



جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



النظام القانوني للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في الحقوق تخصص قانون أعمال

إشراف:

— أ.د. أحمد سعود

إعداد الطالبين:

— السعيد وقاد

— الطيب قاضي

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د. منصور محمد العروسي	الشهيد حمة لخضر - الوادي	رئيسا
د. أحمد سعود	الشهيد حمة لخضر - الوادي	مشرفا ومقررا
د. رزيقة قريشي	الشهيد حمة لخضر - الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

قال الله تعالى: ﴿يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ ءَامَنُوا مِنْكُمْ
وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ﴾.

[المجادلة: 11]

شكر وتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا أن وفقنا لإتمام هذا العمل، فالشكر له سبحانه وتعالى وتوفيقه لنا وهو القائل في محكم تنزيله ﴿لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ﴾ [إبراهيم: 07] ونتقدم بالشكر الجزيل الخالص للأستاذ المشرف:

الأستاذ الدكتور أحمد سعود

على إشرافه على هذا العمل ولما قدّمه لنا من توجيهات ونصائح وإفادة علميّة، كذلك الشكر موصول للجنة المناقشة الموقّرة على قبولها مناقشة هذه المذكرة.

الشكر موصول كذلك لجميع أساتذة القسم والكلية على ما بذلوه من جهد في سبيل وصولنا إلى هذه المرحلة من المشوار البحثي.

السعيد وقّاد والطيب قاضي

قائمة المختصرات:

قانون الإجراءات الجبائية.....ق ا ج

قانون الإجراءات المدنية والإدارية.....ق ا م ا

مُقَدِّمَةٌ

مقدمة

تشهد الحياة الاقتصادية للدولة عدة تقلبات اقتصادية من فترة رواج إلى فترة انكماش يترتب عنها ارتفاع في معدلات البطالة أو ارتفاع المستوى العام للأسعار حسب كل حالة، الأمر الذي له تأثير سلبي على معدلات النمو الاقتصادي. وتلعب الضريبة كأداة من أداة السياسة المالية دورا هاما في تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال التخفيف من حدة الأزمات.

في ظل هذه التقلبات الاقتصادية تمثل الضريبة موردا ثابتا وهاما للخزينة العمومية للدولة، حيث تعمل السلطات العمومية على تحصيلها من المكلفين بها عن طريق جهاز الإدارة الجبائية.

إلا أنه وخلال عملية تحصيل هذه الضرائب والرسوم، من المحتمل وقوع تجاوزات من قبل الإدارة الجبائية، وتعسف في حق المكلفين بالضريبة، مما قد ينتج عنه نزاعات تؤدي إلى معارضة ورفض أوامر الإدارة الجبائية.

وتفاديا لذلك فقد حرص المشرع الجزائري على ضبط سير هذه العملية، من خلال سن منظومة من القوانين الخاصة بالضرائب والرسوم التي تفرض على المكلفين، حيث تسمح هذه القوانين بتوضيح عدة جوانب لعملية جمع الضرائب، ككيفية حساب الوعاء الضريبي وطرق تحصيله، وصلاحيات الإدارة الجبائية، بالإضافة إلى ضمانات المكلفين بالضريبة.

وكرغبة في الاطلاع والتعرف على الحقوق التي يضمنها المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة، فقد اخترنا عنوان هذه المذكرة كموضوع للدراسة.

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية:

تعتبر الدراسات القانونية التي تعنى بالقانون الجبائي من المواضيع البارزة التي تشد اهتمام الباحثين، ومنه فموضوع النظام القانوني للمكلف بالضريبة من شأنه إثراء المحتوى العلمي في هذا المجال.

الأهمية العملية

تمكن هذه الدراسة للمكلف بالضريبة من التعرف على حقوقه والتزاماته، الأمر الذي يوفر حماية قانونية يتكمن من خلالها من الاحتفاظ بممتلكاته دون الاخلال بالتزاماته اتجاه الخزينة العمومية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح وتبيان حقوق المكلف بالضريبة الذي غالبا ما يكون جاهلا بها، كما أنه يتعامل مع الضريبة من باب الخضوع والاستسلام لأوامر وقرارات السلطات العامة متمثلة في الإدارة الجبائية التي قد تقع في تجاوزات لصلاحياتها وتتعسف في حق المكلفين مما قد ينتج عنه منازعات جبائية تتطلب تدخل القضاء.

ومنه يمكن طرح التساؤل التالي:

ما مدى نجاعة الترسانة القانونية التي وضعها المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة؟

منهج الدراسة:

للإجابة عن التساؤل المطروح، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يسمح بدراسة وتحليل المراسيم والمواد القانونية الذي سنها المشرع الجزائري لتسيير النظام الضريبي.

الدراسات السابقة:

تعتبر دراسة الطالب الحاج محمد الطاهر رمون، من أبرز الأدبيات السابقة التي اعتمدت الدراسة، وهي بعنوان ضمانات المكلف الضريبي أثناء المنازعة الجبائية، وهي عبارة عن مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق من جامعة قاصدي مرباح مدينة ورقلة، للموسم الجامعي 2021/2020 تحت إشراف الأستاذ الدكتور عيسى زرقاط، وقد أجاب الباحث على الإشكالية التالية: إلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في إضفاء توازن بين مصالح المكلف الجبائي وحقوق الإدارة الجبائية؟، بتوظيف المنهج التحليلي.

ومن بين النتائج التي توصل إليها الطالب أن الضمانات القانونية التي منحها المشرع للمكلف خلال الرقابة الجبائية لها أهمية كبيرة في خلق التوازن بينه وبين الإدارة الجبائية لما لها من صلاحيات واسعة.

هيكل الموضوع:

وقد تم تقسيم الدراسة إلى فصلين؛ حيث يعرض الفصل الأول الإطار المفاهيمي للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، من خلال مبحثين حيث يبين المبحث الأول ماهية المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، والمبحث الثاني عموميات حول التحصيل الجبائي، بينما تناول الفصل الثاني الضمانات القانونية للمكلفين بالضريبة في التشريع الجزائري، في مبحثين هو الآخر حيث، خص المبحث الأول بالمرحلة الإدارية لتسيير الضمانات، والمبحث الثاني بالمرحلة القضائية في حالة المنازعات الجبائية.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للمكلف بالضريبة في التشريع
الجزائري.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري

التكليف الضريبي هو عملية تسمح للسلطات الجبائية بجمع الضرائب والرسوم من الأشخاص والمؤسسات المعنية بها حسب نشاطها الاقتصادي، لذلك فقد خص المشرع الجزائري لها مجموعة من القوانين التي تدير هذه العملية، من خلال هذا الفصل، تسعى هذه الدراسة البحثية إلى توضيح جوانب عملية التحصيل الضريبي، إلى جانب تعريف ماهية الأشخاص المعنيين بهذه العملية.

المبحث الأول: ماهية المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري

يعتبر المكلف بالضريبة هو الشخص المعني بالدرجة الأولى من القانون الجبائي، فهو الذي يسمح بإتمام الإجراءات، وبحسب حالته الاجتماعية والاقتصادية، يمكن تحديد قيمة الضريبة، في هذا المبحث تسعى الدراسة لتوضيح ماهية المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للمكلف بالضريبة

يوضح هذا المطلب مفهوم عملية التكليف، إلى جانب تعريف معنى الضريبة، مع إبراز العلاقة بين المكلف وقيمة الضريبة.

الفرع الأول: تعريف التكليف

ل للوصول إلى تعريف دقيق لمصطلح التكليف نقمّ التعريف اللغوي انطلاقاً من الجذر اللغوي للكلمة ثمّ التعريف الاصطلاحي القانوني لها.

أولاً: لغة: هو الإلزام بما يشق على النفس من الجهد والمال وهو مصدر للفعل كَلَّفَ ويمكن تعريف التكليف أيضاً بأنه أمر يصدر ممن يملكه لمن يطبقه، يلزمه القيام بعمل أو الامتناع عنه ما كان ليقوم به أو ليقوم به أو ليمتنع عنه لولا صدور هذا الأمر.¹

ثانياً: اصطلاحاً (التعريف القانوني)

1. المكلف بالضريبة ويسمى أيضاً بالمول أو دافع الضريبة وهو الشخص كان طبيعياً (فرداً) أو معنوياً (شركات ومنشآت مختلفة) الذي تفرض عليه الضريبة بموجب القانون الضريبي ومن ثم يتوجب عليه دفعها إلى السلطات الضريبية.²
2. المكلف بالضريبة هو الشخص الذي يساهم في تمويل الأعباء العامة يحدده المشرع الضريبي بأن تفرض عليه الضريبة.³
3. المكلف بالضريبة هو الشخص الذي يتحمل العبء القانوني للضريبة.⁴

الفرع الثاني: تعريف الضريبة

لتعريف الضريبة نبحث عن حدّها اللغوي الذي جاءت به معاجم اللغة، ثمّ ننقل إلى التعريف الاصطلاحيّ لها.

1 - حمزة بلهوشات، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الإجراءات الجنائية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم

السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2017، ص 6.

2 - سيد علي آيت دحمان، جباية المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 14، العدد 01، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، جوان 2023، ص 332.

3 - المرجع نفسه، ص 332.

4 - المرجع نفسه، ص 332.

أولاً: التعريف اللغوي: الضريبة من الفعل ضرب وضربت الطير أي ذهبت تبتغي الرزق، وضرب في الأرض ضرباً وضرباً أي خرج تاجراً أو غازياً، والضريبة أي الطبيعة، السيف وحده، والقطعة من القطن، وواحدة الضرائب التي تؤخذ في الجزية ونحوها، وغلة العبد.¹

ثانياً: التعريف الاصطلاحي

تعدد التعريفات التي تشرح معنى الضريبة بين الكتاب والمؤلفين بسبب التطور الحاصل في مفهومها، ومن بين تلك التعاريف نذكر:

– قاسطون جيز **Gaston Jeze**: أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة.²

– الأستاذ عبد الحميد دراز: فريضة إلزامية تحددها الدولة وتلزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحديد أهداف المجتمع.³

– الضريبة مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدرتهم التكلفة والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال وبشكل نهائي ودون مقابل محدد من طرف السلطة العامة.⁴

الفرع الثالث: علاقة المكلف بالضريبة بتحديد قيمتها

للظروف الشخصية للمكلف بالضريبة تأثير على قيمتها، وهذا ما يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر

¹ – مجد الدين محمد بن يعقوب الفيروزآبادي، القاموس المحيط، دار الحديث، القاهرة، 2008، ص 969.

² – سيدي محمد بلعروسي، عبد القادر عيساوي، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر – دراسة حالة ANSEJ –، مذكرة ماستر، ملحقة مغنية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016/2015، ص 23.

³ – إسماعيل عزازي، دور النظام الضريبي في معالجة الاختلالات الاقتصادية مع دراسة النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2000 – 2007)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009/2008، ص 70.

⁴ – حياة مجاني، ليندة تاوفلة، أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء GCB، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2016 – 2017، ص 2.

عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهدا كبيرا من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها، فهي تميز ببساطتها وسهولة تطبيقها، وكذا بغزارة حصيلتها فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف بالضريبة، كما أنها لا تقر أي إعفاءات. وهي بهذا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.¹

أما الضريبة الشخصية، فهي التي تعرض على الدخل وتأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، حيث لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، لكن لا بد من الأخذ بعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة تتمثل في:

- **المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة:** يستلزم ذلك استبعاد جزء من الدخل من إطار فرض الضريبة، وهو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد، أو ما يطلق عليه حد الكفاف، إضافة إلى خصم ما هو لازم للقيام بالأعباء العائلية.
- **مصدر الدخل:** إن الضريبة الشخصية تأخذ بعين الاعتبار مصدر دخل المكلف بالضريبة، فالدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال، ويرجع ذلك إلى أن الدخل الناتج عن العمل قد يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض أو العجز أو الوفاة، إضافة إلى مدة استثمار كل منهما، فالدخل المتولد عن رأس المال يبقى مدة أطول من الدخل المتولد عن العمل.²

¹ - ساهر زهير البريم، كرامة أحمد غريم، ساهر زهير البريم، كرامة أحمد غريم، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر -، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق

بن يحيى، جيجل، 2022/2021، ص ص 26، 27.

² - المرجع نفسه، ص 27.

– **المظهر الخارجي للمكلف بالضريبة :** الذي يسمح بتقدير قيمة الوعاء الضريبي على أساس عدد من العناصر الظاهرة والبارزة التي تعبر عن درجة المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن الممول أو عدد السيارات التي يملكها....، وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع، كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة لأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم، ودخولهم بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية¹.

– **محتوى تصريح المكلف بالضريبة:** ويتمثل في شكلين أساسيين، أولهما تصريح المكلف بالضريبة ومضمون هذه أن يقوم المكلف بالضريبة بتقديم التصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتبار أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح. ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في الرقابة على التصريح وتعديله إذا بني على غش، أما الشكل الثاني فهو تصريح الغير ويلتزم بموجبه شخص بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثال ذلك أن يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحا للإدارة بالمبالغ المستحقة لديه لدى العاملين عنده².

المطلب الثاني: التزامات المكلف بالضريبة

¹ – سمية إكرام بن وراوار، الطرق المعتمدة في تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي دراسة حالة مفتشية الضرائب بمازونة ولاية غليزان، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017/2016، ص 27.

² – المرجع نفسه، ص 27.

يترتب على المكلف بالضريبة مجموعة من الالتزامات الجبائية اتجاه الإدارة الجبائية تكمن في مجمل التصريحات الشهرية والسنوية والتي يتعين على المكلف بالضريبة ملؤها وإيداعها لدى إحدى مراكز الضرائب في حدود الآجال القانونية المخصصة لعملية جمع الضرائب، لذلك سيتم إبراز أهم التزامات المكلف بالضريبة حسب قانون المالية لسنة 2024 في الفروع التالية:

الفرع الأول: الالتزام بإيداع التصريحات الجبائية

يتعين على كل مؤسسة مكلفة بالضريبة، حسب ما تنص المادة 231 مكرر 6، على أن تكتب سنويا، تصريحا بمبلغ رقم الأعمال الإجمالي المحقق للفترة الخاضعة للضريبة، وذلك في نفس الوقت الذي يكتب فيه التصريحات المنصوص عليها في المادتين 18 و151 من هذا القانون، لدى مصلحة الضرائب التابع لها مقرها الاجتماعي أو مقرها الرئيسي. كما يجب أن يشمل هذا التصريح على رقم الأعمال الإجمالي الخاضع للضريبة، وكذا جزءا من رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض.¹

بالنسبة لمؤسسات نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، يجب أن تبرز هذه المؤسسات في هذا التصريح، الحصة العائدة لكل بلدية وولاية تعبرها الأنابيب.

يتعين على كل مؤسسة مكلفة بهذه الضريبة أن تقدم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية، الوثائق المحاسبية واثبات العائدة لكل بلدية وولاية تعبرها الأنابيب.²

وفي حالة التنازل أو التوقف عن النشاط فإنه يؤسس الرسم المستحق فورا على رقم الأعمال الذي لم يخضع بعد للضريبة، بما في ذلك الديون المكتسبة وغير المحصلة، كما يتعين على المؤسسة المعنية، أن ترسل إلى المصالح الجبائية المختصة، في مدة 10 أيام. وإذا لم تقدم لمؤسسة المعلومات والتصريح المذكور، وإذا طلب منها تقديم الوثائق المحاسبية

1 - قانون رقم 23 - 22، الصادر بتاريخ 24 ديسمبر 2023، المتضمن قانون المالية لسنة 2024، ج ر رقم 86، ص 10.

2 - المادة 231 مكرر 6، قانون المالية لسنة 2024، ج ر رقم 86، ص 10.

والإثباتات الضرورية لدعم تصريحها وامتنعت عن تقديمها في 10 أيام الموالية لتاريخ استلام الإشعار المرسل إليها لهذا الغرض، فإنه يحدد مبلغ الأعمال الخاضع للضريبة تلقائياً، وتطبيق زيادة على الرسم بنسبة 25 %¹.

الفرع الثاني: الالتزام بالدفع الشهري للرسم

يجب على المكلف بالضريبة أن يحدد قيمة الضريبة الواجب دفعها شهرياً²، ودفعها خلال 20 يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال لدى كل من قابض الضرائب التابع له المقر الاجتماعي للمؤسسة أو مقرها الرئيسي إذا كانت خاضعة إلى التصريح والدفع الممركزين لهذا الرسم،

وقابض الضرائب محل ممارسة النشاط، إذا كانت المؤسسة غير خاضعة للنظام الممركز المذكور على أن يرفق كل دفع بجدول لإشعار بالدفع يؤرخه ويوقعه القائم بالدفع، ويجب أن يتضمن البيانات الآتية:

- الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال،
 - الاسم واللقب أو المقر الاجتماعي وعنوان وطبيعة النشاط الممارس،
 - رقم التعريف الجبائي،
 - طبيعة العمليات،
 - المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة،
 - معدل الرسم المعتمد لحساب الدفع،
 - مبلغ الدفع.
- حتى في حالة عدم حصول الدفع، يجب إيداع إشعاري يتضمن عبارة "لا شيء" مع تبيان أسباب عدم حصول الدفع.³

1 - المادة 231 مكرر 9، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص11.

2- المادة 364 مكرر 2، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص13.

3 - المادة 364 مكرر 3، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص13

وفي حالة عدم إيداع الجدول الإشعاري بدفع الرسم والحقوق المطابقة في الآجال المحددة، فتفرض على المكلف بالضريبة غرامة نسبتها 10، مع إمكانية رفع هذه الغرامة إلى 25%، بعد أن ترسل إليهم الإدارة إعدارا، برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد.

كما يمكن أن يترتب عن عدم إيداع الجدول الإشعاري في الآجال المحددة، فرض عقوبة قدرها 500 دج لكل التزام جبائي.¹

يتم فرض الضريبة تلقائيا على المكلفين بها الذين لم يودعوا جدول الإشعار بدفع الرسم، بعد أن يوجه إليهم الإعدار ويترتب على ذلك تلقائيا إصدار سجل واجب الأداء فورا يتضمن زيادة على الحقوق الرئيسية عقوبة نسبتها 25%.²

الفرع الثالث: التسبيقات على الحساب

يجوز الترخيص لكل مؤسسة خاضعة للرسم المحلي للتضامن تمارس نشاطها منذ سنة على الأقل، بطلب منها، بدفع الضريبة وفقا لنظام التسبيقات على الحساب، ويجب أن يقدم الطلب الموجه إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي للمؤسسة أو مقرها الرئيسي، قبل أول أبريل من السنة المدنية. ويصح هذا الاختيار، بالنسبة لمجمل السنة المالية، وإذا لم يتم نقص هذا الاختيار صراحة، في ظرف الآجال المذكورة في الفقرة السابقة، فيتم تجديده بالتمديد الضمني.³

يترتب على اختيار نظام التسبيقات على الحساب، مدفوعات شهرية كما هو منصوص يساوي مبلغها 12 جزءا من قيمة الرسم المتعلق بالنشاط الخاضع للضريبة في السنة المالية الأخيرة التي انقضت فيها إيداع التصريح، لكن إذا تعلق الأمر بنسبة مالية تقل مدتها عن سنة أو تفوقها، تحسب التسبيقات على أساس النشاط الخاضع للضريبة المسقط على فترة 12 شهرا، ويجبر مبلغ كل تسبيق إلى الدينار الأدنى.

1 - المادة 364 مكرر 4، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص14.

2 - المادة 364 مكرر 5، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص 14

3 - المادة 364 مكرر 6، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص14.

وفيما يخص الفترة التي تمتد من اليوم الأول من السنة المالية التي تمت بخصوصها المبادرة الأولى للاختيار في اليوم الأخير من الشهر السابق لتاريخ التبليغ ، يحدد المكلف بالضريبة بنفسه مبلغ التسبيقات التي يدفعها حسب رقم الأعمال الخاضع للضريبة المحقق خلال السنة المالية الأخيرة التي فرضت عليها الضريبة.

غير أنه، فيما يخص الفترة التي تمتد من اليوم الأول من السنة المالية التي تمت بخصوصها المبادرة الأولى للاختيار في اليوم الأخير من الشهر السابق لتاريخ التبليغ، يحدد المكلف بالضريبة بنفسه مبلغ التسبيقات التي يدفعها حسب رقم الأعمال الخاضع للضريبة المحقق خلال السنة المالية الأخيرة التي فرضت عليها الضريبة، على أن يُرفق كل دفع يتضمن عناصر الجدول الإشعاري عبارة: "اختيار نظام التسبيقات على الحساب".

يمكن للمؤسسة التي تعتبر أن مبلغ التسبيقات التي سبق أدائها، بعنوان سنة مالية، يساوي أو يفوق المبلغ الإجمالي للرسم الذي سيكون في النهاية على ذمتها عن هذه السنة، أن تعفي نفسها من القيام بأداء تسبيقات جديدة وذلك بتسليم للمصالح الجبائية المختصة، تصريحاً مؤرخاً وموقعاً ، وذلك قبل موعد وجوب تحصيل الأداء اللاحق، وإذا ثبت فيما بعد، أن مبلغ هذا التصريح يقل عن مبلغ التسبيقات المستحقة فعلا بقدر يفوق العشر، تطبق على المبالغ التي لم يتم دفعها في المواعيد المحددة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 364 مكرر 4 و 364 مكرر 5.¹

المطلب الثالث: حقوق المكلف بالضريبة

للمكلف بالضريبة مجموعة من الحقوق التي كفلها له المشرع الجزائري، لضمان حمايته من التعسف الجبائي، ومن أبرز تلك الحقوق نذكر الإعلام المسبق له بعملية جمع الضريبة للاستعداد لها، على جانب الإلتزام بسرية المعلومات من قبل الإدارة الجبائية.

الفرع الأول: الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة

1 - المادة 364 مكرر 7، قانون المالية لسنة 2024، ج ر العدد 86، ص 14.

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، على الموقع الإلكتروني لإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 20 يوماً، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الإطلاع على ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته 20 يوماً ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

لا يمكن تحت طائلة بطلان فرض الضريبة أن تمتد الرقابة في عين المكان لفترة تفوق السنة، اعتباراً من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق المنصوص عليه في الفقرة 3 من هذا القانون.

الفرع الثاني: حق الالتزام بالسرية من طرف الإدارة الجبائية

حسب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ... أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به. يعرض إفشاء الوثائق المصنفة إلى العقوبات المنصوص عليها في الأمر رقم 09-21 المؤرخ في 27 شوال 1442 الموافق لـ 8 يونيو 2021 والمتعلق بحماية المعلومات والوثائق الإدارية.

1 - المادة 44، قانون المالية سنة 2024، ج ر رقم 86، ص 22.

بمناسبة هذه المهمة.

16

المبحث الثاني: عموميات حول التحصيل الجبائي

تعتبر عملية التحصيل الجبائي من أبرز وظائف الإدارة الجبائية، والتي يتم من خلالها تجميع أسعار الضرائب والرسوم من طرف المكلفين بها، تعرض هذه الدراسة من خلال هذا المبحث أهم العناصر التي تميز هذا الإجراء.

المطلب الأول: ماهية التحصيل الضريبي وآلياته

يوضح هذا المطلب تعريف التحصيل الضريبي، وقواعده.

الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

يعرف التحصيل الضريبي على أنه: "عملية تحويل الضريبة من المكلف إلى الموازنة العامة من خلال مجموعة من الإجراءات القانونية والفنية والإدارية، وتتم هذه العملية بطرق مختلفة، إما نقدا أو تحويلا أو غيرهما، فالتحصيل الضريبي يترجم مجموعة العمليات أو الآليات التي يحددها التشريع، يقوم بها المكلف والإدارة الضريبية أو وسيط بينهما، بحيث ينتج عنها نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، من أجل المساهمة في تمويل الميزانية العامة، ويكون نقل دين الضريبة في الحالة العادية طوعيا بإرادة المكلف كما قد يكون جبريا إذا تعذر ذلك وعنت المكلف في أداء الضريبة".¹

الفرع الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

يقصد بقواعد التحصيل الضريبي تلك القواعد التي حددها المشرع الجبائي لتحصيل الدين الضريبي من وتحويله من على عاتق المكلف إلى خزينة الدولة، والتي يمكن اختصارها في

¹ - الحسين مشقق، عبد المالك بشيش، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة الفترة 2018 - 2022، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 07، العدد 02، كلية علوم العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، جانفي 2024، ص110.

ثلاث قواعد؛ الواقعة المنشئة للضريبة، الملائمة في التحصيل، والاقتصاد في نفقات التحصيل.

أولاً: الواقعة المنشئة للضريبة: يلزم لتحصيل الضريبة تحقق الواقعة المنشئة للضريبة أي نشوء الدين في ذمة المكلف، فالحصول على الربح التجاري أو الصناعي أو توزيع أرباح الأسهم وفوائد السندات أو الحصول على الراتب كلها من تشكل الوقائع المنشئة للضريبة، أما الإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية فيقتصر دورها على تحديد قيمة المبلغ الواجب دفعه من طرف المكلف، وعليه يجب هنا التفرقة بين تحقق الواقعة للضريبة اللازمة لتحصيلها وبين تحديد مقدار الضريبة الذي هو إجراء لا ينشئ أي حق بالضريبة ولتحديد الواقعة المنشئة للضريبة أهمية كبيرة من حيث المحاسبة على السعر الذي كان سارياً وقت تحقق الواقعة المنشئة، فإن جرى تغيير في سعر الضريبة مثلاً فلا يسري السعر الجديد مبدئياً، إذ كانت الواقعة المنشئة قد توفرت قبل تغيير السعر وذلك ما لم يتضمن القانون نصوص تغير ذلك.¹

ثانياً: الملائمة في التحصيل الضريبي: حتى يكون التحصيل الضريبي فعال وناجع، لا بد أن تتميز إجراءاته بالبساطة، ومواعيده وأساليبه تتلاءم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضريبة، حيث لا يتضرر هذا الأخير عند الضريبة "ادم سميث" في هذا الميدان يؤكد على ضرورة هذا المبدأ، فعلى الضريبة أن تكون محصلة في الأوقات والظروف وبالطرق الأكثر ملائمة للمكلف بدفعها.²

¹ -سليني جمال الدين، محمد طالب، أثر النظام الجبائي الإلكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا دراسة حالة نظام جبايتيك بمديرية كبريات المؤسسات، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07، العدد 02، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جانفي 2021، ص 395.

² - المرجع نفسه، ص 395.

ومن شروط تحقق الملاءمة؛ ضرورة تحلي النظام الجبائي بالشفافية، مما يسمح للمكلف بالضريبة بالتعرف على قيمتها، مع حسن اختيار الوقت المناسب الذي يناسب المكلف بها، بالإضافة إلى احترام ظروفه ومراعاته في حالة وجود مشاكل مالية تمنعه من سداد الضريبة.¹

ثالثا: الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي

يلزم على الإدارة الجبائية تخفيض نفقات التحصيل الضريبي، بحيث يكون الفرق ما بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما تحصله الإدارة الجبائية اقل ما يمكن، لأن الزيادة في نفقات الضريبة له تأثير سلبي على التحصيل الضريبي مما يتسبب في تراجع قيمة إيرادات الخزينة العمومية، لذلك يرمي مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة ووفرة حصيلة الضرائب، إلا أن هذا المبدأ يبقى تطبيقا نسبيا وهذا راجع إلى التنظيم التقني للضرائب الذي يتطلب عمليات أخرى موازية والتي قد تكون معقدة ومتشابكة، إذ تشمل على تحديد وعاء الضريبة تصفية الضريبة لتتبعها بعد ذلك عملية التحصيل، بالإضافة إلى عملية المراقبة الجبائية وبالتالي على التحصيل الضريبي.²

المطلب الثاني: الهيئة المختصة بالتحصيل الضريبي

يبين هذا المطلب المراكز المختصة بالتحصيل الضريبي وأهم إجراءاته.

الفرع الأول: قباضات الضرائب

قباضة الضرائب هي المقر أو الصندوق الذي يقوم باستلام الأموال نقدا أو باستلام وصل من طرف المكلف يبين فيه أنه قد قام بدفع الأموال المستحقة عن طريق البنك أو الحساب البريدي الجاري، مما يثبت عملية التحصيل، وفي المقابل تقوم قباضة الضرائب

¹ - سليلي جمال الدين، محمد طالب، مرجع سابق، ص 396.

² - المرجع نفسه، ص 396.

بمنح المكلف وصل الاستلام النهائي، حيث تسمح هذه الطريقة بالقطرة على فهم واستخراج المعوقات والمتغيرات التي تؤثر في العملية التحصيلية، فربما يكون سبب ضعف التحصيل الضريبي في أحد العمليات السابقة، كعدم تقديم التصريحات في الوقت المناسب، أو نقص المعلومات، أو أن يكون بسبب عدم استلام المكلف للإشعار بالدفع، أو عدم توفر السيولة في البنك وغيرها من الأسباب.¹

الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي:

حسب المادة 143 و 144² من قانون الإجراءات الجبائية فإنه:

1. تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.
2. يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى المكلف بالضريبة المسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ويرفق هذا الإنذار بحالة للخزينة محررة سلفا.
3. يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجداول وكذا الإنذارات الموجهة للمكلفين بالضريبة.
4. ترسل الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم.

¹ - جمال الدين بكيري، مجمد أمين حساب، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما (دراسة حالة في الإدارة الضريبية بولاية الأغواط)، مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 10، العدد 05، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2020، ص 568.

² - المادتين 143-144، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، سنة 2021، ص 48.

5. يتعين على قابض الضرائب المختلفة أن يسلموا على ورق حر ولكل من يطلب ذلك، إما مستخرجا من جدول الضرائب أو كشفا للوضعية الخاصة بالضرائب الخاضع لها، وغما شهادة عدم الخضوع للضريبة المتعلقة به.

6. حسب المادة 144 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لقابض الضرائب المختص أن يبادر بدفع الضرائب والحقوق والرسوم أو الغرامات المستحقة من المدين بالضريبة، من التعويضات أو التخفيضات أو الاسترداد من الضرائب أو الحقوق أو الرسوم أو الغرامات المثبتة لصالح هذا الأخير.

عندما يجري قابض الضرائب المقاصة المنصوص عليها في المادة، فإن هذا الأخير يكون ملزما بإبلاغ المدين بالضريبة، كما يمكن الطعن في آثار هذه المقاصة وفق الأشكال والآجال المنصوص عليها في المادتين 153 - 153 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.¹

المطلب الثالث: آليات التحصيل الضريبي

يشتمل هذا المطلب على كيفية التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: تكوين الملف

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف ما يلي²:

أولا: بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

1. شهادة الميلاد الأصلية.

¹ - إبراهيم بوحاجة، عقاف بولحية، لامية لحليح، أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي -دراسة حالة بمركز الضرائب جيجل-، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07، العدد 02، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، سبتمبر 2022، ص243.

² - أسامة جعفر خوجة، آليات تحصيل الضرائب في ظل الإصلاحات الجبائية محاسبة ومراجعة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد آكلي محند أولحاج، البويرة، 2017/2018، ص64.

2. شهادة الإقامة.

3. نسخة من عقد الكراء أو الملكية.

4. طلب خطي للوضعية الجبائية.

5. تقرير المحضر القضائي.

ثانيا: بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات):

1. شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركاؤه.

2. هيكل المؤسسة.

3. عقد الكراء أو الملكية.

4. شهادة الإقامة للمسير وشركاؤه.

5. طلب خطي للوضعية الجبائية.

6. تقرير المحضر القضائي.

ملاحظة: إذا بدأ المكلف نشاط تجاري دون تصريح بالوجود لمدة شهر فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرة المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط.¹

الفرع الثاني: إخضاع المكلف لنظام جبائي معين

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط.²

¹ - أسامة جعفر خوجة، مرجع سابق، ص 64.

² - المرجع نفسه، ص 64.

أولاً: النشاط التجاري: إذا تعدى رقم الأعمال المحقق: فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي وفي حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجبائي.¹

ثانياً: النشاط الصناعي: إذا تعدى رقم الأعمال المحقق: سوف يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجغرافي.

ولكل نظام خصائصه التي تختلف عن الآخر، وكى يتم تسجيل المكلف في النظام الجغرافي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات وتكون على النحو التالي:

– تقوم المفتشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف G12 حيث يقوم المكلف بملئها قبل 02/01 من السنة تسمى التي تلي الأعمال رقم الأعمال، بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى G أين تقوم باقتراح رقم الأعمال 08 له بمراعاة طبيعة النشاط الممارس، الموقع...الخ. وفي حالة رفض المكلف لرقم الأعمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة وبها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع، إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة جبائية تسمى G09 تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي وتقوم بنسخها في أربعة نسخ؛

- النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف.
- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب.
- النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف.
- النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب.²

ويبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابل للتجديد إما بنسبة مرتفعة أو منخفضة.

¹ – أسامة جعفر خوجة، مرجع سابق، ص 65.

² – المرجع نفسه، ص 65.

أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق، وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزافي، نظرا لأهمية المبالغ المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي، كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع ومتغير ولكل من النظامين مزايا وعيوب منها¹:

- النظام الحقيقي:

تتميز مزايا هذا النظام في ربح الزبائن، استرجاع مجموع الرسوم على القيمة المضافة، وإمكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة.

أما عيوبه فتتمثل في أنه يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة، الدفع يكون شهريا وصعوبة تحديد رقم الأعمال.

- النظام الجزافي:

لهذا النظام مزايا وهي: لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة والدفع يكون فصليا. أم عيوبه فهي: رقم الأعمال مفتوح إداريا بالتنسيق مع المكلف، في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق، ربح الزبائن ومجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع.

الفرع الثالث: تحضير الإشعار بالدفع وتحصيل الضرائب

أولا: الإشعار بالدفع:

¹ - أسامة جعفر خوجة، مرجع سابق، ص 65.

ويتمثل في السند القانوني الذي بموجبه يمكن إخطار المكلف بالضريبة والمتأخر عن دفع الديون الضريبية بكيفية رسمية، حيث يقوم الأعوان المكلفين بملء الوثيقة Rn⁰⁷ والتي يطلب على أساسها اتخاذ كل تدابير التسديد في أجل أقصاه 8 أيام.¹

تقوم المفتشية بتحضير وإرسال الإشعار بالدفع المكلف ثم يقوم بالتوجيه على القبضة، بعد حصوله على هذا ويكون سنويا ويخص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS.²

1. الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي:

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة المالية التي يتم فيها تحقيق الدخل من المكلف الذي يقوم بملء هذه الوثيقة G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل. وإذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها 10% إذا كان التأخر بشهر يمكن ان يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25% بعد الشهر الأول ومهما طالّت مدة التأخر. وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى **Primatice** مدون عليها الاسم واللقب والرقم الجبائي، مبلغ الدخل، الغرامة، العنوان، تبعث المفتشية وثيقة G01 إلى المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه وحساب الضريبة على الدخل، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.³

2. الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على أرباح الشركات:

1 - ملكة عدي، نعيمة مقدم، إجراءات منازعات التحصيل الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2017/2018، ص 8.

2 - أسامة جعفر خوجة، مرجع سابق، ص 66.

3 - المرجع نفسه، ص 66.

وفي هذه الحالة كذلك تتم نفس الإجراءات الجبائية مع اختلاف مسمى الحساب، من حساب الدخل الإجمالي إلى حساب أرباح الشركة، حيث تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة المالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل. وفي حالة التأخر عن الدفع تطبق عليه غرامة التأخر قدرها 10% إذا كان التأخر شهرا فأقل يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25% مهما طالت مدة التأخر، وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى **Primatice** مدون عليها الاسم واللقب والرقم الجبائي، مبلغ الدخل، الغرامة، العنوان، تبعث المفتشية G01 إلى المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة فيها وحساب الضريبة على أرباح الشركات، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.¹

ثانيا: تحصيل الضرائب:

كلمة التحصيل مشتقة لغة من الفعل حَصَلَ، وحَصَلَ الضرائب تعني جباها، بمعنى قبض مبالغ مالية من المكلفين بها لصالح الخزينة العمومية. إلا أن المشرع الجزائري لم يعرف التحصيل الضريبي واكتفى بسن القوانين التي تحكم هذه العملية، إلا أنه من خلال المنظومة القانونية التي تحكم عملية التحصيل الضريبي على مستوى الجزائر أو دول أخرى، وبالاكتفاء على التعريف اللغوي، يمكن أن نعرف عملية التحصيل الضريبي على أنها مجموع الإجراءات القانونية والتنظيمية التي تهدف إلى توضيح الطريقة التي يتم بها قبض وجمع أموال الضرائب ضمن آجال محددة.²

¹ - أسامة جعفر خوجة، مرجع سابق، ص 67.

² - غلام الله جيلالي عياد، هني خروبي، إشكالية التحصيل الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 13، العدد 02، مخبر التنمية الاقتصادية والبشرية في الجزائر، جامعة لونيبي علي، البلدة، ديسمبر 2022، ص 116.

وتجمع الضرائب على شكل صورتين؛ نقدا أو عن طريق البريد:

1. الدفع نقدا:

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل Quittance وتكون مختومة الاستلام.

بطابع القباضة والتي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية:

- الرقم الجبائي.
- مبلغ غرامة التأخر.
- نوع الضريبة المدفوعة.

مصدر هذا الوصل هو كتاب يتعامل به أمين الصندوق يسمى H1.¹

2. الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي:

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام؛ يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة، هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة، ويأخذ الوصل من كتاب يتعامل الصندوق مع المكلفين في حالة تسديدهم عن طريق شيك أو وصل H2 به أمين ثم يقوم بإرسال الشيكات البريدية إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة H10 التي تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي.²

¹ - أسامة جعفر خوجة، مرجع سابق، ص 67.

² - المرجع نفسه، ص 67.

ملخص الفصل الأول

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالمكلف بالضريبة حيث تعتبر هذه الأخيرة فريضة نقدية تتحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين وهم ما يعرفون بالمكلفين بالضريبة، حيث وضع التشريع الجزائري لهم مجموعة من النصوص تسمح بضمان حقوقهم، ومراقبة التزاماتهم.

وعملية التحصيل الضريبي هي العملية التي يتم من خلالها جمع الضرائب من قبل المكلف بها، تحت مراقبة الإدارة الجبائية، حيث تتم هذه الإجراءات بعدة أوجه حسب طبيعة النظام الجبائي.

الفصل الثاني:

الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة التي أقرّها المشرع
الجزائري.

الفصل الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة التي أقرها المشرع الجزائري

وضع المشرع الجزائري المنظومة القانونية في عمليات التحصيل الضريبي التي تكفل حقوق المكلف بالضريبة، إلى جانب إبراز دور المؤسسات المسؤولة عن تحصيل الضرائب، بهدف سير العملية بشكل حسن، بما يضمن وصول الضرائب للخزينة العمومية مع الانتفاع بها، إلا أن الأمر قد تعترضه مجموعة من العقبات والتحديات قد تتعلق بظروف المكلف بالضريبة، كما يمكن أن تكون مرتبطة بالإدارة الجبائية، لذلك فقد اشتمل القانون الجنائي على المواد القانونية التي تسمح بفض النزاعات بين الطرفين، حيث تمر هذه العملية بمرحلتين هما المرحلة الإدارية لتسيير الضمانات والمرحلة القضائية في حالة المنازعات الجبائية.

المبحث الأول: المرحلة الإدارية لتسيير الضمانات

يترتب عن عملية التحصيل الجبائي مجموعة من الآثار القانونية، توضح الدراسة من خلال هذا المبحث الضمانات القانونية التي يكفلها المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة في المرحلة الإدارية، أي في الوضع العادي قبل نشوب نزاع.

المطلب الأول: الضمانات المتعلقة بممارسة حق الرقابة

يحتوي هذا المطلب على حقوق المكلف المرتبطة بعملية الرقابة.

الفرع الأول: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بإجراء مراقبة التصريحات

بالاستناد على المادتين 18 و19 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الإدارة الجبائية تقوم بمراقبة التصريحات من أجل التثبت من العمليات والعناصر المصرح بها عن طريق تفحص

المستندات، حيث يباشر مفتشو الضرائب المختصين محليا هذا الإجراء الذي يشمل دراسة وتحقق من المعلومات والوثائق المسلمة المتعلقة بالبيانات المصرح بها التي هي موضوع الرقابة، ولما كانت إجراءات مراقبة التصريحات تعتمد على البساطة فإن الطلبات والردود يصلح أن تكون في شكل شفوي بين المفتش المراقب والمكلف. لكن إذا لم تنجح العلاقة بالشكل الشفوي تنتقل إلى الطابع الكتابي الصريح وتصبح المراكز القانونية مرتبطة بالآجال.¹

أولا: ضمان الحق في الإشعار المسبق بالرقابة الجبائية: نصت على حق الإشعار المسبق بالرقابة الجبائية المادة: 20/ف4، حيث نصت على الضمانات الآتية:

- اللقب واسم ورتبة المحقق.
- تاريخ وتوقيت التدخل.
- تحديد الفترة محل التحقيق.
- تحديد الحقوق، الضرائب والرسوم المعنية بالمراقبة
- تحديد الوثائق محل التحقيق.²

ثانيا: ضمان الحق في منح الفترة الزمنية الكافية للاستعداد لعملية الرقابة:

لقد تم ضمان هذا الحق في عدة مواد من قانون الإجراءات الجبائية منها:

- 10 أيام لتحضير إجراءات التحقيق المحاسبي ابتداء من تاريخ استلام الإشعار المادة 18.

¹ - عادل بن عبد الله، عادل مستاري، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، العدد 04، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، أفريل 2009، ص ص 273 - 274.

² - مراد ميهوبي، التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة قيد التحقيق المحاسبي وضمانات حقوقه في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 08، العدد 01، كلية الحقوق، جامعة حمد بن يحيى الونشريسي، تسمسليت، جوان 2023.

- 15 يوم لتحضير إجراءات التحقيق المعمق المادة 21.
- التحقيق الجبائي الملائم (جزافي، حقيقي، تصريح مراقب للمبتدئين في ممارسة النشاط)
- 30 يوم للرد على الاقتراحات بالتعديل والتسوية.
- 06 أشهر لاختيار النظام الجبائي الملائم (جزافي، حقيقي، تصريح مراقب للمبتدئين في ممارسة النشاط)
- 40 يوم للرد على تبليغ نتائج التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق.
- 08 أسام في حالة تحرير محضر لرفض المحاسبة المادة 43.
- تحديد الزيادات والمعائنة في أوقات العمل حسب فصول السنة وفقا للمواد من 22 إلى 32.¹

الفرع الثاني: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بإجراء التحقيق

أولاً: الإشعار بالتحقيق

الإشعار بالتحقيق هو من حقوق المكلف بالضريبة ويتضمن العناصر التالية:

1. إعلام المكلف بالضريبة

بالرغم من أن لأعوان الإدارة الجبائية الحق في القيام بشكل مفاجئ بالمراقبة في عين المكان لمعائنة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبية اللازمة، إلا انه في لا يحق لهم القيام بالمراقبة بدون إعلام المكلف بالضريبة وإرسال إشعار المراقبة، وللمكلف أجل 10 أيام لتحضير محاسبته، وأجل 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى، وله الحق في طلب تمديد المدة.²

2. الاستعانة بمستشار

1 - وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، بحوث، العدد 11، جامعة الجزائر 1، الجزائر، جوان 2017، ص 291.

2 - المرجع نفسه، ص 291.

حول المشرع للمكلف بالضريبة أثناء خضوعه للرقابة الجبائية من خلال المادة 3/21 من قانون الإجراءات الجبائية في أن يختار مستشار للاستعانة به ويمكن أن يكون محامي أو خبير محاسبي أو مستشار جبائي، وذلك حتى يستفيد من خبرته ولا يرتكب الأخطاء أمام الأعوان الجبائيين، كما يحق للمكلف أن يوكل من ينوبه خلال فترة إجراء الرقابة.¹

3. الحفاظ على السر المهني

من أهم الضمانات التي خولها المشرع للمكلف بالضريبة حقه في المحافظة على أسراره التجارية والجبائية وبالتالي يلزم المراقبين والمفتشين الجبائيين على جميع أسرار المكلف بالضريبة، وحتى بالنسبة للجان الطعن فقد ألزم القانون أعضاءها بالحفاظ على السر المهني.²

ولتحديد المحافظة على السر المهني يذكر بان هذا الحق له معنيان مرتبطان:

المعنى الأول: يتعلق بضرورة مراعاة السرية التامة في معالجة كل المعلومات المتعلقة بالمكلف لا سيما إذا طلعت الإدارة الجبائية على المعلومات المتعلقة بأوضاعه الصحية والعائلية والمهنية، والتي قد يسبب إفشاؤها أضرار بمركز المكلف الاقتصادي والاجتماعي، وينطوي مفهوم السرية التامة على عدم استخدام هذه المعلومات في أغراض غير التي أباحها القانون.

المعنى الثاني: يمثل عدم إعطاء هذه المعلومات للغير إلا في الحالات التي يجيز فيها القانون ذلك.

وبالرغم من حق المكلف بالحفاظ على أسراره فإنه بالمقابل لا يجوز للهيئات الإدارية والقضائية والبنوك والمؤسسات الاحتجاج بالسر المهني في مواجهة الإدارة الجبائية لأن لها

1 - وفاء شيعاوي، مرجع سابق، ص 291.

2 - المرجع نفسه، ص 291.

الحق في الاطلاع على المعلومات وهو حق استدلالي تتعرف من خلاله على الدخل الحقيقي للمكلف.¹

الفرع الثالث: ضمانات المكلف بالضريبة التالية لعملية التحقيق

تلي عملية التحقيق كل من عمليتي الإشعار بالتقويم، وحق الطعن.

أولاً: الإشعار بالتقويم

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق إرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى بها مع إشعار بالتسليم لإبلاغ المكلف بالنتائج، ويجب ان يكون التقويم مفصلاً ومعللاً بصفة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة والسماح للمكلف وفقاً للأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً، ويجب على المحقق وقبل انقضاء أجل الرد أن يعطي كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك، ويعد عدم رد المكلف في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

وتقديراً للتعسف الإداري للمصلحة المحققة في استعمال صلاحيتها القانونية مع المكلف بالضريبة، فإنه لا يمكن الرفض الكلي أو الجزئي للمحاسبة المقدمة إلا عند وجود أخطاء أو إعفاءات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة، أو عند انعدام الوثائق التي تبرر القيم المحاسبية.²

ثانياً: حق الطعن

من أهم ضمانات المكلف بالضريبة حقه في الطعن في نتائج التحقيق، فقد منحه المشرع الجبائي هذا الحق عن طريق الطعن الإداري والقضائي³، إلا أنه اشترط لقبول هذا الطعن أمام اللجنة الولائية أن يكون قد قدم شكوى أمام الإدارة الضريبية، كما حدد شكل الطعن،

1 - المرجع نفسه، ص 291.

2 - وفاء شيعاوي، مرجع سابق، ص 293.

3 - المرجع نفسه، ص 293.

بإخضاعه لنفس شروط الشكوى الضريبية المذكورة في المواد 73 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية، وهي :

1. لا يخضع لحقوق الطابع،
2. يقدم الطعن بصفة فردية بشكل عامة،
3. تحت طائلة عدم القبول يجب أن يتضمن الطعن كذلك ما يلي:
 - ذكر الضريبة المعترض عليها.
 - بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع،
 - عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف،
 - توقيع صاحبه باليد.
4. يتضمن الطعن دفع المكلف بالضريبة: وهي تلك الدفع التي تتعلق بإجراءات المتابعة، كأن تقوم إدارة الضريبة بالرقابة الفجائية للمكلف بالضريبة دون إعلامه مسبقا ودون تبليغه بالتحقيق، وهو ما يخالف النصوص القانونية التي تحكم الإجراءات الملزمة لها، فالإخلال الإجرائي الذي تقوم به إدارة الضرائب يشكل دفعا للمكلف بالضريبة يمكنه استخدامه لإسقاط قرارات الإدارة وإلغائها.
5. يتضمن الطعن طلبات المكلف بالضريبة: وهذا النوع من الدفع يتعلق بالأخطاء المادية التي ارتكبتها إدارة الضرائب عند تقدير الضريبة أو تحصيلها، فقد تكون أخطاء تتعلق بحساب مبالغ الضريبة أو خطأ في تحديد وعاء الضريبة.

كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يوكل أي شخص لإنابته في تقديم الطعن، شرط استظهار وكالة قانونية محررة، وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل.¹

المطلب الثاني: الضمانات المرتبطة بآجال الطعن الولائي

يحتوي هذا المطلب على ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بآجال الطعن الولائي.

الفرع الأول: الآجال الخاصة بمنازعة الوعاء الضريبي

يقصد بالوعاء الضريبي "هو الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة" وهذه المادة تختلف بحسب نظرة المشرع إليها، فله ان يختار بين فرض ضرائب على الأشخاص أو فرضها على الأموال، بين ضرائب الدخل وبين فرضها على رأس المال، بين فرض ضراب متعددة أو ضرائب موحدة بين فرض ضرائب مباشرة أو فرض ضرائب غير مباشرة، فهذا الاختيار يرجع أساسا على السياسة المالية والاقتصادية المتبعة من طرف الدولة هذا من جهة ومن جهة أخرى قدرتها المالية على تغطية النفقات العامة. ومن خلال ما تقدم ذكره سوف نقوم بتوضيح الآجال الخاصة بتقديم الشكاوى في مجال الوعاء الضريبي²:

أولا: آجال تقديم الشكاوى

كقاعدة عامة وطبقا لنص المادة 1/72 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى، وتجاوز الآجال المحددة لها قانونا يؤدي لانقضائها وعدم قبولها، وحسب المشرع الجزائري في حال النزاع فإنه على المكلف بالضريبة إرسال الشكاوى في حدود الآجال التالية:

1 -أمنة سلطاني، عمار زعبي، ضمانات المكلف بالضريبة أمام اللجان الولائية للطعن، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 05، العدد 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة حمة لخضر، الوادي، ديسمبر 2020، ص ص 34 - 35.

² - الحاج محمد الطاهر رمون، ضمانات المكلف الضريبي أثناء المنازعة الجبائية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2021/2020، ص 28.

- تقديم الشكاوى التي تكتسي اعتراضا على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان في أجل شهرين اعتبارا من تاريخ الإجراء المحتج عليه.
- تقديم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان في أجل شهرين اعتبارا من تاريخ التبليغ أول إجراء للمتابعة.
- تقديم الشكاوى التي تكتسي شكل طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقة بجميع وسائل الاثبات المفيدة، تحت طائلة البطلان في أجل شهر واحد ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز، ويسلم وصل عن طلب إلى المكلف بالضريبة المحتج، ويبادر المدير بمجرد تلقيه لهذا الطلب بتبليغه إلى القابض المختص لتوقيف إجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع، واتخاذ القرار سواء بقبوله أو رفضه ومن يتم رفع الحجز.
- يمنح التأجيل القانوني للدفع في أجل أقصاه 36 شهرا مع دفع مبلغ أولي أدنى بقيمة 10% من مبلغ الدين الجبائي.¹

ثانيا: الآجال الاستثنائية

وهذا ما ورد من خلال الفقرات 2، 3 من المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية وتتمثل هذه الأحداث في الحالات الآتية:

1. حالة الخطأ في توجيه الإنذارات:

وذلك يكون بوقوع أخطاء في الإرسال، ففي هذه الحالة سواء أكان الخطأ راجع للإدارة، أو إلى ظهور جديد في الملف فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي توصل فيها المكلف بالإنذار.

هذا ونشير إلى أنه مهما كان عدد الإنذارات السابقة فإن العبرة بتلقي الإنذار من قبل المكلف لا بإرساله من قبل الهيئة الجبائية، فمثلا إذا تم مراسلة المكلف في شهر فيفري

1 - مليكة عدي، نعيمة مقدم، مرجع سابق، ص34.

2020 ثم رجع إليها فكررت الإرسال في شهر مارس 2021، فتوصل به المكلف فأجل الشكوى في هذه الحالة يمتد إلى غاية 2022/12/31.

نستج من المثال المذكور أعلاه ان العبرة بتلقي الإرسال وعلم المكلف بما هو مفروض عليه من ضرائب، وليست العبرة بإرسال الجدول إلى المكلف مع ملاحظة أنه لا عبرة باليوم والشهر الذي يرسل فيه الجدول الضريبي، بمعنى انه ينظر للسنوات فقط لحساب أجل الشكوى الجبائية.¹

2. حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة:

إن أجل تقديم الشكوى الجبائية في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة. وتجدر الإشارة هنا أن تاريخ سريان الأجل اقترن بتاريخ التأكد من الحديث المسبب للشكوى، وهذا ما يثير إثبات تاريخ التأكد او العلم اليقيني بالسبب الباعث لرفع الشكوى الجبائية، وإلا أصبح الأمر غير مضبوط في هذا الشأن.

وبهذا الصدد تناول الاجتهاد القضائي الفرنسي قيذا أو شرطاً لوقوع هذا الحدث وذلك بقوله "أن يتحقق الحدث يجب أن يعبر عن وضعية جديدة كانت غير معلومة بالنسبة للمكلف بالضريبة، في الوقت الذي كان بإمكانه تقديم تظلمه في الآجال العادية"، وكما عرف الحدث على أنه "كل واقعة أو ظرف تكون نتيجته إما المنازعة في صحة الضريبة أو مبلغها".

هذا وتكون الضريبة المباشرة المفروضة خطأ عند غياب الوعاء الضريبي تماماً بينما تكون في حالة الازدواج عندما تفرض ضربيتين لهما نفس الموضوع باسم مكلف واحد مع لأنها ضريبة واحدة هي التي تعتبر قانونية.²

3. الضرائب التي لا تستوجب وضع جدول ضريبي:

1 - الحاج محمد الطاهر رمون، مرجع سابق، ص 30.

2 - المرجع نفسه، ص 31.

قبل أن نتطرق إلى الآجال الاستثنائية والخاصة بهذه الحالة، لا بد من أن نعرف أولاً بالضرائب التي لا تستوجب وضع جدول ضريبي وهي كالتالي:

"وهي تلك الضرائب والرسوم التي تجبى وتحصل بمناسبة حدوث وقائع وأحداث أو معاملات"، ومن أمثلة الوقائع نذكر دخول السلع من الحدود فتفرض عليها ضريبة الاستهلاك أو ضريبة المبيعات، رسوم الجمارك...

أما بالنسبة للآجال فهي كالآتي: جاء في نص المادة 72 ف 3 من ق ا ج ما يلي :

"عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول شكاوى:

– إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إذا تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

– إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إذا تعلق الأمر بالحالات الأخرى.¹

نستنتج من خلال نص المادة أن المشرع فرق بين نوعين من الآجال بخصوص هذه الضرائب وهي كالتالي:

1. إذا تم اقتطاع الضريبة من المصدر فيجب على المكلف هنا تقديم الشكاوى الجبائية قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، ومن أمثلة هذا النوع من الضرائب: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم العقاري،...، ففي هذه الحالة يجب على المكلف احترام هذه الآجال لكي تقبل شكواه. فإذا حدثت الاقتطاعات مثلاً في شهر جانفي 2020، فإن أجل الشكاوى الجبائية يمتد إلى غاية 31 ديسمبر 2021.

2. أما في حالة التسديدات الفورية لبعض أنواع الضرائب والتي تكون بموجب التصريحات من طرف المكلفين بها على مستوى قباضات الضرائب كالتصريح بالرسم على النشاط

1 - الحاج محمد الطاهر رمون، مرجع سابق، ص 32.

المهني، ففي هذه الحالة يبدأ سريان الأجل من تاريخ التسديد، بمعنى ان الشكوى الجبائية تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة الدفع او التسديد.¹

ثالثا: أجل تصحيح الشكوى في مجال الوعاء الضريبي

لقد حرص المشرع الجزائري على توفير الحماية للمكلف بالضريبة باعتباره الطرف الضعيف في العلاقة الضريبية، واحتمالية تعسف الإدارة الجبائية في حقه نظرا لامتيازات الواسعة التي تتمتع بها في مجال فرض الضرائب وتحصيلها لذلك وتحقيقا للتوازن بين حماية المقتضيات الشكلية من الالتزام بالجانب الإجرائي للشكوى الجبائية، واتخاذها وفقا للنموذج الصحيح المقرر قانونا وبلوغ الهدف النهائي من المنازعة الضريبية والمتمثل في الحقوق الموضوعية، لذل اوجد المشرع (ج) تصحيح الإجراء كوسيلة تشريعية من شأنها معالجة الإجراء المعيب للحد من آثار الجزاء الإجرائي، والمتمثل في رفض الشكوى من قبل الإدارة الجبائية.

وبالرجوع إلى ق ا ج نجد ما نص عليه المشرع في الفترة 5 من المادة 73 بنصها "غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة، بواسطة رسالة موصى عليها نع إشعار بالاستلام، لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه، في أجل 30 يوما اعتبارا من تاريخ الاستلام. ولا تسري الآجال المنصوص عليها في المادتين 76، 77 إلا اعتبارا من استلام الإدارة الجواب المكلف بالضريبة. وإذا تعذر الرد في أجل 30 يوما المذكورة أعلاه أو كان الرد ناقصا يقوم المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول".²

1 - الحاج محمد الطاهر رمون، مرجع سابق، ص 33.

2 - المرجع نفسه، ص 34.

الفرع الثاني: الآجال الخاصة بمنازعة التحصيل الضريبي

تتم عملية المنازعة في التحصيل الضريبي في مدة زمنية محددة وهي الآجال القانونية، وهي المبينة في التالي:

أولاً: أجل تقديم الاعتراض على سند التحصيل (الإنذار):

يكون المكلف بالضريبة الذي لم يتحرر من ديونه الجبائية محل متابعة بموجب القوة القانونية لجداول التحصيل وفقاً لأحكام المادة 143 من ق ا ج، وتبدأ المتابعة مباشرة بتحرير وإرسال الإنذار ويعد هذا الإنذار بداية مرحلة المتابعة والتي تأتي أو تحدد بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة.

وباستقراء للمادة 144 ق ا ج لاسيما ف 1 و 2 منها نجد ان المشرع ألزم على الإجابة الجبائية أن تبين في الإنذار الموجه للمكلف الذي لم يتحرر من ديونه الجبائية البيانات التالية:

1. المبالغ المطلوب أدائها.
2. شروط الاستحقاق
3. تاريخ الشروع في التحصيل.

كما يجب ان يرفق الإنذار بحالة للخزينة محررة سلفاً، إضافة على ذلك على قابض الضرائب ان يقوم بإرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم، على المكلفين بالضريبة في ظرف محتوم.

وتأسيساً على ذلك فإنه يمكن للمكلف بالضريبة ان يعارض كل إجراء تقوم به قبضة الضرائب ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العامة لديه، ولكن هذا الاعتراض لا يكون

مقبولا إلا في حال ما إذا تخلفت الشروط الوارد ذكرها أعلاه، والمتعلقة أساسا بشكل الإجراء بمعنى قد يشوب الإنذار عيوباً شكلية أو موضوعية تجعله جديراً بالاعتراض.

ونتيجة ذلك أنه عند استلام المكلف لهذا الإنذار، وتبين له من خلال مضمونه أو شكله أنه مخالف لما نص عليه المشرع في (م 144) السالفة الذكر في هذه الحالة جاز له أن يقدم شكواه في شكل اعتراض على هذا الإنذار، وذلك في أجل شهرين اعتباراً من تبليغ الإجراء المحتج عليه، ولتوضيح ذلك أكثر نضرب مثال: ففي حال ما إذا استلم المكلف إنذار بوجوب تسديد ما عليه من ضرائب في ذمته بتاريخ 2021/01/15، فهنا يجب عليه تقديم اعتراضه قبل 2021/03/16 وذلك تحت طائلة بطلان الاعتراض لعدم توجيهه داخل الآجال القانونية.¹

ثانياً: آجال تقديم الاعتراضات على إجراءات التحصيل الجبري:

تعتبر الضريبة إجبارية على المكلف بها، الذي ليس له خيار في دفعها أو تركها والدولة بما لها من سيادة تعطي لها الطابع الإلزامي، بالإضافة على ذلك فإنها تتفرد بوضع النظام القانوني للضريبة دون اتفاق مع المكلف بالضريبة لذلك نجد أن المشرع (ج) وحفاظاً منه على توازن المراكز القانونية بين الإدارة والمكلف، وبالرغم من منحه للإدارة مجموعة من الإجراءات الجبرية تتم بواسطتها استيفاء الديون العمومية، لكن في المقابل أوجب عليها أن تتبع وتحترم مجموعة من الإجراءات المنصوص عليها قانوناً من المادة 146 إلى غاية المادة 152 ق 1 ج، وإلا اعتبر تصرفاً باطلاً هذا من جهة، ومن جهة أخرى منح للمكلف مجموعة من الضمانات تحميه من تعسف الإجارة الجبائية والمتمثلة في مجموعة من الآجال تتيح له تقديم اعتراضه على هذه الإجراءات الجبرية.²

¹ - الحاج محمد الطاهر رمون، مرجع سابق، ص 35.

² - المرجع نفسه، ص 35.

ثالثا: أجل تقديم طلب استرداد المحجوزات:

يحق للمكلف أن يعترض أمام مدير الضرائب في إجراءات الحجز، وبعد ذلك يرفع دعوى قضائية لإلغاء الحجز المشوب بعيب الشكل ومخالفة الإجراءات، كما يمكن للمكلف أن يبادر بطلب استرجاع الأموال المحجوزة وذلك بتقديم طلبه في أول الأمر أمام المدير الولائي للضرائب بالولاية التي تم فيها الحجز، ويكون ذلك خلال شهر ابتداء من التاريخ الذي علم فيه بالحجز، ويشترط أن يقدم ويدعم طلبه بكل الوسائل الثبوتية التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار، حيث يقوم المدير الولائي بطلب تأجيل بيع الأشياء المطلوب استرجاعها من قابض الضرائب، ويستدعيه لتقديم المعلومات المتعلقة بسير القضية، في حين يقوم بمعالجة الشكاوى من حيث الشكل والمضمون وفي حالة ظهور صعوبات، يحال الملف إلى المدير العام للضرائب، ليعالج الغش في السندات، ويتخذ المدير الولائي للضرائب القرار خلال شهر ابتداء من إيداع الشكوى، فإذا قبل استرجاع الأشياء، فإنه يتم تبليغ قابض الضرائب المختلفة برفع اليد على المحجوز، أما إذا رفض الطلب كلياً أو جزئياً، فإن الوثائق تعاد إلى أصحابها، كما أنه لا يقبل طلب استرجاع الأشياء المحجوزة في حالة القيام بعملية البيع مع توزيع المبلغ العائد.¹

الفرع الثالث: تقديم طلب تأجيل الدفع

يملك المكلف بالضريبة الحق في الاعتراض على أي إجراء من إجراءات المتابعة وذلك بموجب طلب يقدمه أمام الإدارة الضريبية، وفي هذا الشأن يمكنه طلب تأجيل الدفع القانوني للضرائب والرسوم الملقاة على عاتقه، ولكن قد يتم رفض طلبه من طرف إدارة الضرائب ففي هذه الحالة خول له القانون اللجوء إلى المحكمة الإدارية لإرجاء الدفع طبقاً لنص المادة 3-82 من قانون الإجراءات الجبائية على اعتبار أن الطعن لا يوقف التسديد، وحسب هذه

1 - عبد المالك حمريط، محمد جبري، الضمانات التي يقدمها التشريع الجزائري للمكلف بالضريبة في عملية التحصيل الضريبي، مخبر القانون والعقار، جامعة لونيبي علي، البلدة، أكتوبر 2021، ص ص 111-112.

المادة التي أوجبت أن يقدم الطلب وفقا لأحكام نص المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتبت فيه المحكمة الإدارية بموجب امر وفقا لأحكام نص المادة 836 من نفس القانون، مما يعني انه يطبق عليه أحكام وقف التنفيذ المنصوص عليها في المواد من 833 إلى 837.¹

1 - الطاهر بن قويدر، الهادي خضراوي، دور القضاء الإستعجالي في حماية حقوق المكلف بالضريبة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 09، العدد 03، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016، ص 74.

المبحث الثاني: المرحلة القضائية في حالة المنازعات الجبائية

في كثير من الحالات يرفض المكلف بالضريبة دفعها لعدة أسباب، ومنه قد ينشأ نوع من النزاع بينه وبين الإدارة الجبائية، مما يتطلب تدخل القضاء، في هذا المبحث تبين الدراسة أهم الضمانات القضائية التي يخولها المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة في حالة النزاع الجبائي.

المطلب الأول: الضمانات الموضوعية

خُصص هذا المطلب للضمانات الموضوعية أمام المحكمة الإدارية، مع ذكر التدابير الاستعجالية.

الفرع الأول: الضمان المتعلق برفع الطعن أمام المحكمة الإدارية

يعتبر الحق في الطعن من أهم الضمانات المكفولة للمكلف بالضريبة، فحق له الحصول على استدراك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج حكم تشريعي أو تنظيمي ويكون المر على مستوى الإدارة أو المحكمة.

ومن طرق الطعن المتاحة للمكلفين بالضريبة نذكر التالي:

أولاً: الطعن الإداري: ويأخذ هذا النوع من الطعن صورتين، أحدهما إجباري وهو ما يقصد به التظلم أمام إدارة الضرائب، وثانيهما اختياري يكون أمام اللجان الإدارية بمختلف أنواعها؛

1. الطعن أمام إدارة الضرائب: فيمكن للمكلف ان يقدم طعنا لإدارة الضرائب المختصة إقليميا،

وتوجه الشكوى للمدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، مع إرفاق هذا الطعن بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب والرسوم المتنازع حولها، وكذا جميع الوثائق التبريرية لذلك، وتقدم هذه الشكوى في مدة لا تزيد عن اليوم 31 من شهر ديسمبر من السنة التي الي سنة تحصيل

الكشف. فبحسب نص المادة 76 من ق إ ج بيت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل 04 أشهر، اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى. ويحدد هذا الأجل ب 06 أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، ويمدد الأجل إلى 08 أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية، ويقلص هذا الأجل إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية.¹

2. الطعن أمام اللجان الإدارية: لقد منح المشرع الجزائري الحق للمكلف بالضريبة الذي قدم الشكاية ولم يرضيه القرار الصادر عن المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوي للضرائب، أن يقوم بالطعن أمام لجان الطعن الإدارية، ويسقط حق المكلف بالضريبة بالطعن أمام هذه اللجان إذا رفع الطعن أمام القضاء مباشرة. قد تم استحداث هذه اللجان بموجب المادة 81 من ق إ ج وعددها ثلاث لجان: هي لجنة الطعن على مستوى الولايات، لجان جهوية ولجنة مركزية على المستوى الوطني، مؤهلة لتصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي وفي حساب الضريبة، وقرارات هذه اللجان تكون مبررة وينفذها المدير الولائي للضرائب. وبحسب نص المادة 80 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 الجوي للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها قانونا، في أجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة. تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض صراحة في أجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس

1 - رجاء ويس، أحمية فاتح، احترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، المجلد 07، العدد 02، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، جوان 2022، ص 576.

اللجنة، فإن لم تبد اللجنة قرارها في الأجل المذكور أعلاه، فإن صمتها يعتبر رفضا ضمنيا للطعن. وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية في أجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة التي تبت في الطعن.¹

الفرع الثاني: الضمان المتعلق بالتدابير الاستعجالية

تعرف الدعوى الاستعجالية على أنها الفصل في المنازعات التي يخشى عليها من فوات الأوان، فصلا مؤقتا لا يمس في أصل الحق كما تقتصر على اتخاذ إجراء مؤقت، كما يمكن تعريفها استنادا للنصوص القانونية على أنها إجراء يطلب بموجبه أحد الأطراف وغالبا ما يكون فردا كالمكلف بالضريبة اتخاذ إجراء مؤقت وسريع لحماية مصالحه المعرضة لنتائج قد يصعب تداركها متقبلا من جراء تنفيذ القرار الإداري، وبالرجوع إلى نص المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجدها تطرقت إلى إمكانية وقف تنفيذ القرارات الإدارية أو وقف آثار معينة منها من طرف قاضي الاستعجال الإداري، وذلك متى توفرت ظروف الاستعجال التي تبرر ذلك، وبهذا فالدعوى الاستعجالية كغيرها من الدعاوى تتطلب توافر شروط شكلية وأخرى موضوعية؛ حيث يشترط لرفع الدعوى أن يكون رافعها صفة أي نفسه صاحب الحق المراد حمايته وأن يكون له مصلحة في ذلك إذ لا دعوى بدون مصلحة.²

كما اعتمد المشرع الجزائري المعيار العضوي كأساس لاختصاص المحاكم الإدارية، وبالتالي يرجع الاختصاص للمحكمة الإدارية متى كان أحد أطراف النزاع الإداري شخصا إداريا عاما، وكمبدأ عام فإن المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، حيث تختص بالفصل كأول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية، أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها، وبالتالي

1 - رجاء ويس، أحمية فاتح، مرجع سابق، ص 576.

2 - الطاهر بن قويدر، الهادي خضراوي، دور القضاء الاستعجالي في حماية حقوق المكلف بالضريبة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 09، العدد 03، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016، ص 26.

فالمنازعات التي تقع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بصفتها مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يعود اختصاص الفصل فيها إلى المحكمة الإدارية، وهذا ما أشارت إليه المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية التي أعطت الإمكانية للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت للطعن في هذا قرار لأجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا للفصل في القضية استعجاليا، أي أمام قاضي الاستعجال الإداري الذي حددت سلطاته المواد من 919 إلى 922 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.¹

المطلب الثاني: الضمانات الإجرائية

يحتوي هذا المطلب على الضمانات الإجرائية الخاصة بمراجعة التحقيق، والخبرة الضريبية مع توضيح حق الاستئناف أمام مجلس الدولة.

الفرع الأول: الضمان المتعلق بمراجعة التحقيق

تودع المذكرات والوثائق المقدمة من الخصوم بأمانة ضبط المحكمة الإدارية، ويتم تبليغ كل الإجراءات المتخذة وتدابير التحقيق إلى الخصوم برسالة مضمنة برسالة مع الإشعار بالاستلام، أو عن طريق محضر قضائي عند الاقتضاء وبعد كل هذه الإجراءات تشرع المحكمة بإجراء مراجعة التحقيق.

ولقد جاء في الفقرة 1 من المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية ما يلي: " إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في محال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي مراجعة التحقيق والخبرة"

ومنه نستنتج أنه من بين الضمانات التي يتمتع بها المكلف بالضريبة أثناء سير الدعوى الضريبية أمام المحكمة، هي مراجعة التحقيقات التي قامت بها الإدارة الجبائية عند فرضها

¹ - الطاهر بن قويدر، الهادي خضراوي، مرجع سابق، ص ص 63 - 67.

لمختلف الضرائب والرسوم على المكلف بالضريبة، كما يمكن للمكلف المطالبة بالخبرة القضائية.¹

الفرع الثاني: الضمان المتعلق بالخبرة الضريبية

تتمثل الخبرة القضائية في الإجراء التحقيقي الخاص الذي يأمر به القاضي الإداري بمناسبة الفصل في النزاع المعروض عليه، حيث يجوز له وفقا للمادة 85 أن يأمر بإجراءات التحقيق الخاصة المنصوص عليها في هذه المادة، وخاصة في حالة عدم كفاية إجراءات التحقيق المدرجة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث تنص الفقرة الأولى على التالي: "ان إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز المر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي مراجعة التحقيق والخبرة..."².

صرح المشرع الجبائي بالخصوصية وانفراد إجراءات التحقيق التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة في مجال الرسوم على رقم الأعمال ومنها مراجعة التحقيق وإجراء الخبرة، ولعل لذلك خصوصية تنفرد بها وتميزها عن باقي الإجراءات التحقيقية في باقي أنواع الضرائب الأخرى وهو ما أقرته الفقرة الأولى من المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية المشار إليها سابقا، يفيد ذلك ان لا وجه لإجراء تحقيقي آخر من غير الخبرة ومراجعة التحقيق.

وبالرجوع إلى نص المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية نلاحظ عدم الزامية إجراء الخبرة وهو بذلك يتمتع بالطابع الاختياري سواء من تلقاء القاضي الإداري او في حالة طلب أحد الأطراف بإجرائها، رغم ذلك يحتم الطابع التقني للضرائب على القاضي الإداري اللجوء للخبرة لاتسام المادة الضريبية بالتعقيد فلا يجد القاضي الإداري عنها غنى.

1 - الحاج محمد الطاهر رمون، مرجع سابق، ص 60.

2 - زوييدة بن صديق، أثر الأمر بالخبرة كإجراء تحقيقي في المنازعات الضريبية على ضمانات المكلف بالضريبة، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 01، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، ماي 2023، ص 270.

الخبرة إجراء كتابي وبإمكان الخبير الاطلاع على جميع الوثائق والمعلومات، كإطلاعه على ملفات المكلف بالضريبة كع ضمان السرية للمعلومات الضريبية لكل مكلف، وله أن يطلع أيضا على الوثائق الرسمية للإدارة الجبائية رغم ان البعض يرى العكس مبررا ذلك بضرورة الحفاظ على السرية وان الإدارة ليست ملزمة أن تقدم دلائل ضد نفسه، ويظهر الطابع الكتابي لإجراء الخبرة في التقرير المنجز من طرف المكلف بإنجازها حين انقضاء مهمته، يشمل التقرير سائر الأعمال التي قام بها من بداية التكليف واستلام نسخة الحكم الأمر بتعيينه للخبرة إلى غاية تقديم رايه في الموضوع وذلك بإيداعه أمام أمانة الضبط للمحكمة الإدارية المعنية.¹

الفرع الثالث: الضمان المتعلق بالاستئناف أمام مجلس الدولة

يمكن للمكلف بالضريبة أن يدفع طعنا عن طريق المحاكم الإدارية للاستئناف أمام مجلس الدولة في حالة عدم اقتناعه بقرار المحكمة الإدارية ضمن الشروط المنصوص عليها، إن كل الوسائل السابقة الذكر عبارة عن طرف أمام المكلف بالضريبة للتعبير عن رفضه لكل التجاوزات والأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده، وهذا بتقديمه كل التبريرات الضرورية.²

1 - زوييدة بن صديق، مرجع سابق، ص 272.

2 - عبد المالك حمريط، محمد جبري، مرجع سابق، ص 577.

ملخص الفصل الثاني:

حاولنا من خلال هذا الفصل توضيح مراحل الضمانات القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة وفق التشريع الجزائري؛ وهي ضمانات المرحلة الإدارية، و ضمانات المرحلة القضائية.

تنقسم ضمانات المرحلة الإدارية إلى ضمانات متعلقة بممارسة حق الرقابة كضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بإجراء مراقبة التصريحات، وإلى ضمانات مرتبطة بآجال الطعن الولائي كالأجال الخاصة بمنازعة الوعاء الضريبي. أما ضمانات المرحلة القضائية فتتقسم إلى ضمانات موضوعية كالضمان المتعلق برفع الطعن أمام المحكمة الإدارية، و ضمانات إجرائية كالضمان المتعلق بمراجعة التحقيق.

الْحَقِيقَةُ

الخاتمة

من خلال هذا العمل البحثي، تبين أن النظام الضريبي جزء مهم من أجزاء النظام الاقتصادي في التشريع الجزائري، حيث حضي باهتمام المشرع، فقد أفرد له نظام قانوني خاص بكل المعاملات التي تميز الإجراءات الجبائية انطلاقاً من فرضها من قبل السلطات العمومية ممثلة في جهازها الإداري الجبائي وصولاً إلى المكلف بها.

و يعرف المكلف بالضريبة على أنه هو الشخص دافع الضريبة طبيعياً (فرداً) كان، أو معنوياً (شركات ومنشآت مختلفة)، والذي تفرض عليه الضريبة بموجب القانون الضريبي ومن ثم يتوجب عليه دفعها إلى السلطات الضريبية في آجال محددة.

كما سمح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية بالتدخل في حالة عدم امتثال المكلف بالضريبة للأوامر دفعها وفق ضوابط قانونية، خالية من التعسف.

وسعى المشرع الجزائري كذلك لحفظ حقوق المكلف بالضريبة، مع ضبط صلاحيات والتزامات الإدارة الجبائية، وذلك من خلال إقرار مجموعة من الضمانات القانونية، عبر مرحلتين؛ المرحلة الإدارية والمرحلة القضائية

ومن ضمانات المرحلة الإدارية الضمان المتعلق بآجال طلب تأجيل الدفع، بحيث يمكن للمكلف إذا عجز عن سدا مبلغ الضريبة أن يلجأ إلى طلب تأجيلها.

ومن ضمانات المرحلة القضائية فقد أقر المشرع للمكلف برفع دعواه أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى للتقاضي أو الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف كدرجة ثانية بحيث يمكن للمكلف إذا لم يرض بقرار الإدارة الجبائية على شكواه، الاعتراض على هذا القرار، عن طريق اللجوء إلى اتخاذ تدابير استعجالية والتي يمكنه من خلالها تقديم طلب تأجيل الدفع القضائي إلى حين وقف النزاع.

قَائِمَةُ الْمِصَادِرِ وَالْمَرَاجِعِ

قائمة المصادر والمراجع

I. المصادر القانونية:

1. القانون رقم 23 - 22، الصادر بتاريخ 24 ديسمبر 2023، المتضمن قانون المالية لسنة 2024، ج ر رقم 86.
2. قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، سنة 2021.

II. كتب

1. مجد الدين محمد بن يعقوب الفيروزآبادي، القاموس المحيط، دار الحديث، القاهرة، 2008.

III. مذكرات جامعية

أولاً: رسائل الماجستير

1. رحمة ناباتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة 2، سنة 2014.
2. العباس بهناس، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، فيفري 2005.
3. العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992 - 2009 - حالة ولاية المسيلة -، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006/2005.
4. مبروكة حجار، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة - حالة مؤسسة بن هادي لصناعة أكياس التغليف POLYBEN - مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006/2005.

ثانياً: مذكرات ماستر

1. الحاج محمد الطاهر رمون، ضمانات المكلف الضريبي أثناء المنازعة الجبائية، مذكر ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2021/2020.
2. حمزة بلهوشات، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الإجراءات الجبائية، مذكر ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2016.
3. ساهر زهير البريم، كرامة أحمد غريم، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر-، مذكر ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2022/2021.
4. سمية إكرام بن وراوار، الطرق المعتمدة في تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي دراسة حالة مفتشية الضرائب بـمازونة ولاية غليزان، مذكر ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017/2016.
5. سيدي محمد بلعروسي، عبد القادر عيساوي، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر -دراسة حالة ANSEJ-، مذكر ماستر، ملحقة مغنية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016/2015.
6. غلام الله جيلالي عياد، هني خروبي، إشكالية التحصيل الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 13، العدد 02، مخبر التنمية الاقتصادية والبشرية في الجزائر، جامعة لونييسي علي، البليدة، ديسمبر 2022.
7. مليكة عدي، نعيمة مقدم، إجراءات منازعات التحصيل الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكر ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2018/2017.

مقالات علمية

1. إبراهيم بوحاجة، عفاف بولحية، لامية لحليح، اثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي -دراسة حالة بمركز الضرائب جيجل-، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07، العدد 02، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، سبتمبر 2022.
2. آمنة سلطاني، عمار زعبي، ضمانات المكلف بالضريبة أمام اللجان الولائية للطعن، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 05، العدد 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة حمة لخضر، الوادي، ديسمبر 2020.
3. سيد علي آيت دحمان، جباية المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 14، العدد 01، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، جوان 2023.
4. جمال الدين بكيري، مجمد لمين حساب، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيكما (دراسة حالة في الإدارة الضريبية بولاية الأغواط)، مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 10، العدد 05، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، أكتوبر 2020.
5. الحسين مشقق، عبد المالك بشيش، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة الفترة 2018-2022، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 07، العدد 02، كلية علوم العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، جانفي 2024.
6. رجاء ويس، أحمية فاتح، احترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، المجلد 07، العدد 02، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، جوان 2022.

7. زوبيدة بن صديق، أثر الأمر بالخبرة كإجراء تحقيقي في المنازعات الضريبية على ضمانات المكلف بالضريبة، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 01، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، ماي 2023.
8. سليني جمال الدين، محمد طالب، أثر النظام الجبائي الالكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا دراسة حالة نظام جبايتيك بمديرية كبريات المؤسسات، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07، العدد 02، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جانفي 2021.
9. الطاهر بن قويدر، الهادي خضراوي، دور القضاء الاستعجالي في حماية حقوق المكلف بالضريبة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 09، العدد 03، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016.
10. عادل بن عبد الله، عادل مستاري، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، العدد 04، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، أبريل 2009.
11. عبد المالك حمريط، محمد جبري، الضمانات التي يقدمها التشريع الجزائري للمكلف بالضريبة في عملية التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون والعقار، جامعة لونيسي علي، البليدة، أكتوبر 2021.
12. مراد ميهوبي، التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة قيد التحقيق المحاسبي و ضمانات حقوقه في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 08، العدد 01، كلية الحقوق، جامعة حمد بن يحيى الونشريسي، تسمسليت.
13. وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة، بحوث، العدد 11، جامعة الجزائر 1، الجزائر، جوان 2017.

فَهْرَسُ الْمَحْتَوِيَّاتِ

فهرس المحتويات:

الصفحة	المحتوى
	شكر وتقدير
	قائمة المختصرات
1	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري
6	المبحث الأول: ماهية المكلف بالضريبة في التشريع الجزائري
6	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للمكلف بالضريبة
6	الفرع الأول: تعريف التكليف
7	الفرع الثاني: تعريف الضريبة
8	الفرع الثالث: علاقة المكلف بالضريبة بتحديد قيمتها
10	المطلب الثاني: التزامات المكلف بالضريبة
11	الفرع الأول: الالتزام بإيداع التصريحات الجبائية
12	الفرع الثاني: الالتزام بالدفع الشهري للرسم
13	الفرع الثالث: التسبيقات على الحساب
14	المطلب الثالث: حقوق المكلف بالضريبة
14	الفرع الأول: الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة
15	الفرع الثاني: حق الالتزام بالسرية من طرف الإدارة الجبائية
17	المبحث الثاني: عموميات حول التحصيل الجبائي
17	المطلب الأول: ماهية التحصيل الضريبي وآلياته
17	الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
17	الفرع الثاني: قواعد التحصيل الضريبي
19	المطلب الثاني: الهيئة المختصة بالتحصيل الضريبي
19	الفرع الأول: قباضة الضرائب
20	الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي

21	المطلب الثالث: آليات التحصيل الضريبي
21	الفرع الأول: تكوين الملف
22	الفرع الثاني: إخضاع المكلف لنظام جبائي معين
24	الفرع الثالث: تحضير الإشعار بالدفع وتحصيل الضرائب
28	ملخص الفصل الأول
	الفصل الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة التي أقرها المشرع الجزائري
30	المبحث الأول: المرحلة الإدارية لتسيير الضمانات
30	المطلب الأول: الضمانات المتعلقة بممارسة حق الرقابة
30	الفرع الأول: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بإجراء مراقبة التصريحات
32	الفرع الثاني: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بإجراء التحقيق
34	الفرع الثالث: ضمانات المكلف بالضريبة التالية لعملية التحقيق
36	المطلب الثاني: الضمانات المرتبطة بآجال الطعن الولائي
36	الفرع الأول: الآجال الخاصة بمنازعة الوعاء الضريبي
41	الفرع الثاني: الآجال الخاصة بمنازعة التحصيل الضريبي
43	الفرع الثالث: تقديم طلب تأجيل الدفع
45	المبحث الثاني: المرحلة القضائية في حالة المنازعات
45	المطلب الأول: الضمانات الموضوعية
45	الفرع الأول: الضمان المتعلق برفع الطعن أمام المحكمة الإدارية
47	الفرع الثاني: الضمان المتعلق بالتدابير الاستعجالية
48	المطلب الثاني: الضمانات الإجرائية
48	الفرع الأول: الضمان المتعلق بمراجعة التحقيق
49	الفرع الثاني: الضمان المتعلق بالخبرة الضريبية
50	الفرع الثالث: الضمان المتعلق بالاستئناف أمام مجلس الدولة
51	ملخص الفصل الثاني
52	الخاتمة

54	قائمة المصادر والمراجع
59	فهرس المحتويات
63	الملخص باللغتين العربية والإنجليزية

الملخص

خلصت هذه الدراسة إلى أن المشرع الجزائري قد وضع مجموعة من القوانين تهدف لحماية المكلفين بالضريبة من خلال عدة ضمانات وهي ضمانات المرحلة الإدارية و ضمانات المرحلة القضائية.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، الضمانات القانونية، المكلف بالضريبة.

Abstract

This study concluded that the Algerian legislator has established a set of laws aimed at protecting taxpayers through several guarantees, namely administrative stage guarantees and judicial stage guarantees

Keywords: tax system, legal guarantees, taxpayer.