقوف في عين المكان لمعرفة الواقع العملي وكيفية معالجة الطعون المقدمة من طرف المواطنين والتي كانت موضوع شكاية نزاعية مع الإدارة الجبائية وتم اتخاذ قرارات فيها ، هذه القرارات كانت سلبية بالنسبة للمواطن الشاكي كان رأي المدير الولائي للضرائب رفض كلي أو جزئي لموضوع الدعوة أو عليه فالمواطن الحق في مثل هذه الحالات بأن يقدم طعن في قرارات مدير الضرائب لذا اخترنا إجراء الدراسة التطبيقية في المديرية الولائية للضرائب وتحديدًا مكتب لجان الطعن حيث تتشكل لجنة الطعن الدائرة خاصة بالمديرية الولائية للضرائب من 12 لجنة وهي كالتالي :

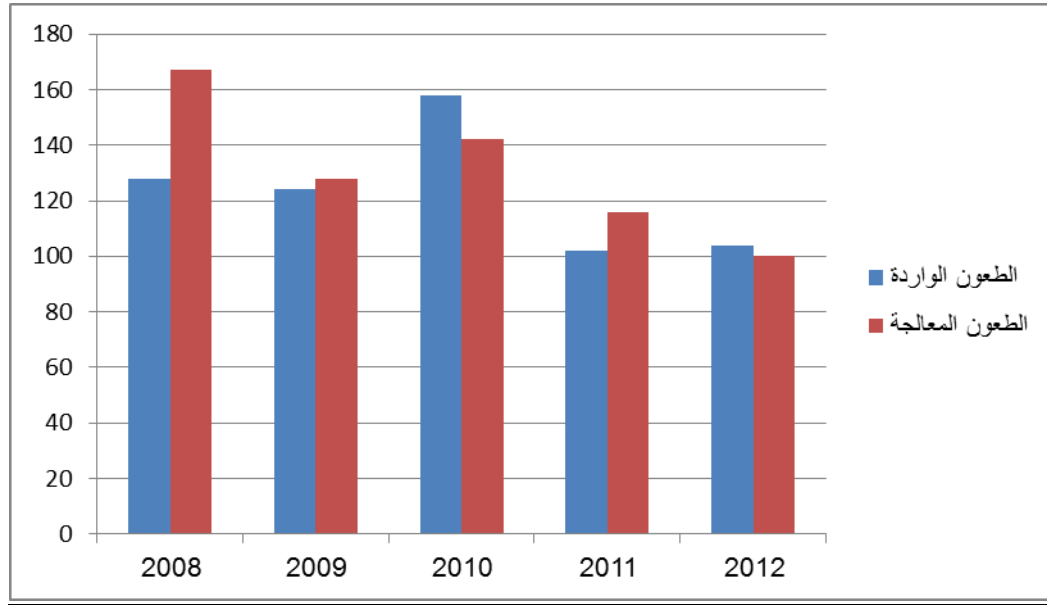
الوادي - الدبيلة - حاسي خليفة - الطالب العربي - قمار - المقرن - الرقيبة - الرياح-
المغير-جامعة-ميه ونسة - البياضة والتي سنتناول أعمالها كالتالي :

المطلب الأول: لجان الطعن الدائري :

أولاً : من خلال المعلومات المتحصل عليها من مكتب لجان الطعن والخاصة بالطعون المقدمة لهذا اللجنة تمكنا من اعداد الجدول والذي يمثل عدد الطعون المقدمة خلال الفترة الزمنية من 2008 إلى 2012 وهو كالتالي :

جدول رقم : 04 الطعون المقدمة للجنة الطعن الدائري خلال الفترة 2008-2012

البيان	2008	2009	2010	2011	2012
المخزون 01/01	94	55	51	67	53
الطعون الواردة	128	124	158	102	104
الطعون المعالجة	167	128	142	116	100
الباقى 12/31	55	51	67	53	57



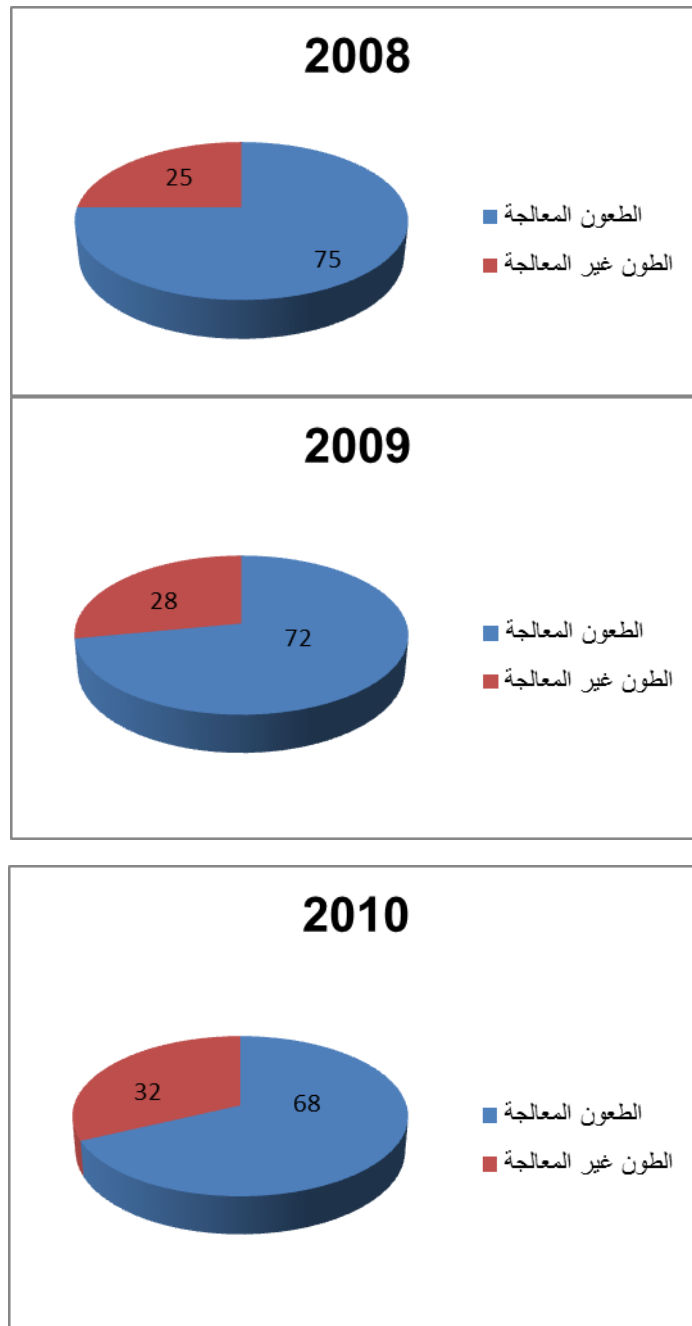
شكل رقم : 02 يمثل الطعون الواردة و المعالجة من طرف لجنة الطعن الولائي خلال الفترة
2012-2008

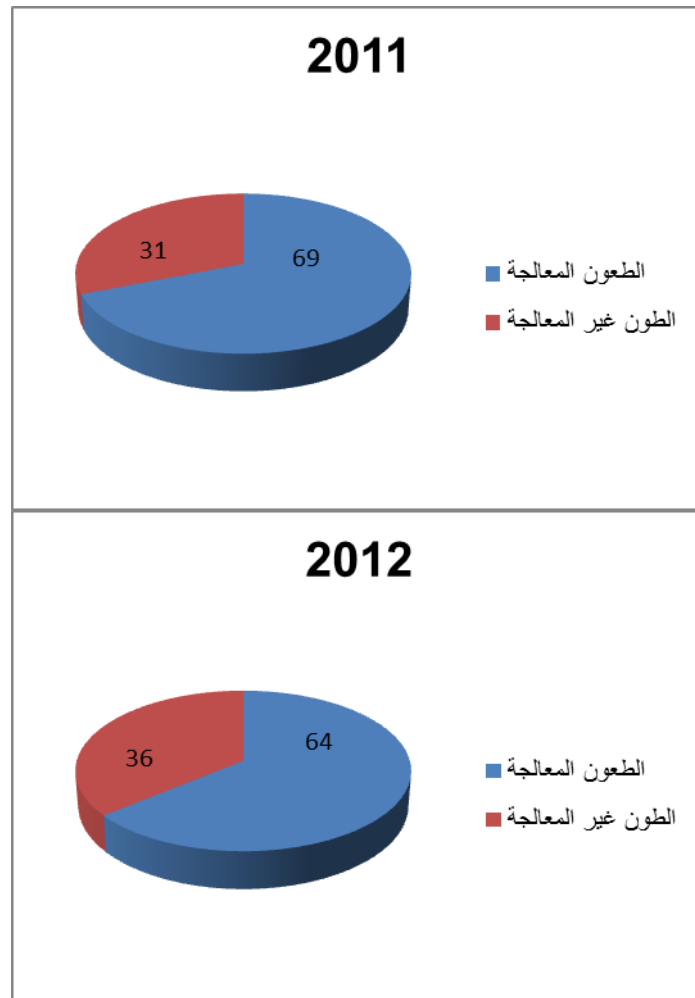
ثانيا :

ولدراسة فعالية هذه اللجان من خلال انجازها ومعالجتها للطعون المقدمة قمنا بإعداد هذا
الجدول:

جدول رقم : 05 نسبة الطعون المعالجة من طرف لجنة الطعن الدائري خلال الفترة
2012-2008

البيان	2008	2009	2010	2011	2012
الملفات	222	179	209	169	157
الطعون المعالجة	167	128	142	116	100
النسبة %	%75	%72	%68	%69	%64





شكل رقم : 03 اجمالي الطعون المعالجة وغير معالجة خلال الفترة 2008-2012

- خلال سنوات الدراسة 2008 - 2012 تحصلنا على النتائج التي تبين نسبة الطعون المعالجة حيث :

كان مجموع الملفات 222 ملف تم معالجة 167 ملف أي بنسبة انجاز تقدر 75% في سنة 2008

أما في سنة 2009 كان مجموع الملفات 179 تم معالجة 128 ملف أي بنسبة انجاز تقدر 72%.

في سنة 2010 كان مجموع الملفات 209 تم معالجة 142 ملف أي تقدر بنسبة 68%

في سنة 2011 كان مجموع الملفات 169 تم معالجة 116 ملف أيتقدر بنسبة 69%

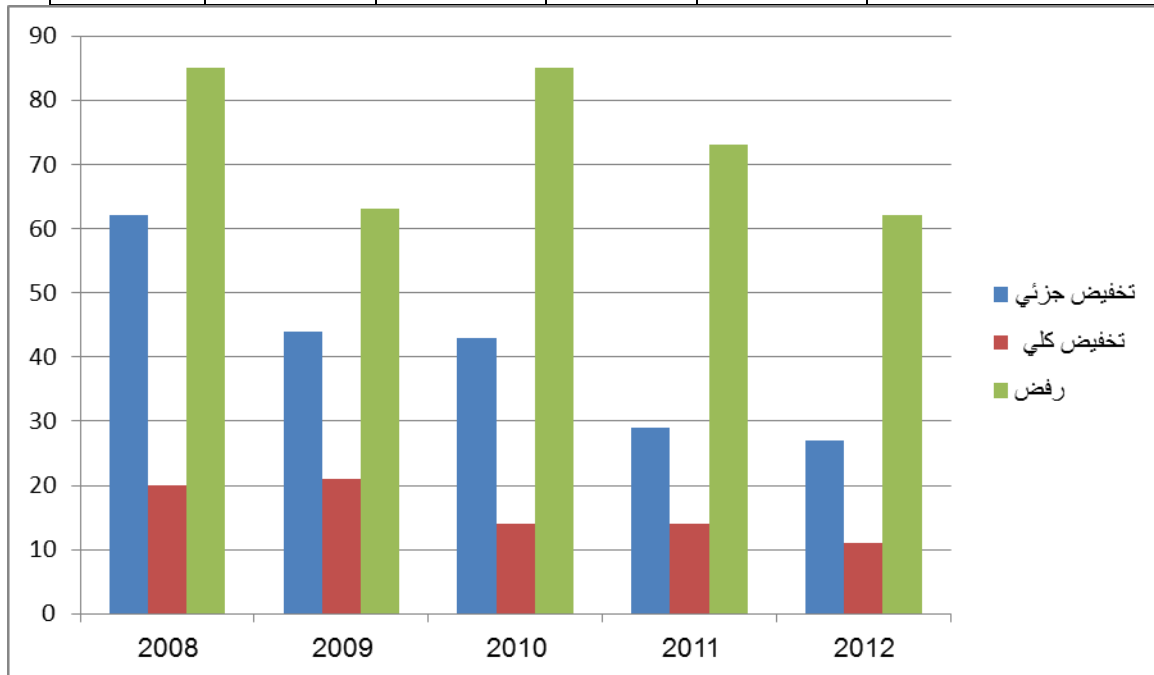
في سنة 2012 كان مجموع الملفات 157 تم معالجة 100 ملف أيتقدر بنسبة 64%

ثالثا :

من خلال القرارات الصادرة عنها خلال سنوات الدراسة 2008 – 2012 الجدول التالي
يوضح ذلك :

جدول رقم : 06 تمثل قرارات لجنة الطعن الدائري خلال السنوات 2008-2012

البيان	2008	2009	2010	2011	2012
تخفيض جزئي	62	44	43	29	27
تخفيض كلي	20	21	14	14	14
رفض	85	63	85	73	62
المجموع	167	128	142	116	100



شكل رقم : 04 قرارات لجنة الطعن الدائري خلال السنوات 2008-2012

من خلال الجدول نلاحظ ماييلي :

- إن في سنة 2008 أصدرت اللجنة 62 قرار بالتخفيض الجزئي و 20 قرار تخفيض كلي كما قامت برفض 85 قرار .
- في سنة 2009 أصدرت اللجنة 44 قرار بالتخفيض الجزئي و 21 قرار بالتخفيض الكلي كما قامت برفض 63 قرار
- في سنة 2010 خفضت جزئيا 43 قرار وكليا 14 قرار ورفضت 85 قرار
- في سنة 2011 خفضت جزئيا 29 قرار وكليا 14 قرار ورفضت 73 قرار
- في سنة 2012 خفضت جزئيا 27 قرار وكليا 11 قرار ورفضت 62 قرار

خلاصة :

من خلال سنوات الدراسة 2008 الى 2012 نستخلص أن فعالية هذه اللجان من حيث انجازها ومعالجتها للطعون والقرارات الصادرة عندها تكمن في عدد الملفات المودعة لديها والتي تم معالجتها .

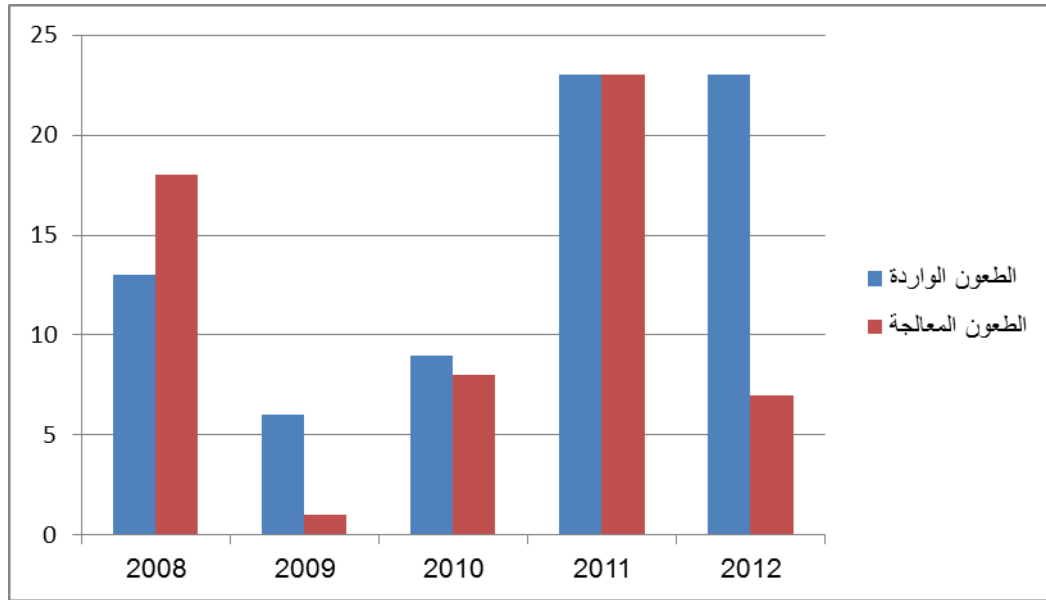
أما بالنسبة للملفات المرفوضة فهذا يدل على حسن دراستها في إطار المرحلة النزاعية الشكاية ولكن تكمن هذه الفعالية أيضا في إعطاء المواطن فرصة أخرى ولدى لجنة محايدة في الطعون المقدمة .

المطلب الثاني: لجنة الطعن الولائي :

أولاً

جدول رقم : 07 الطعون المقدمة للجنة الطعن الولائي خلال الفترة 2008-2012

البيان	2008	2009	2010	2011	2012
المخزون 01/01	06	01	06	07	07
الطعون الواردة	13	06	09	23	13
الطعون المعالجة	18	01	08	23	07
الباقى 12/31	01	06	07	07	13



شكل رقم : 05 يمثل اجمالي الطعون الواردة و المعالجة من طرف لجنة الطعن الولائي
خلال السنوات 2008-2012

نلاحظ من خلال الجدول انخفاض عدد الطعون الموجهة إلى لجنة الطعن الولائية لأن أغلب الشكايات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسم على

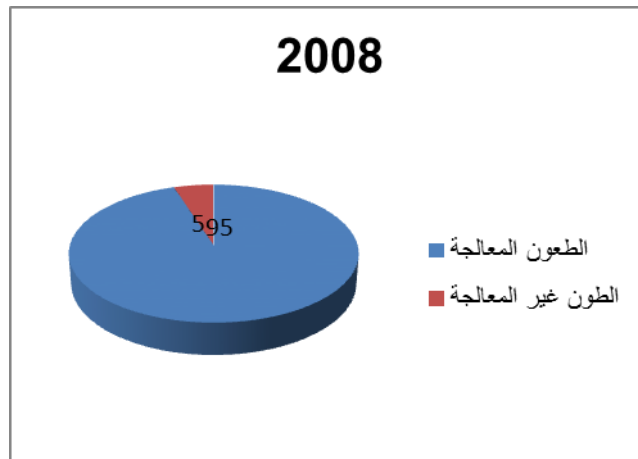
القيمة المضافة) مليوني دينار و 2000.00 وتقل عن 2000.0000 دج أو تساويها والتي
سبق وأن صدرت الإدارة قرار بالرفض الكلي أو الجزئي .

ثانيا :

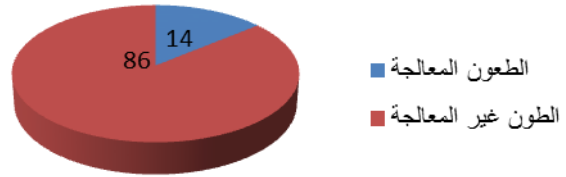
ولذلك سوف نتطرق إلى نتائج لجنة الطعن الولائي للسنوات 2008 الى 2012 في الجدول
التالي :

جدول رقم : 08 نسبة الطعون المعالجة من طرف لجنة الطعن الولائي خلال الفترة 2008-
2012

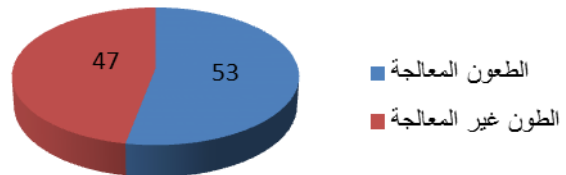
البيان	2008	2009	2010	2011	2012
الملفات	19	07	15	30	20
الطعون المعالجة	18	01	08	23	07
النسبة %	%95	%14	%53	%77	%35



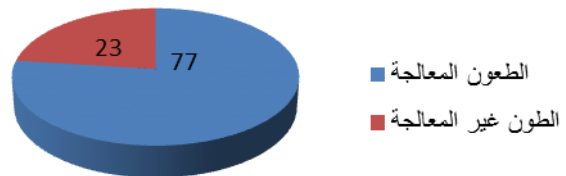
2009

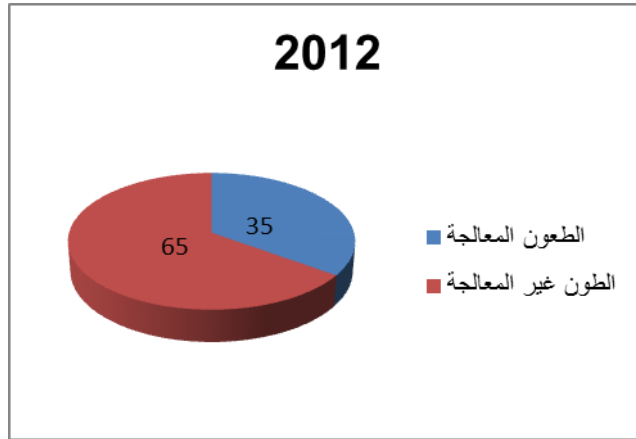


2010



2011





شكل رقم : 06 اجمالي الطعون المعالجة وغير معالجة للجنة الطعن الولائي خلال الفترة
2012-2008

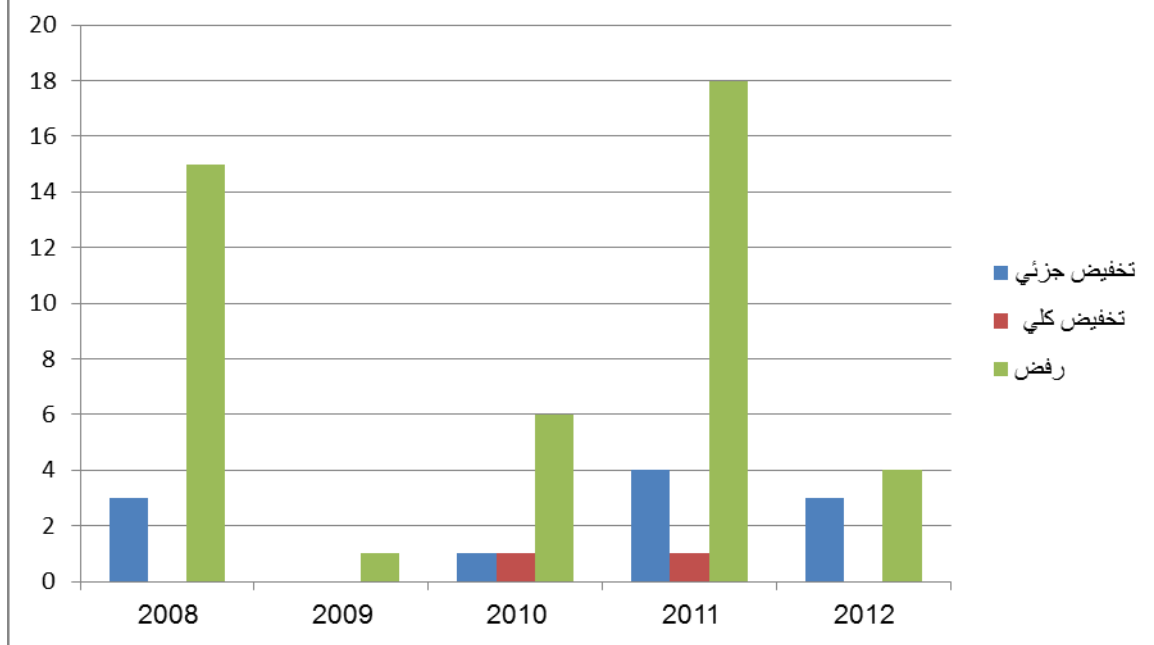
- تبين أن في سنة 2008 كان مجموع الملفات 19 ملف حيث تم معالجة 18 ملف
تقدر بنسبة 95%
- في سنة 2009 كان مجموع الملفات 07 ملف تم معالجة 01 ملف واحد تقدر بنسبة
14%
- في سنة 2010 كان مجموع الملفات 15 ملف تم معالجة 08 ملفا تتقدر بنسبة
53%
- وفي سنة 2011 كان مجموع الملفات 30 ملف حيث تم معالجة 23 ملف تقدر
بنسبة 77%
- وفي سنة 2012 كان مجموع الملفات 20 ملف حيث تم معالجة 07 ملفات تقدر
بنسبة 35%.

ثالثا :

من خلال القرارات الصادرة عن هذه اللجنة خلال هذه السنوات 2008 – 2012 والتي
تتمثل في الجدول التالي :

جدول رقم : 09 قرارات لجنة الطعن الولائي خلال السنوات 2008-2012

البيان	2008	2009	2010	2011	2012
تخفيض جزئي	03	00	01	04	03
تخفيض كلي	00	00	01	01	00
رفض	15	01	06	18	04
المجموع	18	01	08	23	07



شكل رقم : 07 قرارات لجنة الطعن الولائي خلال السنوات 2008-2012

-سنة 2008 تم معالجة 18 طعنا استفاد 30 منهم من تخفيض جزئي في حين تم رفض 15 ملف

-سنة 2009 تم معالجة طعن واحد حيث تم رفضه

-سنة 2010 تم معالجة 8 طعون حيث استفاد 10 منهم بتخفيض جزئي و طعن اخر
بتخفيض كلي و تم رفض 6 طعون

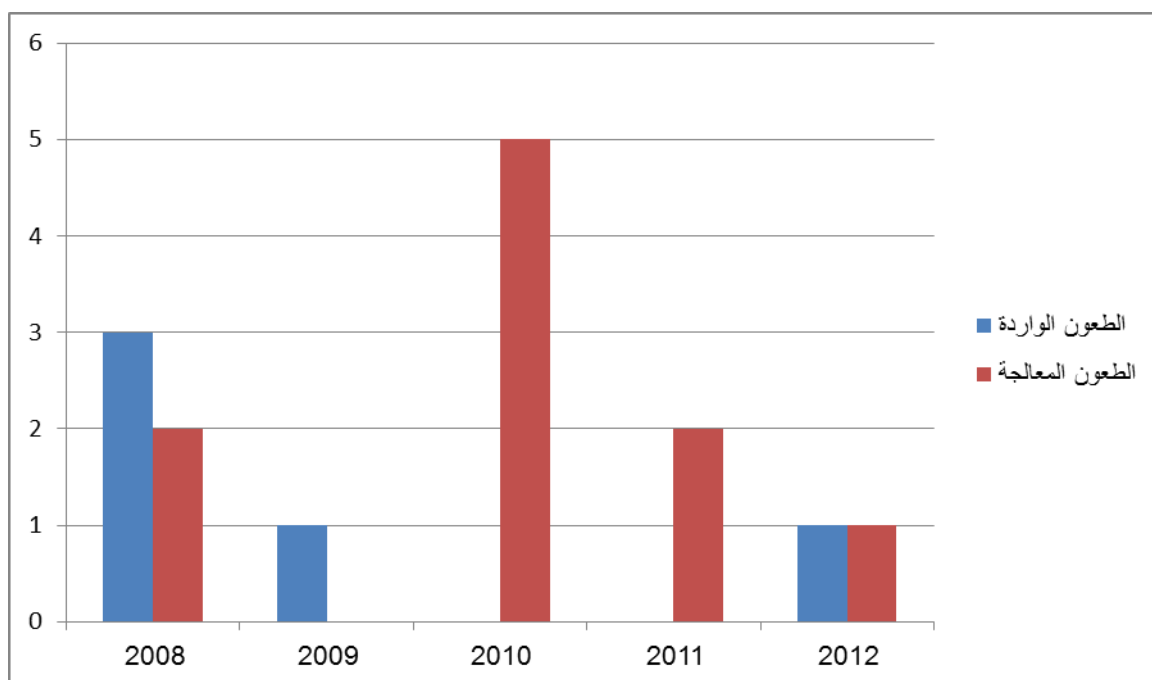
-سنة 2011 تم معالجة 23 طعن حيث استفاد 40 منهم بتخفيض جزئي وتم تخفيض كلي
لملف واحد فقط ورفض 18 ملف

-سنة 2012 تم معالجة 07 ملفات حيث تم تخفيض جزئي 03 ملفات ورفض 04 ملفات
ولم يتم تخفيض كلي لأي ملف

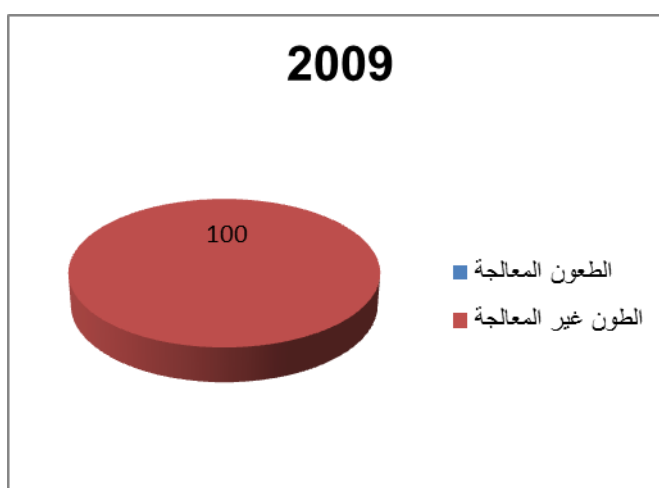
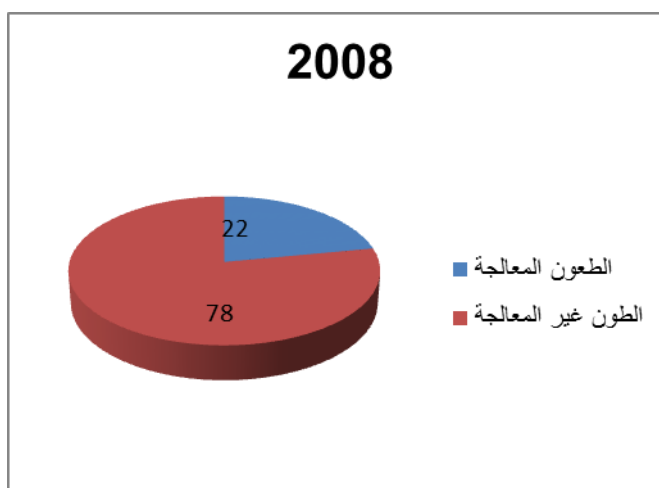
المطلب الثالث: لجنة الطعن المركزي :

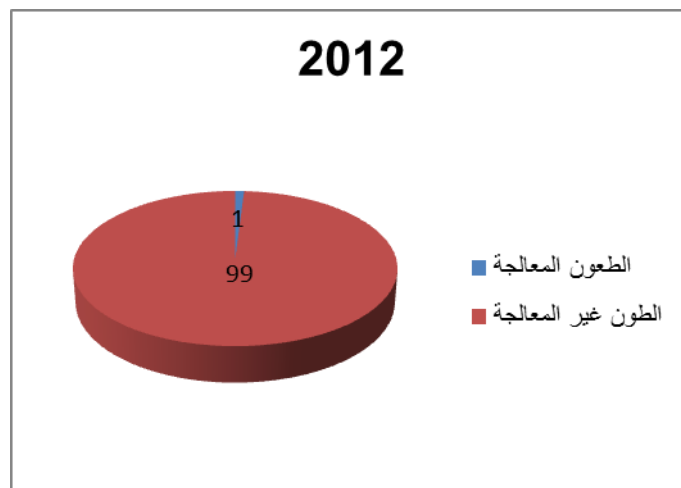
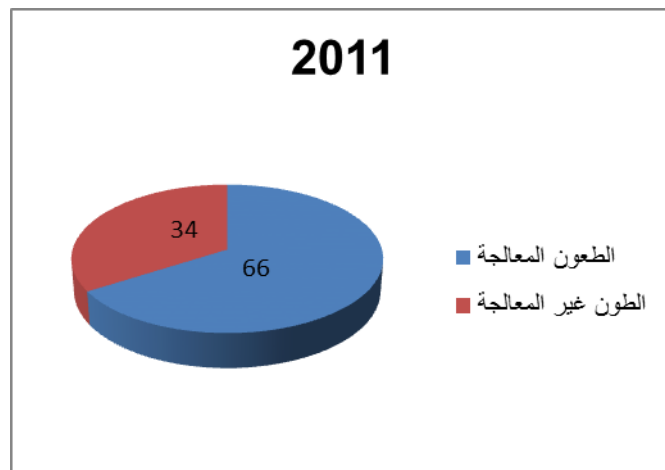
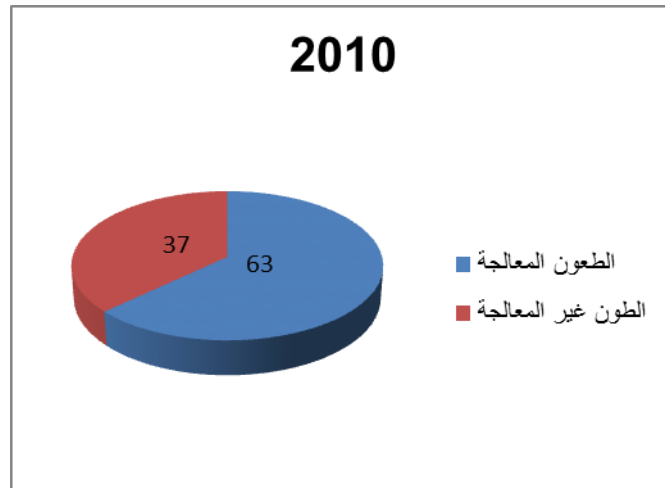
جدول رقم :10 يمثل القرارات الصادرة عن لجنة الطعن المركزي خلال الفترة 2008-
2012

البيان	2008	2009	2010	2011	2012
المخزون 01/01	06	07	08	03	01
الطعون الواردة	03	01	00	00	01
الطعون المعالجة	02	00	05	02	01
الباقى 012/31	07	08	03	01	01
النسبة %	22%	00%	63%	66%	01%
الطعون المرفوضة	02	00	03	01	01
الطعون المقبولة جزئيا	00	00	02	01	00
الطعون المقبولة كليا	00	00	00	00	00



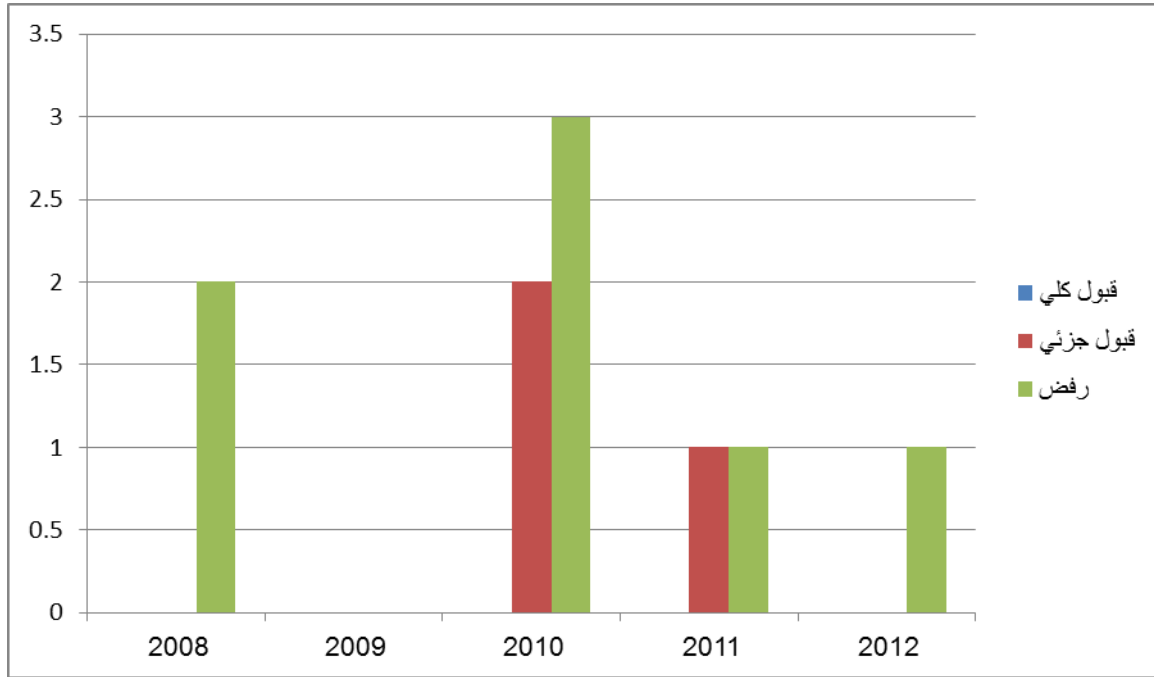
شكل رقم : 08 الطعون الواردة والمعالجة للجنة الطعن المركزي خلال الفترة 2008-2012





شكل رقم : 09 الطعون المعالجة وغير معالجة للجنة الطعن المركزي خلال الفترة 2008-

2012



شكل رقم : 10 قرارات لجنة الطعن المركزي خلال الفترة 2008-2012

من خلال الجدول نلاحظ أن قلة الطعون التي هي من اختصاص لجنة الطعن المركزي والتي تبين مدى المعالجة الجيدة للشكايات في مراحلها الأولى مما يؤدي إلى استفادة الشاكي من التخفيض أو اقتناعه لعدم جدوى الطعن أمام اللجنة المركزية والتفسير الثاني لقلة هذه الطعون هو عدم بلوغها المبلغ المحدد لذلك باعتبار الالتزام المقبول من طرف المكلفين بالضريبة اللذين يحققون أرقام أعمال كبيرة نسبية فيما يخص التصريح بالمستحقات وكذلك احترام الإجراءات المعمول بها .

خلاصة الفصل :

من خلال تحديد المعطيات التي تم الحصول عليها من نيابة المديرية للمنازعات تحصلنا على النتائج التالية :

- بالنسبة للجنة الطعن الدائري تتجلى فعاليتها من خلال سنوات الدراسة حيث تراوحت بين 75 % و 64 % وتعتبر نسبة مقبولة نظرا لعدد الملفات المودعة و الانشغالات المتعددة لرئيس الدائرة الذي يعتبر رئيس للجنة وإما بنسبة لقرارات اللجنة فقد كانت معظمها ايجابية رغم ارتفاع عدد قرارات الرفض لكونها تعتبر وسيلة محايدة للفصل في النزاع الضريبي حيث وتتمثل فعاليتها خلال 2008 من خلال اصدارها 62 قرار بالتخفيض الجزئي و 20 قرار بالتخفيض كلي في حين قامة برفض 86 قرار وهذا يدل على دراسة الجيدة لهذه الملفات المودعة في المديرية الولائية للضرائب خلال الطور النزاعي .

أما بالنسبة للجنة الطعن الولائي تتجلى فعاليتها من خلال الملفات المنجزة التي تتباين نسبتها من 95% سنة 2008 إلى 14 % سنة 2009 وهذا يعود لسوء البرمجة من طرف رئيس اللجنة الذي يبرر في الانشغالات المتعددة ، أما بالنسبة لقرارات اللجنة فقد قامت بمعالجة 18 طعن خلال 2008 حيث استفاد 3 منهم بتخفيض جزئي في حين تم رفض 15 ملف وهذا يعود لأسباب سابقة الذكر ، في حين أن قلة الملفات يعود إلى اختصاصات هذه اللجنة

أما بالنسبة للجنة الطعن المركزي فقلة الطعون يعود لاختصاصها أما بالنسبة للنتائج فقد تم القبول الجزئي لمفئين (02) من بين (03) ملفات حيث استفاد ملف واحد من القبول الجزئي وهو الملف الوحيد الذي تم معالجته من طرف اللجنة في حين تم رفض الملفات للسنوات الباقية .

: الخاتمة

من خلال دراستنا لموضوع لجان الطعن النزاعي تطرقنا إلى أهم الجوانب المتعلقة بالنظام الضريبي الجزائري، و حاولنا التركيز على لجان الطعن الإداري و طرق حل المنازعات الضريبية التي تنشأ بين الإدارة الضريبية و المكلف بالضريبة حيث جعل المشرع اللجوء الى هذه اللجان الإدارية اختياري للمكلف، و إذا لجأ مباشرة الى القضاء فلا يجوز له بعد لك اللجوء اليها .

كما يمكن للمكلف الاستفادة من الفرصة الممنوحة له بالطعن بقرارات الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي (المحكمة الإدارية) .

- ومن خلال الدراسة النظرية و الجانب التطبيقي يمكننا إثبات الفرضيات كما يلي:

1- يقوم التشريع الضريبي الجزائري على مجموعة من اللوائح و التشريعات التي تقوم الإدارة الجبائية بتطبيقها ميدانيا و الإشراف على عملية الإحصاء و التأسيس و تحصيل الضريبة التي تعتبر اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل وبصفة نهائية تقوم بها الدولة وفقا لقواعد قانونية .

2- أعطى المشرع للمكلف بالضريبة الذي وقع عليه (حسب رايه) تظلما اداريا أن يقدم طعنا لقرار المدير الولائي للضرائب في النزاع الضريبي الذي هو حق ممنوح للمكلف للرد على الظلم الذي يشعر به و الذي قد يؤدي لامتناعه عن تسديد الضرائب و الرسوم التي على عاتقه، و اختص قانون الإجراءات الجبائية بالتشريع الخاص بإجراءات النزاع الضريبي و لجان الطعن المختلفة .

3- يلجأ المكلف الضريبي في حالة صدور قرار برفض الشكايا النزاعية أو حصول على تخفيض جزئي إلى قنوات محايدة تسمح له بإعادة طرح نزاعه (شكايته) و تدعى بلجان الطعن و هذا ما تأكدته المعلومات الإحصائية المشار إليها في الجداول

- التوصيات :** على ضوء ما سبق نقدم بعض التوصيات في مجال الضريبة بشكل عام و المنازعات الضريبية ولجان الطعن بشكل خاص لزيادة فعاليتها و إضفاء العدالة الضريبية التي تؤدي الى رفع كفاءة تحصيل الضريبة و نوجزها في ما يلي :
- 1- ادخال المعلوماتية لزيادة فعالية لجان الطعن من خلال سرعة الانجاز و الرد على الطعون المقدمة .
 - 2- تخصيص مصلحة لدى مفتشية الضرائب تتفرغ لدراسة و برمجة الجلسات وربط الاتصال برؤساء الدوائر خاصة في لجان الطعن الدائري التي تحتوي على النسبة الأكبر من الملفات و هذا بهدف حسن دراسة الملفات الأسرع في انجازها .
 - 3- تسريع انتقال المعلومات الجبائية و تسهيل العمل المكتبي و تشكيل شبكة معلوماتية تربط المصالح الجبائية ببعضها البعض و المصالح الخارجية التي لها علاقة بالمنازعات الضريبية و لجان الطعن .
 - 4- ضرورة تبسيط الاجراءات الضريبية و اجراءات رفع التظلم وذلك بإنشاء مكتب خاص بإستقبال المكلفين و تسجيل تظلماتهم و معالجتها.

الفهرس

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر و عرفان
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
5 - 1	مقدمة العامة
الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة	
7	مقدمة الفصل
8	المبحث الاول : ماهية الضريبة
8	المطلب الأول : مفهوم الضريبة وخصائصها
9	المطلب الثاني : مبادئ واهداف الضريبة
11	المطلب الثالث: أنواع الضرائب ومعايير التفرقة بينها
14	المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة
14	المطلب الاول: الوعاء الضريبي
16	المطلب الثاني:سعر الضريبة
17	المطلب الثالث:تحصيل الضريبة
19	المبحث الثالث :النظام الضريبي الجزائري
19	المطلب الاول:مفهوم النظام الضريبي
20	المطلب الثاني :العناصر المكونة للنظام الضريبي الجزائري
21	المطلب الثالث:تقسيمات النظام الضريبي الجزائري
43	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: لجان الطعن النزاعي للمنازعات الضريبية في الجزائر	
45	مقدمة الفصل

46	المبحث الأول : ماهية المنازعات الضريبية
46	المطلب الأول : مفهوم المنازعات الضريبية
48	المطلب الثاني : منازعات الوعاء الضريبي
60	المطلب الثالث : منازعات التحصيل
68	المبحث الثاني : لجان الطعن النزاعي
70	المطلب الأول : لجنة الطعن الدائري وسير اعمالها
72	المطلب الثاني : لجنة الطعن الولائي وسير اعمالها
73	المطلب الثالث : لجنة الطعن المركزي وسير اعمالها
76	المبحث الثالث : التقاضي امام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي
76	المطلب الأول : الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها
79	المطلب الثاني : إجراءات التحقيق في الدعاوي
83	المطلب الثالث : اتخاذ قرارات المحكمة الإدارية
86	خلاصة الفصل
الفصل الثالث : دراسة تطبيقية لفعالية لجان الطعن النزاعي على مستوى المديرية الولائية بالضرائب بالوادي	
88	مقدمة الفصل
89	المبحث الأول : التعريف بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي
89	المطلب الأول : نشأة المديرية
97	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالوادي
98	المبحث الثاني : تقييم اعمال لجان الطعن النزاعي
98	المطلب الأول : تقييم اعمال لجان الطعن الدائري
104	المطلب الثاني : تقييم اعمال لجان الطعن الولائي
109	المطلب الثالث : تقييم اعمال لجان الطعن المركزي
113	خلاصة الفصل
114	الخاتمة

قائمة المراجع :

• الكتب :

- 1- أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى للنشر ، الطبعة الثانية ، سنة 2008
- 2- بن عمارة منصور ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية ، جزء 1 دار الهومة ، الطبعة الأولى الجزائر ، 2008
- 3- بن عمارة منصور ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية ، جزء 2 ، دار الهومة ، الجزائر 2009
- 4- حسن الغرباوي ، جلال بكير ، أصول المالية العامة ، مطبعة المليحة الجيزة
- 5- حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائرية ، 2007
- 6- خبابة عبد الله ، أساسيات في اقتصاد المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة ، الجزائر 2009
- 7- عادل فليح العلي ، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ، طبعة 1 دار الحامد للنشر والتوزيع ، 2007 ، عمان
- 8- عادلي البابلي ، المالية العامة والنظم الضريبية ، دار الكتاب الحديث 2009
- 9- محمد الصغير بعلي ، يسرى أبو العلا ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع
- 10- محمد طاقة ، هدى العزاوي ، اقتصاديات المالية العامة الطبعة 1 دار الميسرة للنشر والتوزيع 2007 ، عمان
- 11- طارق الحاج ، المالية العامة ، دار الصفا ، طبعة 1 ، عمان 2009
- 12- سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة منشورات الحلبي الحقوقية طبعة 1 ، 2006 .

المذكرات :

13- الحبيب غيلاني وآخرون ، أثر الجباية على مصادر التمويل بالمؤسسة في ظل الإصلاحات الجبائية الجديدة مذكرة تخرج تدخل ضمن شهادة الليسانس ، علوم تسيير ، فرع مالية 2009/2008.

14- باهي الهادي وآخرون التحصيل الجبائي في الجزائر ، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير تخصص مالية المركز الجامعي بالوادي 2010/2009

15- بحري محمد الأمين ، عثمانى محمد ، التعديلات الضريبية وانعكاساتها على تشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر ، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير ، فرع مالية ، دفعة الأولى 2004 / 2005 المركز الجامعي بالوادي

16- حمايدي تير وآخرون ، التصريحات الجبائية وعلاقتها بالمحاسبة العامة ، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم التسيير ، فرع مالية 2008/2007 المركز الجامعي الوادي .

17- جروني سليم وآخرون ، الإصلاح الجبائي والضرائب المحصلة لصالح الدولة ، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية فرع مالية نفود وبنوك 2007/2006 .

18- صونيا زغدي وآخرون ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات شهادة الليسانس علوم التسيير فرع مالية المركز الجامعي بالوادي 2010/2009 .

19- جهاد برة ، نجاة تواتي أحمد ، المنازعات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري مذكرة تخرج تدخل ضمن نيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية تخصص محاسبة 2010/2009 .

- 20- سليم قصاص ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص فرع قانون الأعمال 2008 .
- 21- فوزية زغدي وآخرون الضريبة كأداة فعالة في تمويل الخزينة العمومية مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية فرع نقود مالية وبنوك 2008/2007 المركز الجامعي بالوادي .
- 22- محمد عوينات وآخرون الامتيازات الجبائية وشبه جبائية وعلاقتها بالاستثمار ، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم التسيير ، فرع مالية 2005/2004 المركز الجامعي الوادي .
- 23- طاوي عبد القادر بوربيع سعد الدين ، المنازعات الجبائية في ظل قانون الاجراءات الجبائية ، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية المدرسة الوطنية للضرائب وزارة المالية الدفعة 15 للمفتشين الرئيسيين للضرائب 2003/1998 .

المجلات :

- 24- ناصر مراد الاصلاحات الضريبة في الجزائر ، مجلة الباحث عدد 2/2003 .

الكتب باللغة الاجنبية :

25- Le systeine fiscal algerien

القوانين :

- 26- الجريدة للجمهورية الجزائرية ، العدد 72 ، 30 ديسمبر 2012 .
- 27- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 80 . 30 ديسمبر 2010 .
- 28- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب سلسلة الدليل الجبائي النظام الضريبي الجزائري 2011 .
- 29- قانون الرسوم على رقم الأعمال الجمهورية الجزائرية 2011

30- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2011

31- قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية 2012 .

32- قانون الإجراءات المدنية و الإدارية للجمهورية الجزائرية 2008 .