

جامعة أمجد بوقرة بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

تسيير المنازعات الضريبية وعلاقتها بالتحصيل الضريبي

- دراسة حالة مركز الضرائب بومرداس -

تحت إشراف الأستاذ(ة):

مقدود وهيبة

من إعداد الطلبة:

- بوحي شهباز

- بارودي رحيمة

رقم المذكرة : 194

السنة الجامعية : 2023/2022 م

جامعة أمجد بوقرة بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

تسيير المنازعات الضريبية وعلاقتها بالتحصيل الضريبي

- دراسة حالة مركز الضرائب بومرداس -

تحت إشراف الأستاذ(ة):

مقدود وهيبة

من إعداد الطلبة:

- بوحي شهناز

- بارودي رحيمة

رقم المذكرة : 194

السنة الجامعية : 2023/2022 م



# شكر و عرفان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ والصلاة والسلام على أشرف المرسلين، الله لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد بعد

الرضى، الحمد الأول لله عزوجل الذي يسر لنا طريق العلم، ووقفنا في إنجاز هذا العمل المتواضع.

بعد حمد وشكر الله تعالى، لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر والاحترام وخالص عبارات التقدير إلى:

إلى الأستاذة المتواضعة مقدود وهيبة التي وجهتنا خطوة بخطوة، والتي لم تبخل علينا بنصائحها القيمة التي

أفادتنا بها طيلة فترة إنجاز هذه المذكرة، وتوجيهاتها وصبرها علينا، حرصا منها على إتمام العمل على أكمل

وجه.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل أساتذة قسم المالية والمحاسبة وبالأخص الأستاذة نوي نجاه التي لم تتوانى عن

مساعدتنا وتشجيعنا في إكمال المذكرة.

كما نشكر كل أعوان مديرية الضرائب لولاية بومرداس، وبالأخص المؤطر بدوي في فرع المنازعات الضريبية

على صبره معنا، كما لم يبخل علينا بمعلوماته وإرشاداتها المفيدة.

كما نتقدم بالشكر الخاص إلى جميع أعضاء المناقشة، الذين تفضلوا بمناقشة موضوع المذكرة، كما نشكر كل

من قدم لنا يد العون والمساعدة ومجموع النصائح القيمة خلال فترة الدراسة.

# الإهداء

"بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ والصلاة والسلام على أشرف المرسلين"

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، انتهت الحكاية ورفعت قبعتي مودعة للسنين التي مضت بجلوها ومرها، جهدها وتعبها، لا شيء يضاهي فرحة التخرج فتعب السنين وسهر الليالي ودعاء الوالدين قد حصدناه، أهدي هذا التخرج إلى من كان لهم الفضل في ذلك:

إلى الذي أحمدته وأشكره، إلى الله العلي القدير الذي أنعم علي بنعمته العقل والدين، القائل في محكم التنزيل "وفوق كل ذي علم عليم".

إلى سندي وضلعي الثابت الذي لا يميل، إلى ينبوع العطاء الذي زرع في نفسي الطموح والمثابرة وكان له الفضل في تعليمي وعمل ما بوسعه لنجاحي والدي العزيز، أطال الله في عمره.

إلى جوهرتي الغالية وسر سعادتي، والتي لا تكفي الحروف لوصفها، إلى ثمرة جهدي التي حمتني ومنحتني الحياة، وأحاطتني بحنانها، وحرصت على تعليمي بصبرها والتي كان دعاؤها بمثابة طريق في البحر مهد لي مواجهة الصعاب، إلى أُمِّي الغالية حفظها الله.

إلى من تحلو الحياة بوجودهم ويزرعون الابتسامة في وجهي، إلى من وقفوا معي دائما، إلى أختي عبير وإخوتي: أنيس، وسيم، وخصوصا أخي الصغير عبد الباسط .

إلى كل عائلتي بكبيرها وصغيرها، خصوصا دعوات جدي وجدتي حفظهم الله، وإلى من دعمني وكان سندا لي في هذا العمل ولم يبخل عني بأي معلومة.

إلى أساتذتي الذين علموني حرفا في مسيرتي التعليمية، وإلى كل صديقاتي اللواتي عرفتني بهم الحياة، خصوصا صديقتي ورفيقة دربي التي شاركتني في هذا العمل رحيمة.

إلى كل من تذكرني بدعوة في ظهر الغيب، وإلى كل الذين وسعهم قلبي ولم يسعهم قلبي.

بوحي شهيناز

# الإهداء

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة، لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون...، لم يكن اللحم قريبا ولا الطريق كان محفوقا بالتسهيلات لكنني فعلتها وتخرجت، أهدي تخرجي :

إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها، إلى منبع الحب والحنان، إلى غاليتي وحببتي وقرة عيني ونبضي قلبي،  
إليك أمي الغالية .

إلى من أحمل اسمه بكل فخر، إلى من كان ولا يزال مصباحي الذي ينير دربي ويرشدني، إلى قدوتي في الحياة،  
إلى أغلى هدية في حياتي، إلى الذي لا توفيه كلمات الشكر والعرفان بالجميل، يا رمز فخري واعتزازي، إليك  
أبي الغالي والحبيب "

إلى من أخذوا بيدي ورسموا الأمل على كل خطوة مشيتها، من ينبض القلب بحبهم وتحن الحياة بقربهم وتهون  
الأحزان بوجودهم، إخوتي الأعزاء: نادية، حنان، نجاة، وأخي الغالي يونس، وإلى بنت أختي الغالية بشرى.  
إلى أحب الناس إلى قلبي، إلى أقربهم إلى روحي، إلى التي تقاسمت معي فرحة هذا التخرج، الصديقة المخلصة  
التي رافقتني في مشواري الدراسي، والتي عشت معها أحلى اللحظات والذكريات، الصديقة الغالية "شهيناز".  
وأخيرا إلى كل من أحبهم قلبي، ولم يذكرهم لساني، ولم يدونهم قلمي، ولي كل من كان عوننا وسندا لي في هذا  
الطريق، ممتنة لكم جميعا، ما كنت لأصل لولا فضلكم من بعد توفيق الله عزوجل.

بارودي رحيمة

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات:

الصفحة	المحتوى
III	التشكرات
IV	الإهداء
VII	فهرس المحتويات
XI	قائمة الجداول
XIII	قائمة الأشكال
XV	قائمة الملاحق
XVII	قائمة الاختصارات والرموز
XIX	الملخص
ب - خ	المقدمة
	<b>الفصل الأول: أساسيات حول التحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية</b>
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التحصيل الضريبي
03	المطلب الأول: أساسيات حول الضريبة
18	المطلب الثاني: ماهية التحصيل الضريبي
20	المطلب الثالث: التحصيل الضريبي، قواعده وعقوباته
25	المبحث الثاني: عموميات حول المنازعات الضريبية

25	المطلب الأول: مفهوم المنازعات الضريبية
28	المطلب الثاني: أسباب المنازعات الضريبية
31	المطلب الثالث: أنواع المنازعات الضريبية
37	الخلاصة
	الفصل الثاني: إجراءات تسوية المنازعات الضريبية في مادة الوعاء والتحصيل الضريبي
39	تمهيد
40	المبحث الأول: إجراءات تسوية النزاع في مادة الوعاء الضريبي
40	المطلب الأول: مفاهيم عامة للشكوى الضريبية
46	المطلب الثاني: الشروط المتعلقة بشكل وموضوع الشكوى الضريبية
50	المطلب الثالث: التحقيق في الشكوى الضريبية والفصل فيها
55	المبحث الثاني: إجراءات متابعة النزاع في مادة التحصيل الضريبي
55	المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي
59	المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة
63	المطلب الثالث: المنازعات الجبائية أمام الجهات القضائية
70	الخلاصة
	الفصل الثالث: متابعة تسيير المنازعات الضريبية للتحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.
72	تمهيد
73	المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

73	المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية بومرداس
75	المطلب الثاني: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس
77	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية بومرداس
87	المبحث الثاني: تحليل إحصائيات المنازعات الضريبية والتحصيل الضريبي
87	المطلب الأول: تطور التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال الفترة (2022/2017).
90	المطلب الثاني: تطور المنازعات الضريبية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس (2021/2017).
93	المبحث الثالث: دراسة حالة لمنازعة ضريبية في مادة الوعاء الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس
93	المطلب الأول: تقديم الشكوى والطعن أمام اللجان
101	المطلب الثاني: الطعن القضائي
107	الخلاصة
109	الخاتمة
113	قائمة المراجع
123	الملاحق

## قائمة الجداول

## قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
15	المقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة	01
27	خصائص المنازعات الضريبية	02
74	مفتشيات وقباضات الضرائب بمديرية الضرائب لولاية بومرداس	03
87	تطور التحصيل الضريبي خلال الفترة (2022/2017)	04
90	إحصائيات المنازعات الضريبية أمام مجلس الدولة خلال الفترة (2021/2017)	05
96	الجدول الضريبي لسنة 2004.	06
97	الجدول الضريبي لسنة 2005.	07

## قائمة الأشكال

## قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
75	المفتشيات التابعة لقبضة الضرائب لولاية بومرداس	01
77	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	02
79	مكاتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية	03
81	مكاتب المديرية الفرعية للتحصيل	04
83	مكاتب المديرية الفرعية للمنازعات	05
84	المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية	06
86	المديرية الفرعية للوسائل	07
91	عدد القضايا المسجلة على مستوى مجلس الدولة	08
95	الشكوى الضريبية	09
99	قرار الرفض الصادر عن مديرية الضرائب لولاية بومرداس	10
105	قرار الرفض الكلي	11

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الصفحة	العنوان	الرقم
123	الشكوى الضريبية	01
124	الجدول الضريبي لسنة 2004	02
125	الجدول الضريبي لسنة 2005	03
126	قرار الرفض	04
127	الطعن أمام لجان الطعن	05
128	قرار رفض الطعن	06
129	عريضة افتتاحية للدعوى	07
132	قرار تعيين خبير	08
135	إعادة السير في الدعوى من طرف المكلف بالضريبة	09
139	المصادقة على قرار الخبرة	10
146	استئناف القرار الصادر لصالح المكلف بالضريبة	11
150	عدم قبول الاستئناف (إدارة الضرائب)	12
155	قرار التخفيض الكلي	13

## قائمة الرموز والاختصارات

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار / الرموز	المعنى
TAP	الرسم على النشاط المهني
TVA	الرسم على القيمة المضافة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
VF	ضريبة الدفع الجزافي
MAJ VF IRG	مضاعفة الدفع الجزافي والضريبة على الدخل
IRG_S	الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر للعمال
ONSEJ	الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب

المخلص

## المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز تسيير المنازعات الضريبية وعلاقتها بالتحصيل الضريبي، حيث حاولنا من خلالها التطرق إلى مفاهيم التحصيل الضريبي، قواعده وكذلك العقوبات والغرامات المنصوص عليها قانوناً لتحسين عملية التحصيل الضريبي، بالإضافة إلى تقديم لمحة عامة عن المنازعات الضريبية وكذا الإجراءات التي تمر بها، للوصول إلى إيجاد حل للنزاع حيث أن المشرع منح للمكلف بالضريبة مجموعة من الضمانات القانونية تحميه أمام سلطة الإدارة الضريبية، ويتم تسوية هذه المنازعات عبر مرحلتين، المرحلة الأولى تتمثل في النزاع أمام الإدارة الضريبية كإجراء أساسي قبل رفع دعواه أمام القضاء كمرحلة ثانية، وقد توصلنا في الأخير إلى أن المنازعات الضريبية وعند التحكم فيها بشكل سليم قادر على التخفيف من حدتها والرفع من الحصيلة الضريبية، وبالتالي تحسين إيرادات الخزينة العمومية.

أما الجانب التطبيقي من هذه الدراسة، فقد تضمن دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس من خلال التطرق إلى تطور التحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية خلال خمس سنوات، ودراسة حالة حول نزاع المكلف بالضريبة في مادة الوعاء الضريبي والإجراءات المتخذة للوصول إلى تسوية هذا النزاع، محاولة منا في الأخير معرفة علاقة المنازعات الضريبية بالتحصيل الضريبي بحيث أن التقليل ومحاولة تسوية المنازعات الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية يرفع من التحصيل الضريبي للمديرية.

**الكلمات المفتاحية:** التحصيل الضريبي، المنازعات الضريبية، الوعاء الضريبي.

**Résumé :**

Cette étude vise à mettre en évidence la gestion du contentieux fiscal et son lien avec le recouvrement de l'impôt, à travers laquelle nous avons abordé les notions de recouvrement de l'impôt, ses règles ainsi que les sanctions et amendes prévues par la loi pour améliorer le processus de recouvrement de l'impôt, pour présenter un aperçu des contentieux fiscaux et les procédures appliquées à fin de trouver une solution au litige. En effet, le législateur a accordé au contribuable un ensemble de garanties légales qui le protègent devant l'administration fiscale. Ces litiges sont réglés en deux étapes, la première étape est réclamation à l'Administration fiscale, en tant que procédure de base avant de porter plainte auprès de la justice dans une deuxième étape. Nous avons conclu que les contentieux fiscaux, lorsqu'ils sont bien maîtrisés, peuvent être atténués tout en augmentant les recettes fiscales en plus d'améliorer les recettes du trésor public.

Quant à la partie pratique de cette étude, il consiste en une étude de cas de la direction des impôts de la wilaya de Boumerdes, en abordant l'évolution du recouvrement de l'impôt et du contentieux fiscale durant une période de cinq ans, et une étude de cas du contentieux du contribuable à propos de l'assiette et les mesures prises pour parvenir à un règlement de ce litige, dans le but de connaître l'impact des contentieux sur le recouvrement des impôts, enfin nous essayons de connaître la relation des litiges fiscaux avec le recouvrement de l'impôt afin que la réduction et la tentative de règlement des litiges fiscaux entre le contribuable et l'administration fiscale augmentent le recouvrement de l'impôt de la direction.

**Mots-clés :** recouvrement fiscal, contentieux fiscal, assiette fiscale.

**Abstract :**

This study aims to highlight the management of tax disputes and their relationship to tax collection, through which we tried to address the concepts of tax collection, its rules, as well as the penalties and fines stipulated by law to improve the tax collection process, in addition to providing an overview of tax litigation and the procedures applied to resolve the litigation, since the legislator granted the taxpayer a set of legal guarantees that protect him against the tax administration authority. These litigations are settled through two steps: the first step is a complaint to the Tax Administration as a basic procedure before filing a complaint in the courts as a second step. We concluded that tax litigation, when properly controlled, can be mitigated and raise the tax revenue, and thus improve the revenues of the public treasury.

The practical part of this study consists of a study of the tax direction of the wilaya of Boumerdes, by addressing the evolution of tax collection and tax litigation over a period of five years, and a case study of the taxpayers litigation about the tax base and the measures taken to reach a settlement of this litigation, as an attempt to know the impact of litigation on of tax collection, finally we try to find out the relationship of tax disputes with tax collection so that minimizing and trying to settle tax disputes between the taxpayer and the tax administration raises the tax collection of the Direction.

**Keywords:** tax collection, tax litigation, tax base.

مقدمة

## مقدمة:

تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة، وذلك لكونها تساهم بدرجة كبيرة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة، إذ تعد أهم مورد في ميزانية الدولة لمجابهة الأعباء العامة، حيث أصبحت أداة من أدوات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي والتأثير عليه ولو بطريقة غير مباشرة من خلال تحقيق التنمية الاقتصادية، معالجة التضخم، ورفع المستوى المعيشي وكذلك تحقيق الاكتفاء من خلال إشباع حاجيات المجتمع.

ويعتبر التحصيل الضريبي آخر وأهم المراحل للعملية الضريبية، فهو الذي يساهم في تمويل الخزينة العمومية للدولة باعتباره إجراء قانوني تعتمده الإدارة بغية تنفيذ قوانين الضريبة، بإتباعها طرق مختلفة لتحسين هاته الأخيرة، فهي تختار لكل ضريبة طريقة مناسبة في تحصيلها، وهو العملية الأخيرة لفرض الضريبة وتحصيلها بعد تحديد الوعاء وتحديد دين الضريبة والتصفية من طرف إدارة الضرائب.

من جهة أخرى فإن فرض الضريبة وتحصيلها يثير الكثير من النزاعات بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، منها ما يتعلق بموضوع شرعية الضريبة أو في طريقة حسابها أو في إجراءات تحصيلها، فبسبب التطورات التي تحدثت ومن أجل مواكبة التغيرات التي تحصلت في المجتمع تتغير الأنظمة الضريبية مما يؤدي إلى ظهور الكثير من القوانين في المجال الضريبي، وهذا ما قد ينتج صعوبة في فهمها سواء من المكلف أو الإدارة الضريبية، وكذلك فإن فرض الضريبة وتحصيلها ينتج عنها أخطاء تؤدي إلى حدوث منازعات، كما من الممكن للإدارة الضريبية أثناء قيامها بأداء وظيفتها القانونية التعسف في حق المكلف بالضريبة.

وحتى يسهل للمكلف بالضريبة استرجاع حقوقه وتحقيق العدالة الضريبية، وضع المشرع الجزائري أداة لحل النزاع، وهي اللجوء إلى إجراءات المنازعات الضريبية وهي أول طريق يسلكه صاحب الحق للمطالبة بحقه، وهي تعبر عن الخلاف الذي ينشأ بين المكلف والإدارة الضريبية أثناء ممارسة أعمالها القانونية.

## ➤ إشكالية الدراسة:

بناء على ما سبق ومحاولة منا معرفة أهمية تسيير المنازعات وعلاقتها بالتحصيل الضريبي، قمنا بإجراء دراسة ميدانية حول نزاع المكلف والإدارة الضريبية ومعرفة الإجراءات المتبعة في مصلحة الضرائب لولاية بومرداس، وسنحاول من خلال هذا البحث معالجة الإشكالية التالية:

" ما مدى مساهمة إجراءات تسيير المنازعات الضريبية في الرفع من التحصيل الضريبي؟"

وللإجابة على الإشكالية السابقة قمنا بتفريعها إلى الأسئلة الجزئية التالية:

- ما هو التحصيل الضريبي وفيما تكمن أهدافه؟
- ما المقصود بالمنازعات الضريبية وما هي أهم أسبابها؟
- فيما تتمثل إجراءات المنازعات وكيف يمكن تسويتها؟
- 

## ➤ فرضيات الدراسة:

لمعالجة الإشكالية وللإجابة عن الأسئلة الفرعية المطروحة سابقا، قمنا بوضع فرضيات أولية من أجل المباشرة في الدراسة:

- يعتبر إجراء الشكوى الضريبية إجباري بينما الطعن أمام اللجان اختياري، أما الطعن القضائي فينتج عنه قرار نهائي؛
- تتمثل تسوية المنازعات الضريبية بالنسبة للوعاء الضريبي في تقديم المكلف لشكوى أمام إدارة الضرائب والطعن أمام لجان الطعن ورفع الدعوى أمام القضاء، وبالنسبة للتحصيل الضريبي في إجراءات التحصيل الجبري؛
- عمل الإدارة الضريبية في التقليل من حدة المنازعات الضريبية يؤدي إلى رفع التحصيل الضريبي.

## ➤ أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها في كونها تعالج موضوع على قدر كبير من الأهمية، والذي يتمثل المنازعات الضريبية، وذلك نظرا لكون المكلف بالضريبة عظوا أساسيا فيها من خلال تمويل الخزينة العمومية، والإدارة هي المسؤولة عن تحصيل هذه الأموال، ومن أجل استدراك الأخطاء التي تنتج بين الطرفين تكتسي المنازعات دورا مهما فيه من أجل حل الخلاف الناشئ بينهما، كما تتجلى أيضا أهمية هذا الموضوع في إجراءات الفصل في المنازعات الضريبية.

## ➤ أهداف الدراسة:

- نسعى من خلال البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:
- تسليط الضوء على المنازعات الضريبية ومدى ارتباطها بالضريبة؛
- محاولة إبراز آلية تسيير المنازعات الضريبية في مديرية الضرائب؛
- محاولة شرح الدور الذي تلعبه المنازعات الضريبية في استرجاع حقوق المكلفين وتسوية وضعيتهم أمام إدارة الضرائب؛
- بيان أهداف الدراسة من خلال التطرق لأهم الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب وبيان أهم المراحل التي تمر بها.

## ➤ مبررات اختيار الموضوع:

يعود سبب اختيارنا لموضوع تسيير المنازعات الضريبية وأثرها على التحصيل الضريبي لمبررات ذاتية وموضوعية:

## أ- المبررات الذاتية: ويتم تلخيصها فيما يلي:

- الاهتمام الشخصي بمجال المنازعات الضريبية والاطلاع على الإجراءات الخاصة بها وتسييرها؛
- الرغبة في اكتساب معارف جديدة في مجال المنازعات الضريبية؛
- إثراء الجانب العلمي للموضوع ومحاولة الاستفادة من ذلك في الميدان العلمي.

## ب- المبررات الموضوعية: وتتمثل فيما يلي:

- المكانة التي تحظى بها المنازعات الضريبية في مديرية الضرائب كون المنازعة الضريبية تشكل خطورة على الخزينة العامة والإنفاق العام؛
- الانتشار الواسع للنزاع الضريبي بمختلف أنواعه نظرا لاتساع الوعاء الضريبي وزيادة عدد المكلفين؛
- أهمية موضوع الدراسة فهو من جهة يتطرق إلى المنازعات الضريبية، ومن جهة أخرى الإجراءات التي تحكمها وذلك لتفعيل التحصيل الضريبي.

## ➤ حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

## أ- الحدود الموضوعية:

تهتم هذه الدراسة بالتعرف على إجراءات ومراحل المنازعة الضريبية التي يمر بها المكلف بسبب وجود خطأ في تقدير الضريبة من طرف الإدارة الضريبية، ولقد قمنا في الجانب التطبيقي بتسليط الضوء على تسوية نزاع المكلف في مادة الوعاء الضريبي في المديرية محل الدراسة.

## ب- الحدود المكانية والزمانية:

تم إجراء هذه الدراسة في فرع المنازعات في مديرية الضرائب بولاية بومرداس، وذلك من خلال عرض إحصائيات لمديرية الضرائب خاصة بالتحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية خلال الفترة الممتدة من سنة 2017 إلى سنة 2022، و دراسة حالة نزاع مكلف خلال الفترة الممتدة من سنة 2007 إلى سنة 2022.

## ➤ المنهج المتبع والأدوات المستخدمة:

بهدف جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع وتصنيفها وتحليلها، ومن أجل تحقيق الأهداف المرجوة تم الاستناد إلى المنهج الوصفي من أجل وصف وتشخيص ظاهرة البحث في مختلف المراجع المرتبطة بالموضوع بغرض فهم الإطار النظري، من خلال اعتمادنا على المسح المكتبي الذي وفر للدراسة مصادر البيانات، الذي اعتمد على مجموعة من الأدوات المتنوعة من كتب، مراجع، دراسات، رسائل، أطروحات، التي تناولت أهم ما كتب عن الموضوع ليكون جزءا رئيسيا في الجانب النظري من هذا البحث، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في أسلوب دراسة الحالة من خلال الاعتماد على مجموعة من الأدوات كالملاحظة، المقابلة، والوثائق الداخلية المقدمة ضمن الموضوع.

## ➤ الدراسات السابقة:

من خلال إجراء المسح المكتبي للدراسات السابقة، نجد الكثير منها يعالج مختلف متغيرات الدراسة، نذكر بعضا منها والتي تم الاعتماد عليها في انجاز هذه الدراسة فيما يلي:

❖ دراسة ل محمد علاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة ضمن نيل متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014.

حاول الطالب من خلال هذه الدراسة معالجة إشكالية: " ما مدى إمكانية تحليل وقياس فعالية ونجاعة عملية تأسيس وتحصيل مختلف الضرائب والرسوم وإرساء قواعد حقيقية لها اعتمادا على مؤشرات أداء المنظومة

الجبائية؟"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى تقييم واقع تسيير المنظومة الجبائية بالجزائر، وآفاق تطويرها تجاوبا مع متطلبات البيئة المحلية والدولية، اعتمادا على مؤشرات الأداء لعينة الدراسة وقد توصلت إلى النتائج التالية:

- العلاقة التي تربط الإدارة الجبائية مع المكلفين نادرة التواصل إعلاميا، فنجد أن تبادل المعلومات بين هذين الطرفين تنقصه الكثير من السرعة والدقة في التواصل والاتصال، و هذا ما يؤثر سلبا في زيادة وعي ومعرفة المكلفين بكل جديد يخص الإدارة الجبائية؛
- إن غياب نظام فعال للرقابة بمختلف أشكالها يفقد الإدارة الجبائية سرعة اكتشاف المخالفات وفرض عقوبات مناسبة لضمان تحصيل الضريبة لفائدة خزينة الدولة؛
- إن كثرة التصريحات الجبائية وأيضا التحصيلات غير المؤسسة جبائيا تخلق فجوة بين الإدارة الجبائية والخاضعين لها، مما يرهق الإدارة الجبائية ويجعلها تخسر الكثير من الوقت والجهد البشري الموجه لفك مثل هكذا نزاعات.

❖ دراسة ل قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منوري، قسنطينة 2008/2007.

تناولت هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية: "ما مدى تمكن المشرع الجزائري من خلال نصه وتعديله لمختلف القوانين الضريبية أن يخلق نوعا من التوازن في تحقيق المساواة في المراكز القانونية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية؟"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى الدور الذي تلعبه المنازعات الضريبية في الحد من الخلاف الذي ينشأ بين المكلف والإدارة الضريبية ومختلف الوسائل والأساليب التي منحت للمكلف بالضريبة في ظل التشريع الضريبي، وقد توصلت إلى النتائج التالية:

- للشكوى الضريبية أهمية بالغة من الناحية العلمية، إذ يسمح بتبادل وجهات النظر بين المكلف والإدارة الضريبية؛
- جعل المشرع للمكلف اللجوء إلى لجان الطعن باعتباره إجراء اختياري، وإذا لجأ مباشرة إلى القضاء فلا يجوز بعد ذلك اللجوء إليها؛
- تتمثل المرحلة القضائية في إجراءات سير الدعوى والحكم فيها.

❖ دراسة ل يحي بدرية، بعنوان الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012/2011.

تتمحور هذه الدراسة على الإشكالية التالية: "ما مدى كفاءة الإطار أو النظام القانوني الذي ينظم ويحكم مادة الضرائب في الجزائر في تسوية النزاع الضريبي؟"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى بيان أطراف النزاع الضريبي وطرق إنتهائه مع محاولة شرح أهم مراحل تسوية هذا النزاع من النزاعات وتحليل إيجابيات وسلبيات كل مرحلة، من خلال مدى نجاعتها في فض النزاع، وعلى أهم الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب، خاصة من خلال النص الإجرائي في المادة الضريبية، ولقد توصلت إلى النتائج التالية:

- إجراء تقديم الشكوى كمرحلة أولية إجبارية للنزاع؛
- إجراء الطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء اختياري؛
- إجراء أخير أمام القاضي الإداري، يتمثل في الطعن القضائي.

❖ دراسة ل عائشة لكحل، بعنوان "الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر"، مذكرة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2020/2019.

تتمحور إشكالية هذه الدراسة في: "ما مدى فعالية الطرق القانونية التي أتاحتها المشرع الجزائري من أجل إنهاء المنازعات الضريبية في ذلك؟"، وقد هدفت هذه الدراسة إلى بيان طرق إنهاء المنازعات الضريبية مع المساس بأهم إجراءاتها من أجل توضيحها وشرحها، والتطرق إلى آخر التعديلات في القوانين الضريبية، ولقد توصلت إلى النتائج التالية:

- صعوبة إمام المكلفين بالضريبة بكل القوانين الضريبية نظرا للتعديلات الكثيرة والمتتالية مما يؤدي إلى جهلهم لكل الإجراءات التي من المفروض القيام بها؛
- اختلاف الشكوى الضريبية عن الطعن القضائي في الالتزامات الملقاة على السلطة التي قدم الطعن إليها، فليس هناك أي التزام قانوني يلزم الإدارة الضريبية بالرد أو الإجابة عن الشكوى الضريبية، في حين يجب على المحكمة الإدارية الفصل في الدعوى المقدمة إليها؛
- اختلاف الشكوى الضريبية عن الطعون القضائية في نتيجة نظر الطعن، فتفصل الإدارة الضريبية في الشكوى بقرار إداري، في حين أن المحكمة الإدارية تفصل في الدعوى بحكم قضائي؛
- من بين كل طرق إنهاء المنازعات الضريبية يبقى القضاء هو صاحب الولاية العامة في إنهاء هذه المنازعات.

ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:

من خلال تمعننا في الدراسات السابقة، نجد أن دراستنا مختلفة عنهم في تناول موضوع المنازعات الضريبية وعلاقتها بالتحصيل الضريبي، بعيدا عن الإحصاء وتحليل النتائج، حيث تناول جزء مفصل لعموميات

التحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية، والتي تختلف تعريفاتها حسب كل مفكر، وكيف تختلف طرق التحصيل حسب كل حالة، ومدى مساهمة المنازعات الضريبية في التحصيل الضريبي، وكذلك حددنا أسباب المنازعات وأنواعها والعلاقة التي تكون بين التحصيل والمنازعات الضريبية.

### ➤ هيكل الدراسة:

بغية الإلمام بكل جوانب موضوع الدراسة، والإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات التي انطلقنا منها في الدراسة، قمنا بتقسيم موضوع الدراسة إلى ثلاثة فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي، تسبقهم مقدمة تحوي إشكالية تساؤلات الفرعية، بالإضافة إلى فرضيات ، تليهم خاتمة تحوي النتائج المتوصل إليها في هذا البحث واختبار صحة الفرضيات المطروحة؛

الفصل الأول بعنوان أساسيات حول التحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية، حيث تم تجزئته إلى مبحثين، المبحث الأول تناولنا فيه مفاهيم أساسية حول التحصيل الضريبي والمبحث الثاني ذكرنا فيه عموميات حول المنازعات الضريبية، أما الفصل الثاني فقد تمحور حول إجراءات تسوية المنازعات الضريبية في مادة الوعاء والتحصيل الضريبي الذي قمنا بتقسيمه إلى مبحثين، بحيث تطرقنا في المبحث الأول إلى إجراءات تسوية النزاع في مادة الوعاء الضريبي، وتناول في المبحث الثاني إلى إجراءات متابعة النزاع في مادة التحصيل الضريبي؛

أما الفصل الثالث فهو فصل تطبيقي، تطرقنا فيه إلى الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس، وقد تناولنا فيه ثلاث مباحث، حيث المبحث الأول تمثل في تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس، والمبحث الثاني خصصناه لتحليل احصائيات المنازعات الضريبية والتحصيل الضريبي، والمبحث الثالث تطرقنا فيه إلى دراسة حالة لمنازعة ضريبية في مادة الوعاء الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس؛ وختمنا الدراسة بخاتمة لخصنا فيها مختلف النتائج والاقتراحات المتحصل عليها من خلال الدراسة.

# الفصل الأول

أساسيات حول التحصيل

الضربى والمنازعات الضريبية

## تمهيد:

تحقق الضريبة عوائد كبيرة تدرج في إيرادات ميزانياتها، فهي تعتبر الإيراد الأهم والأكبر استقرارا وأمانا ومصدرا لتمويل نفقات الدولة، حيث تمكنها من رسم سياستها وتحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

ويمر تحصيل الضريبة بعدة مراحل، ويعتبر التحصيل الضريبي المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، فهي المرحلة النهائية التي تخول للإدارة الجبائية تحويل الدين الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى سيولة نقدية لحساب الخزينة العمومية، وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار، ونظرا لأهمية التحصيل الضريبي اتبعت إدارة الضرائب طرقا مختلفة وخاصة، وسخرت له هيئات مختلفة لتحصيل الضريبة، والذي ينتج عن هذه الأخيرة الكثير من النزاعات التي تعتبر فيها المنازعات الطريق الأول الذي يتبع صاحب الحق في المطالبة بحقه.

للتفصيل أكثر سنتطرق في هذا الفصل إلى عموميات حول الضريبة والمنازعات الضريبية، وهذا من خلال مبحثين كما يلي:

- مفاهيم أساسية حول التحصيل الضريبي؛
- عموميات حول المنازعات الضريبية.

## المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التحصيل الضريبي

للإيرادات العامة عدة مصادر، ومن أهمها الضرائب التي تعتبر أداة من أدوات السياسة المالية التي تعتمد عليها الدولة لتغطية حاجاتها من الموارد المالية، إذ تحقق الضريبة جملة من الأهداف في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وذلك باعتمادها على وسائل عديدة مساهمة منها في تغطية نفقات الدولة، فبعد تصفية الضرائب وتحديد الوعاء الضريبي ومعدل الضريبة يأتي دور عملية التحصيل الضريبي الذي يتم فيه تحويل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، و سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى:

- أساسيات حول الضريبة؛
- ماهية التحصيل الضريبي؛
- التحصيل الضريبي، قواعده وعقوباته.

## المطلب الأول: أساسيات حول الضريبة

تحتل الضريبة مكانا قويا في اقتصاديات البلدان باعتبارها من أهم عناصر الإيرادات للدول، بحيث تستخدمها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاجتماعية، كما أنها تعتبر مصدرا لتمويل الخزينة العمومية، فمن خلال هذا العنصر سيتم التطرق إلى تطور وتعريف الضريبة مع تحديد أهم خصائصها وأهدافها والإلمام بأهم أنواعها.

### أولاً: مفهوم الضريبة

سننطلق في هذا العنصر إلى كل من التطور، التعريف، وخصائص الضريبة ونبينها فيما يلي:

### I. التطور التاريخي لمفهوم الضريبة:

مرت الضريبة عبر التاريخ بتطورات والتي اختلفت من مجتمع لآخر، نبينها فيما يلي:<sup>1</sup>  
كانت الضريبة في العصور القديمة في صورة جزية يفرضها المنتصر على المهزوم، وفي ظل الإمبراطورية الرومانية لجأت الدولة إلى فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية وعلى السلع التجارية،

<sup>1</sup> عبد المجيد رجانة، تقييم الإصلاح الجبائي، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2019/2018، ص: 55.

كما أن فرض الضرائب آنذاك كان عملا سياديا تقوم به السلطة المركزية لصالح الدولة كون تتميز الأوضاع السائدة بالحروب والنزاعات مما أدى إلى رفع حجم الضرائب، وساهم في سوء الأحوال الاقتصادية، وفيما يخص شكل الضرائب فقد كان يغلب عليه الطابع العيني نتيجة الاقتصاد العيني السائد حينها والذي يقوم على المبادلة.

أما في المجتمع الفارسي فلم تشهد طبيعة الضريبة تغيرا، إلا أن الدولة الفارسية توسعت في فرضها لمواجهة نفقات الحروب، وعرفت جل المجتمعات الأوروبية عبر التاريخ أنواعا كثيرة من الضرائب التي كانت تجبى عينا ونقدا وغالبا بنوع من التعسف خاصة في القرون الوسطى.

وبالنسبة للمجتمع الإسلامي نجد أن المصدرين الرئيسيين للتشريع في الإسلام هما القرآن والسنة، قد تعرضا إلى تنظيم شؤون الأفراد المالية، مثل اعتبار الزكاة من أركان الإسلام الواجب تأديتها ويعاقب مانعها، ولقد اعتبر الباحث "منذر قحف" الزكاة مثل الضريبة، إلا أن الباحث "عيسى عبده" لا يوافق على ذلك لكون الزكاة فريضة دينية ولها بعد روحي، وهذا ينعدم في الضريبة، ومع ذلك فالزكاة تشبه الضريبة في كثير من جوانبها، وتعني كلمة زكاة التطهير أو الزيادة، وهي عبارة عن اقتطاع إجباري سنوي عيني أو نقدي يفرض على الأموال التي وصلت حد النصاب، علاوة على الزكاة كانت تفرض ضريبة أخرى على اليهود والنصارى المفتوحة أراضيهم تسمى الخراج، إضافة إلى الجزية التي كانت تفرض على الرؤوس وهي خاصة برعايا الدولة الإسلامية من غير المسلمين مقابل توفير الدولة الحماية والأمن لهم.

## II. تعريف الضريبة:

توجد عدة تعاريف للضريبة، يمكن إدراجها من خلال ما يلي:

الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبىه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية، ودون مقابل وذلك من أجل القيام بتغطية النفقات العمومية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2011، ص:176.

وتعرف على أنها مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تؤخذ بصورة مبلغ من النقود، يؤديه الممول (المكلف) جبرا، وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي حققها، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها؛<sup>1</sup>

والضريبة كذلك: "فريضة تدفع جبرا إلى الدولة، وهي غير جزائية، وتدفع من القطاع الخاص إلى القطاع العام، وتقرض بشكل محدد مسبقا، بلا مقابل، ولتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية مختلفة".  
والتعريف العصري يزيد على التعريف التقليدي في أن سعي الدولة لجني المال من المكلفين ليس هو الهدف الوحيد، بل إن هناك أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية أخرى؛<sup>2</sup>

كما تعبر على أنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل، وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة إلى الوصول إليها؛<sup>3</sup>

وهي كذلك فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين، وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتمتكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها.<sup>4</sup>  
ومن خلال هذه التعاريف يمكن القول أن الضريبة هي اقتطاع نقدي تفرضه الدولة جبرا، بصفة نهائية وبدون مقابل على المكلفين بها، من أجل المساهمة في تغطية نفقات الدولة، وتمويل الخزينة العمومية.

### III. خصائص الضريبة:

للضريبة عدة خصائص يمكن حصرها وفق العناصر الآتية:

<sup>1</sup> حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية على التحصيل والجباية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2008، ص ص: 13-14.

<sup>2</sup> عادل محمد القطاونة، المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص: 4.

<sup>3</sup> محمد أبو ناصر، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، الطبعة الثالثة، 2005، ص: 3.

<sup>4</sup> عبد الناصر نور، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، عمان، 2003، ص: 13.

### 1- الضريبة اقتطاع نقدي:

الضريبة كانت تدفع في القديم عينا مثل المحاصيل الزراعية (القمح، الشعير...)؛ كما كان بالإمكان دفعها عن طريق جهد عضلي، كان يقدم الممول وهو الخاضع للضريبة أيام عمل؛ إلا أن الأمر يختلف بالنسبة للاقتصاديات الحديثة التي تقوم على النقود، بحيث كشفت الدراسات الحديثة عيوب السداد العيني للضريبة؛ في المقابل كشفت عن محاسن وفوائد الدفع النقدي للضريبة.<sup>1</sup>

### 2- الضريبة فريضة إلزامية:

فليس للفرد خيار في دفع الضريبة، بل العكس من ذلك، فهو مجبر على دفعها، بغض النظر على استعداده أو رغبته في الدفع؛ فإذا ما سولت له نفسه التهرب أو الامتناع عن دفع الضريبة وقع تحت طائلة العقاب، وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف، باستخدام طرق التنفيذ الجبرية، لما لدى الضريبة من امتياز على كافة أموال المكلف.<sup>2</sup>

### 3- الضريبة تفرض بدون مقابل:

تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع باعتباره عضو في الجماعة.<sup>3</sup>

### 4- الضريبة فريضة نهائية:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها له أو بدفع أي فوائد عنها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه، وتلتزم بدفع فوائد عن قيمة القرض.<sup>4</sup>

### ثانيا: أهداف ومبادئ الضريبة

تتجلى أهم أهداف ومبادئ الضريبة وفق النقاط التالية:

<sup>1</sup> محفوظ برحمان، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015، ص: 77.

<sup>2</sup> خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الضريبية، دار إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2010، ص: 17-18.

<sup>3</sup> علي سايح جبور، علي عزوز، مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 14، العدد 19، 29 أكتوبر 2018، ص: 252.

<sup>4</sup> سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2009، ص: 120.

**I. أهداف الضريبة:**

تقرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة وأهداف معينة، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتباره مصدرا هاما للإيرادات العامة، بالإضافة إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية، وتتمثل هذه الأهداف في:

**1- الأهداف المالية:**

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الحماية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي.<sup>1</sup>

**2- الأهداف الاجتماعية:**

استعملت الضريبة كوسيلة للإصلاح الاجتماعي نتيجة انتشار الأفكار الاشتراكية، فهدفت إلى إعادة توزيع الدخل الوطني وتقليل الفوارق بين الطبقات، وقد استخدمت الضريبة كأداة لتشجيع النسل في البلاد التي ترى من صالحها زيادة عدد السكان فيها وتلجأ إليه الدول من أجل تضمين قوانينها الضريبية بسبب التخفيضات الضريبية المتعلقة بالأعباء العائلية، ومنها أيضا التخفيضات الضريبية العائلية المطبقة في التشريع الضريبي الجزائري.<sup>2</sup>

**3- الأهداف الاقتصادية:**

وتتمثل أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:<sup>3</sup>

- العمل على حماية الصناعات الوطنية وتشجيعها على التطور والتقدم؛ وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية على السلع التي تقوم الدولة باستيرادها، ليقابلها ارتفاع الأسعار لتلك السلع، وذلك من أجل الحد من استهلاكها؛

<sup>1</sup> خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، 2007، ص: 152.

<sup>2</sup> علي زغود، المرجع السابق، ص: 179. (بالتصرف)

<sup>3</sup> ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص: 18.

- الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي من خلال السيطرة على كافة المشاكل الاقتصادية التي تواجه الدولة؛
- التشجيع الاستثماري للمشاريع الاقتصادية المختلفة، وذلك بإعفاء هذه المشاريع كلياً أو جزئياً عن الضريبة.

#### 4- الأهداف السياسية:

- قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية لحساب طبقة على طبقة أخرى، أو تسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها، وذلك عن طريق خفض الضرائب الجمركية على الواردات أو حتى الإعفاء منها أو رفعها في حالة الرغبة في الحد من التجارة معها، وتتمثل هذه الأهداف في:<sup>1</sup>
- وضع إستراتيجية رئيسية لكافة شؤون المجتمع الداخلية والخارجية، وفي إطارها يتم رسم السياسات الضريبية والتخطيط لها، وتنفيذها على النحو الذي يكفل تحقيق أهداف إستراتيجية؛
- تنمية الوعي العام لدى أفراد المجتمع للوفاء بالضريبة عن إيمان واقتناع بوظائفها السياسية، الاقتصادية والاجتماعية.

## II. مبادئ الضريبة:

- يتم تطبيق المبادئ الضريبية المتعارف عليها في تقنيات الضريبة المطبقة في إطار السياسة الجبائية وداخل أي نظام ضريبي؛ وللضريبة أربعة (4) مبادئ تهدف إلى التوفيق بين مصلحة الخزينة والمواطنين، وهذه المبادئ هي :

### 1- العدالة:

- تعني وجوب إسهام كل فرد من أفراد المجتمع في تمويل النفقات العامة كل حسب مقدرته، ومن مقتضيات العدالة إعفاء الفقراء من دفع الضرائب.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> نصيرة بوعون يحيوي، الضرائب الوطنية والدولية، الورقة الزرقاء، الجزائر، الطبعة الأولى، 2010، ص: 30.

<sup>2</sup> سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص: 123.

## 2- اليقين:

يرى آدم سميث أن الضريبة الجيدة هي تلك الضريبة المحددة بوضوح وبلا تحكم، أي أن تكون الضريبة معينة وصريحة وغير مفروضة بصورة كيفية، فسعرها معروف ووعائها معلوم وأسلوب ومواعيد جبايتها محدد بوضوح، وتعد هذه القاعدة في أن الممول أو المكلف بالضريبة سيكون على علم مسبق بالتزاماته قبل الدولة، ومن ثم يكون لديه القدرة على الدفاع على حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة.<sup>1</sup>

3- الملاءمة في التحصيل:<sup>2</sup>

ويقصد بها أن تفرض الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملاءمة للممول، وهذا يعني أن يتلاءم ميعاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل، وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرا وأكثر تقبلا لعبء الضريبة، ونجد في الجزائر الضريبة المفروضة على المداخيل الأجرية تقتطع ساعة دفع الأجر، وبذلك تشكل وقتا ملائما للإجراء.

4- الاقتصاد في النفقات:<sup>3</sup>

يتعلق هذا المبدأ بجعل التحصيل الضريبي أكثر نجاعة من خلال جعله يقلص إلى أقصى حد ممكن نفقات جباية الضريبة، بشكل يجعلها مهمة مقارنة بإيرادات هذه الضريبة. وهناك من المالىين من يضيف مبدئين فرعيين هما: المرونة والثبات، وفي الواقع لا تعدو إلا أن تكون خصائص للتمييز بين أنواع الضرائب؛ فلمراعاة المرونة والثبات يجب الموازنة أثناء إعداد هيكل الضرائب ما بين التي تحقق قدرا من استقرار الإيرادات الضريبية، وفي نفس الوقت ضرائب أخرى تعاكسها تمتاز بتغيير إيراداتها تبعا للظرف الاقتصادي، في حالة الكساد أو الانكماش تنقلص إيراداتها لتتيح انتعاش للإنفاق، والعكس بالنسبة لحالات التضخم، حيث تزداد إيراداتها لتحجب كما من السيولة، وبالتالي تحد الانتعاش في الاستهلاك والإنفاق.

<sup>1</sup> عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص 96-97.

<sup>2</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2010، ص: 10.

<sup>3</sup> حميد عبد الله الحرتسي، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، دار زهوان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص: 30.

### ثالثاً: أنواع الضرائب

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع، يتم ذكرها كالتالي:

#### I. الضريبة الواحدة والضريبة المتعددة:

تنقسم الضريبة حسب تعددها كما يلي:<sup>1</sup>

##### 1- الضريبة الواحدة:

وبمقتضاها لا تفرض إلا ضريبة واحدة على الشخص، وهي تتسم بالبساطة والعدالة وسهولة أدائها واقتنائها.

##### 2- الضريبة المتعددة:

ومؤداها أن تفرض عدة ضرائب على الشخص، تتنوع بتنوع موارده وممتلكاته ونشاطه، وهي محل انتقادات من عدة أوجه.

#### II. الضرائب على الأفراد والضرائب على الأموال:

ويمكن تلخيص هذا النوع من الضرائب على الأفراد والأموال في:<sup>2</sup>

##### 1- الضرائب على الأفراد:

عرفت الضرائب على الأفراد منذ القدم، من زمن الرومان واليونان وكذلك العصور الوسطى، وكانت تصيب الشخص بعينه، ويطلق أيضاً بضرريبة الرؤوس، وكانت تفرض على الأشخاص مقابل الحماية التي توفرها الدولة لهم. تمتاز هذه الضرائب بوفرتها وبسهولة جبايتها وتحديد سعرها؛ أما من أهم الانتقادات الموجهة إليها هو عدم عدالتها، لأنها تصيب جميع المواطنين بلا استثناء، سواء الأغنياء أو الفقراء.

##### 2- الضرائب على الأموال:

تصيب الضرائب على الأموال ما يملكه الشخص، وتمتاز بعدالتها لأنها تصيب حجم الأموال التي يملكها المكلف، فالأموال القليلة تكون الضريبة عليها قليلة، والأموال الوفيرة تكون الضرائب عليها كثيرة؛ ويعيب البعض عليها بصعوبة حصر أموال الشخص لاحتمال الضريبة وإمكانية التهرب الضريبي.

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دارالعلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص: 66.

<sup>2</sup> طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص: 45-55.

### III. الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

إن تقسيم الضرائب بين مباشرة وغير مباشرة كان شائعاً منذ القدم في علم المالية، لأن هذا التقسيم بالرغم من قدمه إلا أنه مازال يحتفظ بأهميته والتي تعود لعدة أسباب قانونية واقتصادية وحتى اجتماعية، وتكون هذه الضرائب كالتالي:<sup>1</sup>

- الضريبة إما تصيب الدخل أو المال بشكل مباشر، تصيب المال أو الدخل أثناء استخدامه في الحصول على السلع والخدمات، وفي هذه الحالة الضريبة غير المباشرة؛
- الضريبة المباشرة، تصيب بشكل مباشر المال أو الدخل الذي تقتطع منه بوضوح وبدون التواء، أما الضريبة غير المباشرة فإنها تصل إلى المال أو الدخل بطريقة غير مباشرة، وذلك أثناء استعماله أو تداوله.

### IV. الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:

تخص الضرائب النسبية السعر أما التصاعدية فتتعلق بموضوع العدالة والدخل ونوضح ذلك في الشكل الآتي:<sup>2</sup>

#### 1- الضريبة النسبية:

يبقى سعر الضريبة النسبية ثابت، أي أنه لا يتغير بتغير المادة الخاضعة للضريبة، وتزداد حصيلتها النسبية بنفس ازدياد نسبة كمية المادة الخاضعة لها، ويمتاز هذا الأسلوب بالعدالة والسهولة، كما يؤثر على الادخار والاستثمار، مما يؤدي إلى هروب رؤوس الأموال إلى الخارج كما هو الحال بالنسبة للضرائب التصاعدية.

#### 2- الضريبة التصاعدية:

تستخدمه معظم التشريعات الضريبية، خاصة التي تراعي العدالة الاجتماعية، فهذه الضرائب تتميز بتحقيق العدالة والمساواة بين الأفراد، كما تساهم في إعادة توزيع الدخل.

<sup>1</sup> خالد شحادة الخطيب، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص: 30.

<sup>2</sup> عبد الله خبابة، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، دار مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009، ص: 141.

## V. الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية:

تخص هذه الأنواع تحديد المقدار الكلي للضريبة ونوضحها فيما يلي:<sup>1</sup>

## 1- الضرائب التوزيعية:

هي تلك التي تحدد السلطات المالية مقدارها الكلي على أن يوزع على الممولين تبعاً لمقدرتهم على الدفع دون تحديد سعر الضريبة، والواقع أن هذه الضريبة ليس لها إلا ميزة واحدة وهي معرفة السلطات المالية مقدماً لحصيلة الضريبة، ولكن على الرغم من ذلك فقد عدلت جميع الدول عنها نظراً لأنها لا تتفق مع المبادئ الضريبية.

## 2- الضرائب القياسية:

فهي تلك التي تحدد السلطات المالية سعرها دون تحديد مقدارها الكلي، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي للضريبة لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير حصيلة الضرائب المنتظرة في موازنة الدولة، ويمكن القول بأن جميع الضرائب في العصر الحديث أصبحت ضرائب قياسية.

## ثانياً: مفهوم الوعاء الضريبي وآليات تحديده

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم وآليات تحديد الوعاء الضريبي، وهذا وفق العناصر الموالية:

## I. مفهوم الوعاء الضريبي:

يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أي المادة التي تفرض عليها الضريبة؛ فإذا ما تقرر اقتطاع جزء من القوة الشرائية في صورة ضريبة تعين تحديد الشكل الملموس للمادة التي تفرض عليها الضريبة، وهو ما يعبر عنه باختيار أساس فرض الضريبة أو أصل الضريبة، كما أنه يتعين التعرف على المناسبة التي تنقض فيها الإدارة على المادة الخاضعة للضريبة، لكي تحصل منها على جزء يذهب إلى خزانة الدولة؛<sup>2</sup>

كما يعرف الوعاء الضريبي بأنه المادة التي تفرض أو تقوم عليها الضريبة؛ فالوعاء أساس الضريبة، فهو المقدرة التكلفة الكاملة للمكلف، واختيار الوعاء يعتبر الحجر الأساس في التنظيم الفني لأية ضريبة؛ كما يجب التمييز بين وعاء الضريبة ومصدر الضريبة، فمصدر الضريبة يقصد به المال الذي تدفع منه

<sup>1</sup> لطفي علي، دراسات اقتصادية، مكتبة عين الشمس، القاهرة، مصر، 1998، ص ص: 174-175.

<sup>2</sup> زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 1997، ص: 131.

الضريبة فعلا، وعلى أساسه يقتضي تقسيم وتصنيف الضرائب إلى عدة أنواع وفقا لأهم صورها التقنية من منظور الفكر المالي، وفقا للصفات والمبادئ الأساسية للضريبة، وخصوصا الوفرة والعدالة والبساطة والمرونة والفعالية في التمويل وإحداث التأثيرات المختلفة، ووفقا للمزيج الضريبي ومدى تكامله وتجانسه وتناسقه بما يحقق الأهداف المرسومة؛<sup>1</sup>

ويقصد به كذلك المادة أو الموضوع التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا، أي أن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة؛<sup>2</sup>

كما يمكن تعريفه بأنه المال الذي يحدده القانون مصدرا لضريبة معينة، نجد الجميع يختلف في تحديد معنى ذلك المال أو الدخل الذي قلنا أنه هو الوعاء لكل ضريبة، ومن هنا تبدأ الإشكاليات، وتبدأ معها المنازعات الضريبية، إذ أن أغلب المنازعات هي ذات علاقة وطيدة بموضوع الوعاء الضريبي، فكلما توسعنا في تفسير معناه كلما اتسعت قوة الخلاف بين الممول والإدارة الضريبة، وازداد قلق واضطراب الممولين وأصحاب رؤوس الأموال، فحجم الدخل الكبير يعني حجم ضريبة أكبر وأوفر وهذا دون أدنى شك شغف عزيمة أصحاب رؤوس الأموال في استثمارها، مما يقلل حجم الأموال التي تعمل داخل سوق البلاد، ويرفع نسبة محاولات التهرب الضريبي.<sup>3</sup>

من خلال هذه التعاريف نستخلص أن الوعاء الضريبي هو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أو المادة الخاضعة للضريبة، أي المنبع الذي تقتطع منه الدولة الضريبة، سواء كان شخصا أو مالا مع ضرورة توافر عنصر الزمن لهذا الوعاء.

<sup>1</sup> العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص: 16.

<sup>2</sup> عبد الرحيم لواج، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة -دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي-، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، المجلد 5، العدد 01، 2021، ص: 75.

<sup>3</sup> سارة علي حسين، طرق تقدير وعاء الضريبة والظعن فيها، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2021، ص: 15.

## II. آليات تحديد الوعاء الضريبي:

لتحديد الوعاء الضريبي هناك طريقتين يتم الاعتماد عليهما، أولهما طريقة التحديد الكيفي للوعاء وثانيهما طريقة التحديد الكمي.

### 1- التحديد الكيفي للوعاء الضريبي:

ويقصد به تحديد المقدرة التكلفة للمكلف، عن طريق التعرف على حدود المادة الخاضعة للضريبة باستبعاد ما يقرر القانون استبعاده حتى لا يخضع للضريبة،<sup>1</sup> وفي ظل هذه الطريقة سنتطرق إلى أنواع الضرائب التي تحتويها كالتالي:

#### 1-1- المفاضلة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

تتم المفاضلة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة كما يلي:<sup>2</sup>

- أ. **الضرائب المباشرة:** هي الضرائب التي تصيب الوعاء، وهو تحت يد المكلف، فهي تفرض على واقعة تملك الثروة أو وجود رأس مال أو تولد الدخل.
- ب. **الضرائب غير المباشرة:** تفرض هذه الضرائب عند وقائع الاستعمال أو انتقال الثروة، فهي تفرض عند تحقق الإنتاج والاستهلاك أو تداول الثروة، ومثال ذلك ضرائب الإنتاج وضرائب الاستهلاك والضرائب الجمركية.

والجدول التالي يوضح الفروق بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

<sup>1</sup> عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2006، ص: 168.

<sup>2</sup> سعيد علي محمد العبيدي، المرجع السابق، ص: 132.

الجدول رقم (01): المقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة

وجه المقارنة	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة
من حيث التعريف	تدفع من قبل المكلف القانوني بصورة مباشرة إلى الجهات الحكومية.	يتحمل عبئها المكلف الفعلي بسبب ارتفاع أسعار السلع والخدمات.
من الناحية الإدارية	استخدام القوائم والسجلات لتوثيق قيمها وتاريخ سدادها.	مرتبطة بحركة الأسعار دون توثيق.
من حيث الثبات	تتميز بالثبات والاستقرار لأنها معلومة النسبة.	مرتبطة بتقلبات مستوى الأسعار.
من حيث مراعاة المقدره المالية.	تأخذ بنظر الاعتبار المقدره المالية للمكلف.	يتحمل الجميع في أعبائها بغض النظر عن المقدره المالية.
تحقيق العدالة	تستخدم كأداة لتقليل التفاوت في الدخل.	تعمل على زيادة حدة التفاوت في الدخل بسبب آثارها التضخمية.

المصدر: خالد أحمد المشهداني، مدخل إلى المالية العامة، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص:8

1-2- المفاضلة بين الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:

الضريبة النسبية هي تلك الضريبة التي لا يتغير معدلها مهما تغيرت المادة الخاضعة للضريبة، وعليه فما يؤخذ على هذه الضريبة هو أنها غير عادلة، حيث أنه رغم اختلاف المقدره على الدفع بين المكلفين إلا أنهم يدفعون نفس النسبة، كما أنها تقلل من الحصيلة الضريبية، فلو أن الدولة تفرض ضريبة مختلفة في حال اختلاف المقدره التكاليفية للأفراد لكان هناك زيادة في الحصيلة الضريبية، وعلى إثر هذه الانتقادات أصبحت الدول تتجه إلى الأخذ بمبدأ تصاعدية الضريبة لكونها يراعى فيها مبدأ العدالة، كما أنها وسيلة لتخفيف التفاوت بين دخول الأفراد ورفع مستوى الفئات المحرومة. وفي

واقع الأمر فإن النظم الضريبية الحديثة أصبحت تمازج ما بين النوعين عند تصميم نظمها الضريبية، لأن ما يؤخذ على الضرائب النسبية هو ميزة للضرائب التصاعدية والعكس صحيح.<sup>1</sup>

## 2- التحديد الكمي للوعاء الضريبي:

حسب هذه الطريقة يتم اختيار قيمة الوعاء الضريبي حسب الأسلوب الأمثل ولجعلها متاحة أمام الجهات الضريبية، ونحددها كالتالي:

### 2-1- التقدير المباشر:

حسب هذا المنظور يتم تقدير الوعاء بصفة مباشرة، وينقسم إلى شكلين وهما:

أ- إقرار المكلف: أي أن المكلف ذاته هو الذي يقدم تصريحاً عن نشاطه مهما كان نوعه، وكذا مختلف الدخول المحققة من هذه الأنشطة إلى السلطات الضريبية التي تقوم بالمراجعة، والتحقق والتدقيق في صحة المعلومات المقدمة، وتكون هذه الطريقة فعالة في حال كون المكلفين يملكون مستندات قانونية يتم الرجوع إليها في حالة التحقيق والمراجعة، وطالما أن الأشخاص يحاولون التهرب من الضريبة بكل الطرق فهناك طريقة أخرى للتقدير المباشر، والتي قد تلجأ إليها الإدارة الضريبية على سبيل الاستئناس أو التحقق من مصداقية تصريحات المكلف، أو لها أن تتخذها كطريقة لتحديد الوعاء الضريبي.<sup>2</sup>

ب- إقرار الغير: هنا يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف بها، كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم إقرار عن الرواتب والأجور التي يدفعها لموظفيه، والمستأجر الذي يقدم إقرار عن قيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك، لذا تسمى هذه الطريقة بطريقة الحجز من المنبع، وينطوي

<sup>1</sup> يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس 2009، ص ص: 39-40.

<sup>2</sup> يوسف قاشي، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية العامة والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس 2015، ص ص: 15-16.

هذا الإقرار على العديد من المزايا، منها القضاء على بعض فرص التهرب الضريبي على أساس أن مقدم الإقرار ليس ذا مصلحة في إخفاء عناصر مادة الضريبة.<sup>1</sup>

## 2-2- التقدير غير المباشر:

ويأخذ هذا التقدير إحدى الصور التالية:

أ- **التقدير على أساس المظاهر الخارجية:** حسب هذا الأسلوب، يتم تقدير الضريبة على أساس جملة من المظاهر الخارجية التي يمكن أن تعبر عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة، فعلى سبيل المثال يمكن أن يستدل من خلال بدل إيجار السكن للمكلف وبدل إيجار مكان العمل وعدد السيارات التي يملكها المكلف والعقارات المسجلة باسمه ونوع العمل الذي يمارسه، من خلال هذه المؤشرات يمكن أن تتوصل الإدارة الضريبية إلى تقدير تقريبي لقيمة المادة الخاضعة للضريبة، ويتضح أن هذه الطريقة تتسم بالبساطة من حيث تطبيقها ولا تحتاج إلى إتباع إجراءات معقدة، كما أنها في الوقت ذاته لا تفتشي أسرار المكلف وخاصة فيما يمس أعمال مهنته.<sup>2</sup>

ب- **التقدير الجزافي:** يتم التقدير وفقاً لهذا النظام عن طريق اتخاذ أدلة وقرائن ترتبط بالمادة الضريبية، ولكن بأسلوب جزافي، فتلجأ الدولة إلى تقدير أرباح المؤسسات عن طرق الرجوع إلى رقم مبيعات هذه المؤسسات، وأرباح صالونات الحلاقة على أساس عدد المقاعد الموجودة داخل الصالون، أما الطبيب فيمكن تحديد أرباحه على أساس ساعات العمل التي تعمل خلالها العيادة.<sup>3</sup>

## 2-3- أسلوب التقدير الإداري:

تلجأ الإدارة المالية إلى هذه الطريقة لتحديد وعاء الضريبة، وذلك في حالة امتناع الممول بقصد أو بغير قصد، عن تقديم الإقرار المطلوب منه خلال المدة القانونية؛ ويحدد الوعاء في هذه الحالة بناء على ما لدى الإدارة المالية من معلومات مختلفة، سواء تعلقت بدخل المكلف لسنوات سابقة أو بدخله في سنة التقدير، وتعطى هذه الطريقة الإدارة المالية حرية واسعة في التقدير، ولذا فإنه غالباً ما يقتصر الالتجاء إليها في حالات استثنائية محددة، وهي حالة التخلف عن تقديم الإقرار خلال المدة القانونية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> نوازد عبد الرحمن الهيتي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 106.

<sup>2</sup> محمد علي المحمود محمد علوم، الطبيعة القانونية والمالية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2010، ص: 166.

<sup>3</sup> أحمد عبد السميع علام، المالية العامة، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2012، ص: 130.

<sup>4</sup> زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2010، ص: 205.

## المطلب الثاني: ماهية التحصيل الضريبي

بذكرنا الضرائب في المطلب السابق وجب علينا التعرف على أساليب فرض وتحصيل الضرائب، من خلال التطرق إلى مفهوم التحصيل الضريبي والقواعد التي تحكمه.

## أولاً: تعريف التحصيل الضريبي

تسعى الإدارة الجبائية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدراً هاماً وأساسياً لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة. وفي حالة إخفاق الإدارة الضريبية في تحصيل الضريبة، لا بد من وضع إجراءات وأساليب، وإذا اقتضت الضرورة وضع غرامات وعقوبات للمكلف للالتزام بأداء الضريبة المفروضة والمطبقة عليها، وعليه لقد تعددت تعاريف التحصيل الضريبي إلا أن جميعها تصب في معنى واحد، نجد منها:

التحصيل الضريبي هو مجموعة الإجراءات والقواعد المتبعة لنقل الضريبة من جيوب المكلف إلى الخزينة العمومية، وعلى ضوء هذا التعريف تصل الضريبة في مرحلة التحصيل إلى آخر مراحلها، فبعد تحديد وعاء الضريبة وتطبيق معدل الضريبة المناسب يصبح المبلغ الضريبي جاهزاً للتحصيل، فعملية التحصيل تعبر في نفس الوقت عن مجموع العمليات التي تستهدف تحويل قيمة الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، أي انتقال العنصر المالي من الدافع إلى الخزينة العمومية؛<sup>1</sup>

كما يعرف بأنه مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة، من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب الولائية والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة الولائية لتحويلها هذه الأخيرة إلى الخزينة العمومية المركزية، وفقاً للقواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، وتتم العملية إما نقداً أو بما يماثلها من صكوك بنكية أو شيكات بريدية أو اقتطاعاً؛<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجم (دراسة حالة في الإدارة الضريبية بولاية الأغواط)، مجلة الإستراتيجية والتنمية، جامعة الأغواط (الجزائر)، المجلد 10 العدد 02، أكتوبر 2020، ص ص: 561-562.

<sup>2</sup> محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الإحياء، جامعة الجزائر 1، المجلد 21، العدد 29، أكتوبر 2021، ص: 1076.

ونعني به مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، وفقا للقواعد القانونية والضرورية المطبقة في هذا الإطار؛<sup>1</sup>

ويقصد به كذلك مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ، وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة، يمكننا إعطاء تعريف شامل للتحصيل الضريبي، بحيث يمكن تعريفه على أنه: " بأنه مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تنقل دين الضريبة من جيوب المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار " .

### ثانيا: أهداف التحصيل الضريبي

- تسعى الدولة لتحقيق مجموعة من الأهداف وراء عملية التحصيل الجبائي، أهمها:<sup>3</sup>
- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة؛
  - تحصيل الضرائب يساهم في تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها؛
  - منع التهرب الضريبي عن طريق إقرار عقوبات على المتهربين من دفعها؛
  - يتم تحويل المبالغ المالية التي تتحصل عليها الإدارة الجبائية إلى الخزينة العمومية؛
  - يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية، وذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك الضروري، وذلك بفرض ضرائب مرتفعة وتحصيلها بأنجع الطرق والوسائل، وتستعمل في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات؛
  - إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل؛
  - إقامة التوازن في ميزان المدفوعات.

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008، ص: 156.

<sup>2</sup> علي زغود، المرجع السابق، ص: 230.

<sup>3</sup> رميساء بنادي، مكافحة الفساد في مجال التحصيل الجبائي، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، تخصص قانون جبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة الجزائر، 2020/2019، ص: 35.

**المطلب الثالث: التحصيل الضريبي، قواعده وعقوباته**

وضع المشرع الجزائري للأطراف الضريبية قواعد لتحصيل الضريبة، كما تعد هذه العملية جد معقدة نظرا لاختلاف الضرائب فتطبق عقوبات وغرامات على الضرائب حسب طبيعتها.

**أولاً: قواعد التحصيل الضريبي**

يقصد بقواعد تحصيل الضريبة القواعد القانونية التي حددها المشرع الضريبي لجباية الضريبة، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي: الواقعة المنشأة للضريبة، طرق تحصيل الضريبة وضمانات تحصيل الضريبة.

**I. تحقق الواقعة المنشأة للضريبة:<sup>1</sup>**

تقضي القواعد العامة للضريبة أن يدفع المكلف ما عليه من مبلغ ضريبي، وفي حالة تعرضه لأداء أكثر من ضريبة (الازدواج الضريبي) فيجب منع هذا الازدواج تماشياً مع قواعد العدالة الضريبية، وأن شروط الازدواج الضريبي هي:

- وحدة الشخص المكلف بدفع الضريبة؛
- وحدة المال الخاضع للضريبة، أي أن تكون المادة الخاضعة للضريبة واحدة؛
- وحدة الضريبة، أي أن تفرض الضريبة بنوع واحد أو متشابه على الأقل؛
- وحدة المدة، أي أن تفرض الضريبة خلال نفس السنة المالية.

**II. طرق تحصيل الضريبة:**

قصد تمكن الإدارة الضريبية من تحصيل الضرائب تعتمد عدة طرق مختلفة، بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل الملائمة، قصد تحقيق الاقتصاد في نفقات الجباية والملاءمة في تحديد مواعيد استحقاق الضريبة، دون تعسف أو تعقيد في الإجراءات الإدارية، وبالتالي الحد قدر المستطاع من حساسية المكلف اتجاه الضريبة، وعليه وكقاعدة عامة فعملية تحصيل الضريبة تتجلى في طريقتين واللذان سنتطرق لهما من خلال ما يلي:

**1- التحصيل العادي للضريبة:**

وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق العديد من طرق، يمكن حصر أهمها فيما يلي:

<sup>1</sup> أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص: 146.

## 1-1- التوريد المباشر:

بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى إدارة الضرائب من واقع الإقرار الذي يقدمه عن دخله أو ثروته، كما هو الحال بالنسبة لبعض الضرائب المباشرة.<sup>1</sup>

## 1-2- طريقة الأقساط المقدمة:

وهنا يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى خزانة الدولة عبر أقساط تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا، وفي نهاية العام تتم التسوية، فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة فإن الممول مجبر على تسديد الفرق، أما إذا كان إجمالي مادفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة فإن الإدارة الضريبية تسارع برد المبالغ الزائدة.<sup>2</sup>

## 1-3- طريقة الحجز عند المنبع:

تعني قيام جهة معينة غير المكلف بحساب الضريبة ودفعها إلى إدارة الضرائب؛ مثال ذلك أن يقتطع المدير المبالغ المستحقة على أجور العمال، أو يقوم مدير الشركة المساهمة بحساب الضريبة المستحقة على أرباح المساهمين؛ هذه الطريقة سهلة وسريعة في تحصيل الإيرادات وتمنع التهرب الضريبي، إلا أن العيب الوحيد هو تولي موظف غير مختص، أي من خارج إدارة الضرائب بحساب الضريبة واستقطاعها، وهذا الموظف قد يكون قليل الخبرة، مما قد يلحق الضرر بالمولد أو الخزانة العامة.<sup>3</sup>

## 2- التحصيل الجبري (الطريقة غير المباشرة):

في حالة التهرب الجبائي، أي عدم دفع المكلف الرسم أو الضريبة المفروضة عليه سواء تماطل أو اللامبالاة تتدخل المصلحة الموجودة في قبضة الضرائب (المصلحة التابعة)، بحيث تتخذ إجراءات قانونية اتجه المكلف من أجل تحصيل تلك المداخل، بعد انقضاء وانتهاء تاريخ الاستحقاق تبدأ عملية المتابعة على المكلفين بالضريبة، وهذه العملية يقوم بها أعوان مؤهلين ذو كفاءة، ويكون القابض مسؤول على

<sup>1</sup> محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2007، ص: 113.

<sup>2</sup> أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية-دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري-، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، جامعة الأغواط، الجزائر، العدد 15، ص:

121.

<sup>3</sup> سعيد علي محمد العبيدي، مرجع السابق، ص: 148.

مدى مشروعية الفعل، تتم عملية المتابعة باتخاذ ثلاثة إجراءات هي التنبيه الشخصي عن طريق المتابعة، الحجز أو البيع.<sup>1</sup>

### III. ضمانات تحصيل الضريبة:

لقد أقر التشريع الضريبي عدة ضمانات قصد ضمان استيفاء إدارة الضرائب لحقوقها الضريبية، ومن أهمها:<sup>2</sup>

- حق امتياز الدين الضريبي على كافة الديون الأخرى، ما عدا المصاريف القضائية، كما أن للدولة حق القيام بالحجز الإداري على أموال المكلف المدين المتأخر عن الدفع، بحيث لا يرفع الحجز إلا بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب، مع تقرير القاعدة القانونية "ادفع ثم استرد"، فالطعن في ربط الضريبة لا يوقف دفعها فعليه أن يدفع دينه الضريبي أولاً حتى ولو أراد القيام بالطعن، وأن هذا الأخير لا يؤثر على التزامه بالدفع؛
- إن حق الإطلاع على الوثائق والدفاتر التي تكون لدى المكلف أو الغير يعتبر كذلك من ضمانات الحد من التهرب الضريبي التي أقرها المشرع لأعوان الإدارة الضريبية، وهذا قصد التمكن من تحديد مقدار دين الضريبة، ويجوز للنيابة العامة اطلاعهم على ملفات أية دعوة سواء مدنية أو جنائية تساعدهم في ذلك، كما أن المشرع الجزائري وضع عقوبات ضد كل من يعرقل ممارسة هذا الحق قبل انقضاء مدة التقادم المسقط لحق إدارة الضرائب.

ثانياً: العقوبات والغرامات المنصوص عليه قانوناً لتحسين عملية التحصيل الضريبي

يمكن تلخيص أهم غرامات وعقوبات التحصيل الضريبي فيما يلي:

#### I. غرامات التحصيل الضريبي:

تتمثل أهم غرامات التحصيل الضريبي وفق العناصر الآتية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نصيرة يحيوي، تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة معارف علمية محكمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، العدد 16، جوان 2014، ص: 388.

<sup>2</sup> ناصر مادري، نظام الضريبة الجزافية، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس، 2018، ص: 52-53.

<sup>3</sup> سفيان خلوفي، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصيف، ميله، المجلد 5، العدد 1، جوان 2019، ص: 199. (بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة لسنة 2023).

**1- غرامات عدم تقديم التصريح بالوجود:**

وذلك يترتب عن عدم تقديم التصريح في الآجال المحددة، وهذا طبقا للقانون، إذ تنص المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، على "يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريح بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون لسنة 2023، بدفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.

**2- غرامات عدم تقديم التصريح السنوي:**

وذلك يترتب على عدم تقديم التصريح في الآجال المحددة، طبقا للقانون إذ تنص المادة 192 من قانون، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، على "تفرض تلقائيا الضريبة على: المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322 لسنة 2023.

إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره (30 يوما) اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%.

**II. عقوبات التحصيل الضريبي:**

إضافة إلى هذه الغرامات تنجر عن التحصيل الضريبي عقوبات أيضا وتكون كالاتي:<sup>1</sup>

**1- عقوبات الدفع المتأخر للحقوق:**

تطبق غرامة نسبتها 10% على المكلفين بالضريبة الذين لم يودعوا الجدول الإشعاري بدفع الرسم، ولم يدفعوا الحقوق المطابقة في الآجال المحددة، ترفع العقوبة إلى نسبة 25% بعد أن ترسل إليهم الإدارة اعدارا برسالة موصى عليها مع وصل استلام لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد، كما يمكن أن يترتب عن عدم إيداع الجدول الإشعاري في الآجال المقررة عقوبة مالية قدرها 500 دج لكل التزام جبائي.

<sup>1</sup> عواطف قابة، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف، ميلة، 2021/2022، ص: 40-41. (بالتصرف بالاعتماد على التعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، المادة 360، ص: 126.

**2- عقوبة التحصيل فيما يخص حقوق التسجيل:**

يتعرض الموثقون والمحضرون القائمون ومحافظ البيع بالمزاد الذين لم يسجلوا عقودهم في آجال محددة حسب المادة 93 من قانون التسجيل لسنة 2023 لعقوبة 10% لما يكون التأخير في حدود الشهر، يرتفع ب3% عن كل شهر أو جزء من شهر التأخير، إذا كان الإيداع قد تم بعد اليوم الأخير، وذلك دون أن يتعدى مجموع الإلزام المالي نسبة 25%.

**3- عقوبة التحصيل الخاصة بالجدول الإضافية:<sup>1</sup>**

حسب المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023: تفرض الضرائب المباشرة والعوائد والرسوم المماثلة المذكورة في هذا القانون، في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل.

لا تطبق هذه الأحكام في جميع الحالات حيث يتحدد وجوب تحصيل الضريبة، بموجب أحكام خاصة. وفضلا عن ذلك، عندما تطبق جداول أولية للضريبة الواحدة على سنتين متتاليتين، لا يجوز إصدار الواحد منها قبل ستة (06) أشهر بعد الآخر.

ينتج عن الرحيل من النطاق الإقليمي لقباضة الضرائب المختلفة أو القباضة البلدية وعن البيع الطوعي أو الاضطراري، وجوب التحصيل الفوري لمجموع الضريبة، بمجرد إدراج الجدول في التحصيل، إلا إذا قام المكلف بتعريف مسند لموطنه الجديد.

غير أن الإصدار التكميلي أو الإضافي لجدول الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يصبح واجب التحصيل، اعتبارا من اليوم الثلاثين (30) بعد تاريخ إدراجه في التحصيل. غير أن الإصدارات التكميلية والإضافية الناتجة عن التصريحات الناقصة أو عن عدمها، تكون واجبة التحصيل بعد خمسة عشر (15) يوما من تاريخ التبليغ.

<sup>1</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 354، 2023، ص: 121.

## المبحث الثاني: عموميات حول المنازعات الضريبية

تقوم المنازعات الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية، وتنشأ في حالة عدم اقتناع المكلف بالضرائب والرسوم المفروضة عليه، وهي بمثابة الطريق الذي يسلكه صاحب الحق للمطالبة بحقه أمام الجهة المختصة، وللتفصيل في ذلك أكثر، سنقوم من خلال هذا المبحث التطرق إلى:

- مفهوم المنازعات الضريبية؛
- أسباب المنازعات الضريبية؛
- أنواع المنازعات الضريبية.

### المطلب الأول: مفهوم المنازعات الضريبية

تنشأ المنازعات الضريبية في حالة وقوع نزاع بين المكلف والإدارة الضريبية في ما يخص مادة الوعاء وإجراءات التحصيل الضريبي، والنتيجة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد الضريبة من جهة، والتحقيق والبحث في المخالفات من جهة أخرى، وسنحاول في هذا المطلب توضيح مفهوم المنازعات الضريبية مع تحديد أسبابها وبيان أهم أنواعها.

#### أولاً: تعريف المنازعات الضريبية

يختلف تعريف المنازعات الضريبية من دولة لأخرى حسب القوانين التي تنظمها، ونحن سنركز على المنازعات الضريبية في الجزائر التي سنذكرها كما يلي:

المنازعة الضريبية التي تكون الدولة ممثلة في الإدارة الضريبية طرفاً فيها، إذا تعلق هذه المنازعة بحصر دافعي الضريبة وربط الضريبة عليهم وتحصيلها منهم، وذلك بحسب ما ينص عليه التشريع الضريبي<sup>1</sup>؛

وتعرف على أنها الخلاف الذي ينشأ بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص ربط الضريبة وتحصيلها منهم<sup>2</sup>؛

<sup>1</sup> محمد علي عوض الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل إنهاؤها، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2012، ص: 3.

<sup>2</sup> يوسف قاشي، قراءة في واقع المنازعات الضريبية في الجزائر وسبل التخفيف منها، مجلة معارف، العلوم الاقتصادية، جامعة ألكلي محند أولحاج البويرة، العدد 23، ديسمبر 2017، ص: 198.

والمنازعات الجبائية كذلك هي كل الشكاوي المتعلقة بالضرائب، المساهمات، الحقوق، والرسوم المحصلة من طرف الإرادة الجبائية والقابلة للإخضاع للتسويات الإدارية أو القضائية؛<sup>1</sup> ويقصد بها أيضا المنازعة التي تتنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع، قد ربطت وفقا للقوانين واللوائح، أو لم تربط وفقا لها، وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية الضريبة، فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا.<sup>2</sup> ومن خلال هذه التعاريف يمكن القول بأن المنازعات الضريبية هي الخلاف الذي ينشأ بين الطرفين المتمثلين في الإدارة الضريبية والمكلف، ويتعلق موضوع النزاع في عدم صحة وشرعية الضريبة المنصوصة عليها.

### ثانيا: أسس قيام المنازعات الضريبية

- تقوم المنازعة الضريبية على مجموعة من الأسس والعناصر، يمكن استخلاصها فيما يلي:<sup>3</sup>
- تقوم المنازعة أحيانا عندما يمتنع المكلف بالضريبة أو المدين بها تسديدها إلى إدارة الضرائب؛
  - الاستفادة من حق ناجم عن نص تشريعي أو تنظيمي، وذلك عندما يتم تعديل قانون الضريبة أو إلغاء نص تشريعي ضريبي من شأنه أن يرتب حقوقا مكتسبة للمكلفين بالضريبة بالاستفادة من هذا النص الجديد؛
  - قد تقوم أيضا في حال تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بالغش الضريبي، وفي الحالة هذه تأخذ المنازعة الجبائية، الصفة الجزائية وتكون من اختصاص القضاء الجزائي؛
  - قيام النزاع إذا ما طلب استدراك وقع خلال عمليتي الوعاء والتصفية، أي حين المطالبة بتصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها؛
  - وأخيرا قد تقوم المنازعة الجبائية نتيجة خطأ مرتكب من قبل المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، فيطالب باسترجاع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق، أو بصفة غير قانونية، غير أنه يتقدم طلب الاسترجاع بمرور بأربع سنوات حسب المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، ابتداء من يوم الدفع.

<sup>1</sup> رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص: 228.

<sup>2</sup> فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص: 8.

<sup>3</sup> فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2005/2004، ص: 28-29. (وفقا للتعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، المادة 106، ص: 53).

ثالثا: خصائص المنازعات الضريبية

تتمثل أهم خصائص المنازعة الضريبية في الخصائص الموضوعية والخصائص الإجرائية، نذكرها فيما

يلي:

جدول رقم (02): خصائص المنازعات الضريبية

طبيعة الموضوع	طبيعة الإجراء
- المنازعة الضريبية هي مجموعة من الخلافات التي تكون بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبية.	- تتميز المنازعات الضريبية بخاصية إجرائية أساسية تتمثل في كون الفصل فيها يتم عبر مرحلتين أساسيتين، إدارية وقضائية.
- تتصب على مبلغ من المال، حيث يعمل المكلف بالضريبة على التخلص من الضرائب المفروضة عليه والتي يعتبرها غير مؤسسة في حقه، ويتمسك المكلف بها في هذه المنازعة، إما لقيام إدارة الضرائب بتطبيق نص قانوني على وضعيته غير قابل للتطبيق أو مخالفته لقاعدة قانونية أسمى منه وإما لارتكابها أخطاء في تحديد الوعاء الضريبي أو في تصفية الضريبة أو للمطالبة بالاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي .	- تعد المرحلة الإدارية في المنازعات الضريبية إجبارية حيث أوجبها المشرع الجزائري وهو ما يؤكدته محتوى 70 إلى 80 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري المعدل والمتمم لسنة 2023، إذ يتم تقديم التظلم الإداري أمام المدير الولائي للضرائب قبل عرض النزاع على القضاء، فالتظلم الإداري فالمنازعات الضريبية يخضع لإجراءات قانونية محددة وصارمة.
- في منازعات الضرائب، المكلف بالضريبة لا يطالب فقط بإلغاء القرار الصادر عن إدارة الضرائب المحدد لمبلغ الضريبة غير المشروع، وإنما يطالب أيضا بمراجعة الضريبة ذاتها، إما بإلغائها كليا في حالة ما إذا كانت غير مشروعة، أو بتخفيضها إذا كانت مفروضة وفقا للإجراءات والأشكال المنصوص عليها قانونا	- أما المرحلة القضائية في المنازعة الضريبية تتمثل في عرض النزاع أمام جهات القضاء الإداري
- تخضع إجراءات التقاضي في المنازعات الضريبية للأحكام الخاصة الواردة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو في قانون الإجراءات الجبائية، كما تطبق عليها الأحكام العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وفي حالة عدم وجود نص.	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: ولد رابع صافية إقولي، المنازعة الضريبية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة الجزائر، 2014 / 2015،

## رابعا: أهمية المنازعات الضريبية

تتمثل أهمية المنازعات الضريبية في مايلي:<sup>1</sup>

### I. المنازعات الضريبية معيارا للتقييم والتقويم لعمل الإدارة الجبائية:

يمكن اعتبار المنازعات الضريبية معيارا للتقييم والتقويم لعمل الإدارة الجبائية، وذلك كونه:

- معيارا بالغ الأهمية في مجال مراقبة المصالح الخارجية لإدارة الضرائب والذي يمكن تقيمه بدقة من خلال حجم المنازعات المطروحة وطبيعتها والأخطاء المادية البسيطة إلى تفسير بعض القواعد والإجراءات القانونية، ومن ثمة يجعل من تقويم عمل المصالح، بناء على تقييم أعمالها أمرا في غاية البساطة واليسر؛
- علاوة على ذلك مقياس فعالية وتعديل بعض النظم الجبائية أو إلغاء البعض الآخر مساندة لضرورات التطور الاجتماعي والواقع الاقتصادي وما يفرضه من مستلزمات.

### II. المنازعات الضريبية الوسيلة المثلى لتلبية مطالب المكلفين:

تعتبر المنازعات الضريبية أول طرق الطعن الإجبارية التي يتعين على أي متضرر من عمل الإدارة الجبائية في تأسيسها أو تحصيلها أو مراقبتها للضرائب المختلفة أن يسلكه قبل أي طعن آخر؛ علاوة على أنه إجباري بحكم قانون الإجراءات الجبائية، فإنها أيضا يراها المكلف شرعية، وبصفة طوعية وبارادتها، وذلك من أجل مراجعة إدارة الضرائب لقراراتها وأعمالها المنفردة تلبية لطموح وطلبات المكلف دون عناء اللجوء إلى القضاء.

### المطلب الثاني: أسباب المنازعات الضريبية

تتمثل أهم أسباب حدوث المنازعات الضريبية فيما يلي:

#### أولا: أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي

انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية، مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي، ويعد التعارض بين التشريع ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجبائية، في الواقع العملي نجد أن التشريع

<sup>1</sup> رشيد العقون، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقييم أدار الرقابة الجبائية في المحاسبة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 07، العدد 01، 2022، ص: 307.(بالتصرف)

الجبائي يكون من خلال عدة قوانين، وذلك حسب نوع الجباية المراد سنها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى، كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة وعدم قياس المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية، مما يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.<sup>1</sup>

### ثانيا: أسباب المنازعات الضريبية المتعلقة بالإدارة الضريبية<sup>2</sup>

إن الإدارة الضريبية هي الجهة أو السلطة المخولة قانونا بربط وتحصيل الضريبة، وتباشر مهامها وصلاحياتها بحسب ما قرره لها القانون من سلطات وصلاحيات، ومن هنا فإنه بمناسبة مباشرة هذه الإدارة لبعض سلطاتها وإجراءاتها الضريبية قد يقع بسببها خلافات ومنازعات مع المكلفين التي تطبق عليهم تلك الإجراءات .

وقد يرجع بعض أسباب النزاع إلى تعسف الإدارة الضريبية ومخالفتها للقانون عند مباشرتها لسلطاتها، وهو ما قد يدفع أيضا في اتجاه نشوب منازعات متعددة مع الممولين، الذي قد يكون لجوئهم إلى هذه المنازعات لتجنب تعسف هذه الإدارة، والهروب من الإجراءات القانونية التي تطالبهم .

في حالة نشوء نزاع ضريبي يجب توفر آلية فعالة لحل النزاعات لتعزيز اليقين الضريبي لكل من المكلف والإدارة الضريبية؛ في غياب هذه الآلية سوف تتآكل ثقة المكلفين في عدالة النظام الضريبي، وتؤثر على قدرة إدارة الضرائب على إدارة النظام الضريبي؛ كما أن وجود آلية فعالة لتسوية النزاعات أمر ضروري لضمان نزاهة النظام الضريبي نفسه، لأنه يمكن أن يوفر حلقة تغذية راجعة هامة لصانعي السياسة الضريبية ومديري الضرائب فيما يتعلق بقدرة النظام الضريبي على الصمود وقدرته المستمرة على تحقيق أهدافه.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد أمين كوميدي، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة2، المجلد 8، العدد 2، 2019، ص: 62.

<sup>2</sup> محمد علي عوض الحرازي، المرجع السابق، ص: 81.

<sup>3</sup> محمد بلهادي، مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2018، ص: 226.

ثالثا: أسباب تتعلق بالمكلف<sup>1</sup>

يعتبر المكلف أهم طرف من نظام ضريبي، والذي يتم تطبيق القانون الضريبي عليه، وما يقابل هذا هو تملص أو محاولة تملص المكلف من الإيفاء بالتزاماته المقررة قانونا اتجاه الإدارة الضريبية، اعتقادا منه أن هذه الأخيرة، تحاول دوما نهب أمواله بأخذها نسبا مرتفعة، ويمكن ذكر أهم أسباب النزاع الضريبية المتعلقة بالمكلف بما يلي:

- نقص الوعي والثقافة المالية لدى المكلف بصفة خاصة والمواطن بصفة عامة، وهذا ما يتجلى في المجال الضريبي في الإهمال الذي يجابه به المكلف التزاماته الضريبية؛ ويتجلى نقص الوعي هذا في عدم الاهتمام بما تلزمه التشريعات الضريبية في حق المكلف، مع عدم وجود ثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، فنجد أن المكلف لا يقوم بالتصريحات الخاصة به في الوقت المحدد، إضافة إلى ذلك إهماله في مسك الدفاتر المنتظمة الذي يفرضها القانون على المكلف، وذلك إما بعدم تنظيم أو عدم مطابقة هذه الوثائق للشروط القانونية المطلوبة، الأمر الذي يؤدي إلى عدم اعتراف الإدارة الضريبية بهذه الوثائق، حتى وإن كان التسجيل فيها للعمليات وفق القانون؛
  - تهرب المكلف بالضريبة من دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي، وهذه تأخذ الصفة الجزائية وتكون من اختصاص القضاء الجزائي تمثله المحاكم.
- وهناك أسباب مشتركة في المنازعات الضريبية، نذكرها كالآتي:<sup>2</sup>
- ينشأ النزاع الضريبي بخصوص المطالبة باستدراك الأخطاء في حالة قيام الإدارة الضريبية بعملية تحديد الوعاء والتصفية، ترتكب أخطاء مادية أو مبالغة في تقدير المبلغ المستحق، فيلتمس المكلف بالضريبة بموجب تظلم مراجعة واستدراك الأخطاء وفي حالة الرد أو رفض التظلم يلجأ المكلف بالضريبة إلى القاضي الإداري؛
  - قد تنشأ المنازعة في حالة تهرب المكلف بالضريبة، حيث أن التهرب الضريبي يقصد به أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كليا أو جزئيا، وهو نوعين إما تهرب مشروع ( التجنب الضريبي)، وهو فعل غير مجرم قانونا، والنوع الثاني تهرب غير مشروع (الغش الضريبي)، وهو عبارة عن التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة، أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وذلك

<sup>1</sup> درين زاقي، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص الدولة والمؤسسات، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2017/2016، ص: 17.

<sup>2</sup> مريم مسقم، أثر الخبرة المحاسبية على القاضي، مجلة المباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2020، ص: 1227.

باستخدام وسائل تدليسية، مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون، والوسائل التدليسية هي كل تصرف أو سلوك أو عمل إيجابي أو سلبي، يقترفه الشخص بشكل مقصود بهدف التأثير على تحديد الوعاء الضريبي أو منع التحصيل الجبائي، سواء كان هذا الشخص هو المكلف بالضريبة ذاته أو مجرد ممثل عنه.

### المطلب الثالث: أنواع المنازعات الضريبية

تم تقسيم المنازعات إلى عدة أنواع، طبقا للمراحل التي تمر بها الضريبة أو من جانب الذي يطرح أمامه النزاع.

#### أولا: أنواع المنازعات الضريبية حسب نوع الضريبة

وعلى أساس هذا النوع يتم تقسيم النزاع إلى ثلاث معايير هي: المعيار الإداري، الاقتصادي والفني:

#### I. المعيار الإداري:

يسمى بالمعيار القانوني، يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل، فتكون الضريبة مباشرة إذا كان الشخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي وكان التحصيل يتم كل سنة، وطبقا لذلك تكون العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف علاقة مباشرة بدون أي وسيط، وتكون غير مباشرة إذا تم فرض وتحصيل الضريبة بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين دون اعتبار للشخص المكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

#### II. المعيار الاقتصادي:

أو ما يعرف كذلك بمعيار راجعية الضريبة، فيقصد به تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، أي من هو الشخص الذي يتحمل دفعها في النهاية، وبالتالي تكون الضريبة مباشرة إذا دفعها المكلف واستقرت عليه، وتكون غير مباشرة عندما يدفعها المكلف بها ثم ينقلها إلى شخص ثالث يعد هذا الأخير متحملا لها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2010، ص: 173 (بالتصرف).

<sup>2</sup> بدرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة الجزائر، 2011/2012، ص: 24.

## III. المعيار الفني:

يقوم هذا المعيار على أساس ثبات واستمرار المادة الخاضعة للضريبة أو عدم ثباتها واستمرارها فتعتبر الضريبة ضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين كالملكية وممارسة المهنة، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا فرضت على وقائع أو تصرفات خاصة أو أعمال عرضية منقطعة كالاتهلاك والإنتاج والتداول.<sup>1</sup>

## ثانياً: أنواع المنازعات من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة

من حيث هذا النوع تمر الضريبة عبر مرحلتين أساسيتين، هما:

## I. منازعات الوعاء الضريبي:

إن المرحلة الأولى التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ هي مرحلة جمع المعلومات والاستدلالات قصد حساب الضريبة وربطها وفق أنظمة متعددة منها نظام الريح الحقيقي، ونظام التقدير الإداري أو التصريح المراقب التي من خلالها يتم تحديد الحقوق المالية للمكلف بالضريبة الواجب دفعها إلى إدارة الضرائب، ففي حالة عدم اقتناع المكلف بالضرائب والرسوم المفروضة عليه، يمكنه اللجوء إلى إجراءات المنازعة الجبائية المتمثلة في تقديم الشكوى إلى الإدارة الضريبية، وتقديم طعن أمام اللجان الإدارية للطعن، ورفع دعوى قضائية أمام القاضي الإداري.<sup>2</sup>

II. منازعات التحصيل الجبائي:<sup>3</sup>

تتعلق منازعات التحصيل الجبائي بالالتزام المكلف بالوفاء بدين الضريبة، والإجراءات 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.

<sup>1</sup> يونس منصور ميلاد، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، مصر، 1994، ص: 129.

<sup>2</sup> إبراهيم يامة، دور المنازعات الجبائية في حماية الموارد الجبائية للبلدية في ظل القانون الجزائري، مجلة دفاتر السياسة والقانون، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، العدد 15، جوان 2016، ص: 503.

<sup>3</sup> سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منوري، قسنطينة 2007/2008، ص: 49.

إن وبعد تحديد الوعاء الضريبي وتحديد الضريبة الواجبة للتسديد ألزم المشرع الجزائري الإدارة الجبائية باحترام بعض الإجراءات والآجال قبل وضع الضريبة حيز التحصيل، هذه الأخيرة تختلف باختلاف ما إذا كانت الضريبة ناتجة إما:<sup>1</sup>

### 1- حالة التقدير العادي للضريبة:

في هذه الحالة يحدد تاريخ دخول الضريبة حيز التحصيل، بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجدول، ولا تصبح هذه الضرائب مستحقة الدفع إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التحصيل، ومعناه أنه إلى غاية هذا التاريخ لا يمكن لقاطب الضرائب مطالبة المكلف بالتسديد ولا مباشرة أية إجراء من إجراءات التحصيل وإلا يعد إجراءه باطلا.

### 2- حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف:

إذا توصل الأعوان المحققون نتيجة تتضمن إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف، فإن الإدارة الضريبية هنا تكون ملزمة بإشعار المعني بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام، وتعلم بموجبها المكلف بأنه له أجل أربعون يوما(40) كي يفي بملاحظاته، ويسري هذا الأجل بداية من تاريخ استلام الإشعار، ويمنح هذا الأجل سواء كانت محاسبة المكلف مقبولة أو مرفوضة لعدم مطابقتها للقوانين الخاصة بذلك، وعليه فإن الضريبة لا يمكن أن تدخل حيز التنفيذ إلا بعد مرور هذا الأجل.

### 3- حالة التحقيق في تصريح المكلف:

إذا نتج عن التحقيق في تصريح المكلف بالضريبة إعادة تقدير، فإنه يجب على المفتش المحقق أن يطلب توضيحات وتبريرات كتابية من المكلف، وإن اقتضت الضرورة يقوم بالإطلاع على الوثائق المحاسبية، ويحدد أجل تقديم هذه التوضيحات بثلاثين يوما(30)، فإذا انقضى هذا الأجل جاز للمفتش المحقق تحديد أساس الضريبة تلقائيا لتدخل حيز التنفيذ اليوم الموالي لليوم الذي ينتهي فيه هذا الأجل.

<sup>1</sup> عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي، شركة دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، ميله، الجزائر، 2005، ص ص: 25-26.

## ثالثاً: من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع الضريبي

حسب هذا المعيار نجد أن النزاع الضريبي ينقسم إلى نوعين: إما أن يكون نزاعاً إدارياً، وإما أن يكون نزاعاً قضائياً:<sup>1</sup>

## I. النزاع الضريبي الإداري:

هو أن يكون النزاع مطروحاً أمام الإدارة الضريبية مصدرة القرار في حد ذاتها، بحيث يقوم المكلف برفع الشكوى الضريبية\* إلى الجهة المختصة سواء كان أمام حالة منازعات الوعاء أو التحصيل، ونضيف أن طرح النزاع الضريبي أمام لجان الطعن والذي يعد اختيارياً يدخل في خانة الطعن النزاعي الإداري.

## II. النزاع الضريبي القضائي:

هو النزاع الذي يكون على مستوى القضاء، حيث أن المكلف يقوم برفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية، وبعدها مجلس الدولة، إن لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه، هذا ونشير إلى أن المشرع يشترط لصحة رفع الدعوى الضريبية أمام القضاء وجود التظلم المسبق من طرف المكلف أمام الإدارة الضريبية، ونفصلها أكثر فيما يلي:<sup>2</sup>

## 1- المرحلة الإدارية:

ويتعلق الأمر هنا بالاحتجاجات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، لما يرى أن الضريبة قد فرضت عليه من طرف إدارة الضرائب مبالغ فيها، يقوم المكلف بالضريبة بتسجيل شكايته، وتعرف هذه المرحلة بإجراءين هما:

## 1-1- التظلم لدى المدير الولائي للضرائب:

وهنا يقوم المكلف بالضريبة بتقديم شكوى ضريبية وبالطعن أمام المدير الولائي للضرائب قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة إثر وقوع خطأ في

<sup>1</sup> يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2014، ص: 73.  
\* الشكوى الضريبية سنتطرق إليها بالتفصيل بالفصل الموالي.

<sup>2</sup> يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، رسالة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة الجزائر، 2006 / 2007، ص: 19. (بالتصرف بالاعتماد على التعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادتين 76-79، ص ص: 40-41).

الإرسال، يتأكد فيها المكلف بالضريبة من فرض حصص جبائية عليه، بغير حق نتيجة خطأ أو تكرار تتم فيه الاقتطاعات من المصدر، تدفع الضريبة برسمها في الحالات الأخرى ويتعين على المدير الولائي للضرائب الفصل في الشكوى النزاعية التي يتجاوز مبلغها ثلاثة مليون دينار (300.000.000) في أجل ستة (06) أشهر.

### 1-2- النظم والطعن أمام اللجان الإدارية:

يستفيد المكلف بالضريبة بحق الطعن أمام اللجان الإدارية، فالمشروع الجزائري أحدث هذه الأخيرة بموجب التعديل الجديد الإجراءات الجبائية لأجل المحافظة على التوازن القوى بين المكلف وبين الإدارة الجبائية والتي تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة والتحصيل الجبائي وفرض العقوبات والغرامات المتعلقة بذلك، إلا أن اللجوء إلى هذه اللجان جعلها المشروع اختياريا يمكن للمكلف أن يستعمل حقه هذا أو يتنازل عنه ويلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية، ويسقط حقه بالرجوع إليها في حالة رفع الدعوى القضائية.<sup>1</sup>

### 2- المرحلة القضائية:<sup>2</sup>

بالرغم من أن التشريعات الضريبية تحاول دائما حل النزاعات عن طريق الإدارة الضريبية، من خلال تقديم شكوى لمصدر الضريبة أو إلى رئيسته أو إلى لجنة إدارية متخصصة، حرصا منها على إنهاء النزاعات في مراحلها الأولى، وبالتالي توفير وقت وجهد الممول وتخفيف العبء على القضاء. لذلك تشترط معظم التشريعات الضريبية شكوى ضريبية وانتظار نتيجته قبل اللجوء إلى القضاء.

ولا يجب المبالغة في أهمية ضمان الطعن الإداري لأن الإدارة الضريبية في هذه الحالة هي الحكم والخصم في نفس الوقت، لذا يعد الطعن القضائي أنجح الضمانات للمكلفين كونه يحقق الرقابة القضائية على الإدارة الضريبية، ما قد يضمن حقوق المكلفين ضد ما يشوب عمليات تأسيس الضريبة وتحصيلها من تأسيس الضريبة وتحصيلها من تعسف أو خطأ خاصة في ظل عدم وجود محاكم متخصصة في

<sup>1</sup> عبد المالك حمريط، الضمانات التي يقدمها التشريع الجزائري للمكلف بالضريبة في عملية التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، جامعة لونيبي علي، بليدة، العدد 15، بليدة، 2021، ص: 108.

<sup>2</sup> الحواس زواق، دور السياسة الضريبية في تحفيز وتوجيه الاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 2016/2015، ص243.

القضايا الضريبية، ما يعزز الضمانات للمنازعات الضريبية ويمكن للمكلف بالضريبة نقل النزاع من الإدارة الضريبية إلى القضاء في حالة توفر حالة من الحالات التالية:

- عدم اقتناعه بالقرار المتخذ من قبل الهيئة الإدارية المخولة بالفصل في الشكاية المقدمة من طرفه؛
- عدم تلقيه أي قرار من طرف الإدارة الضريبية رغم انتهاء الأجل الممنوح قانونا للبت في شكايته؛
- عدم رضاه على القرار المتخذ من طرف الإدارة الضريبية بعد أخذها لرأي لجنة الطعن المختصة؛
- عدم رضاه بالقرار الصادر من طرف الإدارة بعد اعتراضه على إجراءات التحصيل.

## الخلاصة:

من خلال ما سبق يتضح أن الضريبة من أهم إيرادات الدولة، لأنها الوسيلة الأساسية لترسيخ العدالة الاجتماعية، لتمكين الدولة من مجابهة الأعباء الضخمة التي تتحملها.

وحصول الدولة على هذه الضريبة يكون من خلال عملية التحصيل الضريبي من طرف الإدارة الضريبية التي لا تعتبر عملية سهلة التطبيق، فقد تمر بعدة عراقيل تترتب عنها إجراءات جزائية وعقوبات، في حالة عدم رضا طرفي النزاع المتمثلين في المكلف والإدارة الضريبية، التي من خلالها ينشأ نزاع ضريبي بينهما، ومنه يمكننا أن نستنتج بأن الضريبة تعتبر موردا هاما في تمويل الخزينة العمومية وتغطية نفقات الدولة، ولحماية حقوق المكلفين من الأخطاء في حسابها، في هذا الخصوص أجاز المشرع الجزائري اللجوء إلى إجراءات تحمي حقوق المكلفين، ومن خلال ما تناولناه في هذا الفصل من تعاريف متعددة عن المنازعات الضريبية وخاصة فيما يتعلق بتعريف المشرع الجزائري، نجد أن المنازعات تحكمها أسباب قد تتعلق بالتشريع أو المكلف أو الإدارة الضريبية نظرا لما تمر به من مراحل، وارتباطها بأجال محددة فيما يخص رفع الشكوى الضريبية التي تعتبر أول إجراء يتبعه المكلف في سبيل المطالبة بحقه.

وبهذا نعتبر أن التسيير الجيد للأدوات الضريبية لهذه الشكاوي والنزاعات سيساهم في التحصيل الضريبي وهذا نتناوله في الفصل الموالي.

## الفصل الثاني:

إجراءات تسوية المنازعات الضريبية  
في مادة الوعاء والتحصيل الضريبي

**تمهيد:**

تعتبر الضريبة الحلقة الرئيسية في المنازعات الضريبية، فالنزاع الضريبي مرتبط بالضريبة ارتباطاً مباشراً، ابتداءً من تحديد الوعاء إلى غاية نقل الضريبة إلى خزينة الدولة.

إن أسباب المنازعات الضريبية تنشأ من خلال وجود خطأ في الضريبة، سواء تعلق الأمر بطريقة حسابها أو طريقة فرضها، وهذا ما يؤدي بالمكلف إلى تقديم شكوى ضريبية من أجل تصحيحها واسترجاع حقوقه، من خلال هذه المنازعات الضريبية حدد المشرع إجراءات لحل النزاع كلجأه للقضاء في حالة عدم تسوية نزاع المكلف من طرف الإدارة الضريبية، ونجد أن المشرع الجزائري منح للمكلفين بالضريبة من أجل تسوية وضعيتهم اللجوء إلى إجراءات، والتي تعتبر من مراحل المنازعات الضريبية التي يتبعونها.

وبناء على ما سبق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى تسيير النزاع الضريبي أمام الإدارة الضريبية مروراً

بمبحثين هما:

- إجراءات تسوية النزاع في مادة الوعاء الضريبي؛
- إجراءات متابعة النزاع في مادة التحصيل الضريبي.

## المبحث الأول: إجراءات النزاع في مادة الوعاء الضريبي

تتأثر قيمة تحديد الوعاء الضريبي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بالعديد من المشاكل، منها عدم تقبل المكلف لقيمة الضريبة المفروضة عليها، ولتسوية هذه الإشكالية يقوم بمنازعة الإدارة الضريبية من أجل استرجاع حقه، وفي هذا الخصوص وضع المشرع إجراءات والتي تأتي في مقدمتها الشكوى التي تعتبر وسيلة حماية له في مواجهة تعسف الإدارة الضريبية، ولإلزام بهذا الجانب سيتم التطرق في هذا المبحث للنقاط التالية:

- مفاهيم عامة للشكوى الضريبية؛
- الشروط المتعلقة بشكل وموضوع الشكوى الضريبية؛
- التحقيق في الشكوى الضريبية والفصل فيها.

### المطلب الأول: مفاهيم عامة للشكوى الضريبية

يطعن المكلف بالضريبة في المنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي عند ارتكاب الإدارة الجبائية أخطاء في حساب الوعاء، أو في القواعد المتبعة في تأسيس الضريبة، ولاسترجاع حقه خول له المشرع الجزائري إتباع مجموعة من الإجراءات الخاصة أمام الإدارة الضريبية، منها الشكوى باعتبارها إجراء إجباري وإلزامي لتسوية وضعيته، ولإلزام بهذا الجانب سنتطرق لكل من مفهوم الشكوى، خصائصها وأهميتها.

#### أولاً: مفهوم الشكوى الضريبية

قدم المشرع الجزائري عدة تعاريف للشكوى والتي تعرف أيضا بالنظم الإداري المسبق، ونوجزها فيما يلي:

#### I. تعريف الشكوى الضريبية:

هناك عدة تعاريف للشكوى في المجال الضريبي، نورد أهمها فيما يلي:

يعرف النظم (الشكوى) في المنازعة الإدارية بصفة عامة، على أنه الالتماس أو الشكوى التي يقدمها أصحاب الصفة والمصلحة إلى السلطات الإدارية الولائية والوصائية والرئاسية، طاعنين في قرارات وأعمال إدارية بعدم الشرعية وطالبيين بإلغاء أو سحب أو تعديل هذه الأعمال الإدارية غير المشروعة، بما يجعلها أكثر اتفاقاً مع مبدأ المشروعية<sup>1</sup>؛

<sup>1</sup> فاطمة حديد، النزاع الضريبي أثناء المرحلة الإدارية في القانون الجزائري، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة جيجل، 2012/2013، ص: 13-14.

كما تعرف الشكوى الضريبية على أنها، تظلم يرفع إلى الإدارة الجبائية سواء من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين، والغرض منها استدراك أخطاء مرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، وبالتالي يعتبر التظلم الضريبي مرحلة في المنازعة الضريبية، وهي مرحلة هامة وحاسمة يتوقف عليها وجود المرحلة القضائية؛<sup>1</sup>

فالشكوى الضريبية وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين هما:<sup>2</sup>

- تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة في النزاعات التي تجد حلا لها على مستوى إدارة الضرائب؛
- السماح باستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة بغية حصر فجوى الدعوى القضائية عند الاقتضاء وضمان تسييرها.

تعتبر الشكوى المتعلقة بالضرائب أو الحقوق والغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب المباشرة في حكم الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك أخطاء في وعاء الضريبة أو حسابها، وأما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي؛<sup>3</sup>

وعرفت على أنها " وسيلة يعرب بها صاحب الشأن عن اعتراضه عن القرار في صورة طلب، التماس أو برقية يرسل بها إلى السلطة المختصة بسحب القرار أو إلغاؤه، سواء كانت هي الجهة المصدرة للقرار، أو السلطة الرئاسية لها، ويترتب على التقدم بالتظلم قطع ميعاد سريان الطعن موضوع التظلم".<sup>4</sup>

من خلال هذه التعاريف يمكن استخلاص أن الشكوى "التماس يرفع إلى الإدارة الضريبية، الغرض منها استدراك الأخطاء في وعاء الضريبة أو حسابها، وتعتبر وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، قصد تحقيق غايتين وهما، تجنب إغراق الجهات القضائية بالمنازعات التي يمكن حلها من طرف الإدارة، وكذلك السماح باستمرار الحوار بين المكلف والإدارة الضريبية".

<sup>1</sup> نجاه بن تركية، المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مجلة دولية ودورية تصدر عن معهد الحقوق والعلوم السياسية بالمركز الجامعي بآندو، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، العدد 1، بدون سنة نشر، ص: 288.

<sup>2</sup> المرجع أعلاه نفسه، ص: 289.

<sup>3</sup> أحمد لعور، الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية، دار الغرب للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، بدون سنة نشر، ص: 111.

<sup>4</sup> محمد حسين إحسان إرشيد، التظلم الإداري، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص القانون العام، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين، 2016، ص: 13.

**II. خصائص الشكوى الضريبية:**

تتميز الشكوى بعدة خصائص نذكرها فيما يلي:<sup>1</sup>

**1- الطابع العام:**

بالرجوع إلى أحكام قانون الإجراءات الجبائية باعتباره قانون إجرائي عام بالنسبة لجميع الضرائب والرسوم باختلاف أنواعها، نتوصل إلى عدم وجود نص صريح يعفي من إجراء الشكوى الضريبية في أي نوع من أنواع الضرائب والرسوم، ونظرا لعدم وجود نص خاص يقيدده، فإنه يجب القيام بإجراء الشكوى في جميع أنواع الضرائب باختلاف أنواعها وطبيعتها، وهو ما يجعلها ذات طابع عام وشمولي، في هذا السياق جاءت في المادة 59 من قانون المالية لسنة 2023 معدلة للمادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت على إعفاء المكلفين بالضريبة من إجراءات الطعن المسبق في مجالات المنازعات المتعلقة بإعادة من التقييم في مجال حقوق التسجيل.

**2- الطابع الشكلي:**

لقد أزم المشرع من خلال مضمون نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، المكلف بالضريبة بتقديم شكواه إلى إدارة الضرائب وفق أشكال محددة، كأن تكون مكتوبة وتتضمن بيانات محددة وإلزامية وغيرها.

**3- الطابع المسبق:**

يقصد بذلك أن تكون الشكوى الضريبية سابقة للدعوى الضريبية، حيث أن هذه الأخيرة لا تقبل شكلا ما لم تكن مسبقة بالشكوى الضريبية، وقد أكد مجلس الدولة في قرار له والذي جاء فيه: "إن المدعي لا يمكنه مناقشة أي ضريبة دون تحديدها بدقة ودون الطعن فيها مسبقا، وهو ما لم يتوفر في قضية الحال". ففي هذا القرار نجد أن مجلس الدولة يعتبر الشكوى الضريبية إجراء إلزامي في الدعوى الضريبية، وذلك لاشتراطه النظر في الدعوى ضرورة وجود الطعن الإداري المسبق، قبل النظر في موضوع النزاع.

<sup>1</sup> المهدي صدوق، التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، رسالة تدرج ضمن متطلبات شهادة الدكتوراه، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة الجزائر، 2019/2018، ص: 20. (بتصرف مع الأخذ بعين الاعتبار التعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادة 70).

## 4- الطابع الوجوبي (الإلزامي):

تجد قاعدة إلزامية التظلم في المنازعات الضريبية مصدرها في نصوص التشريع الضريبي، والتي تجعل من التظلم في مادة الضرائب شرطا أساسيا لقبول الدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري، فأوجب على المدعي التوجه إلى المحكمة الإدارية اللجوء أولا إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب حسب الحالة. يكمن الغرض من توجيه الشكوى أمام إدارة الضرائب إصدار قرار صريح أو ضمني حتى يتمكن بعد ذلك المعني من الطعن أمام القضاء الإداري، كما أن الشكوى في مادة الضرائب تعتبر من الإجراءات الجوهرية، ورفع الدعوى الضريبية مباشرة دون استيفاء هذا الإجراء يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا.<sup>1</sup>

## ثانيا: أهمية الشكوى الضريبية\*

تعتبر الشكوى من أهم إجراءات الطعن النزاعي، نظرا لأهميتها عند العديد من الأطراف، منهم المكلف بصفة خاصة والإدارة الضريبية والقضاء بصفة عامة.

I. بالنسبة للمكلف بالضريبة:<sup>2</sup>

تعتبر الشكوى الضريبية وسيلة دفاع حقيقية بيد المكلف بالضريبة، تمكنه من إقامة توازن نسبي بين ما عليه من واجبات، وماله من حقوق في المادة الضريبية، فهي إضافة إلى ذلك تعد سبيلا مهما لفتح باب الحوار بين أطراف نزاع الوعاء الضريبي وتقريب وجهات النظر بينهما، وهو ما يؤدي إلى الإفصاح عن نوايا وطلبات كل طرف، والسعي الجدي لإيجاد حل لهذا النزاع، فيتحولون من متخاصمين إلى متصالحين هذا من جهة. ومن جهة أخرى فإن هذه الشكاوى تدفع بالمشروع إلى خلق إجراءات تتسم بالتيسير، لجعل المكلف بالضريبة في وضع مريح أمام إدارة الضرائب، مما يحقق العدالة الضريبية.

كما أن اللجوء إلى الشكوى الضريبية من شأنه أن يوفر للمكلف المشقة والتعقيد، ويكسبه الوقت والجهد والمال، ويجنبه طول إجراءات ومصاريف اللجوء إلى الجهات القضائية، ناهيك عن كشف الدوافع والاعتبارات التي أدت بالإدارة إلى اتخاذ القرار موضوع الشكوى، وذلك من خلال الوقوف على التقنيات والعناصر الفنية

<sup>1</sup> حسين كمون، المركز الممتاز للإدارة في المنازعة الإدارية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في

العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2018، ص ص: 32-

33.(بالتصرف)

\* تسمى كذلك الشكوى الضريبية بالتظلم الضريبي.

<sup>2</sup> المهدي صدوق، المرجع السابق، ص ص: 21-22.

الحسابية التي يصعب على المكلف بالضريبة اكتشافها وفهمها لوحده بالإضافة إلى أنها تحمي المكلف بالضريبة من تقديم دعوى قضائية لا فائدة منها، إذا كانت الإدارة مستعدة لتلبية طلبه.

## II. بالنسبة للإدارة الضريبية:<sup>1</sup>

تجنب الشكاية المقدمة من المكلف للإدارة الجبائية المثل أمام القضاء والتتديد بأعمالها، وبذلك تخلق ثقة أكبر بينها وبين المكلفين، ففي بعض الحالات قد تتراجع عن بعض قراراتها مما يعود بالنفع على الخزينة العمومية خاصة، وأن بعض الفقهاء يعتبرون الإدارة الضريبية ليست خصما في حد ذاته، بل هي تسعى للتطبيق السليم للقانون الذي يتفق مع قواعد العدالة والمساواة، وفي معظم الحالات لا توجد اعتراضات بالمعنى الحقيقي من خلال شكاية المكلفين بالضريبة، وإنما مجرد تصحيح للأخطاء المادية التي يمكن أن تقع فيها الإدارة الجبائية، وبالتالي يكون من غير المنطقي اللجوء إلى القضاء بسبب هذه الأخطاء البسيطة، حيث تكون الإدارة هنا قادرة على تصحيح هذه الأخطاء.

لذا تشكل الشكاية خطوة نحو منح الإدارة فرصة لتتدارك أخطاءها إن وجدت، تقاديا للإجراءات القضائية الطويلة والمعقدة، والسماح لإدارة الضرائب لإيجاد أيسر السبل للتعاون مع المكلفين لدفع الضريبة وتسهيل تحصيلها دون مشقة وعناء. إن فرض الشكاية الضريبية يترجم حرص المشرع في الحفاظ لأطول مدة ممكنة على حظوظ الحوار بين الإدارة والمكلف بالضريبة، هذا ما يجعل الإدارة الضريبية تنظر في الشكاية نظرة جديدة لمحاولة إيجاد أي سبيل للتفاهم.

## III. أهمية الشكوى بالنسبة للقضاء:

وضع المشرع الجزائري حدودا لهذا الإجراء بالنظر إلى مضمون التظلم من جهة، والأخذ بعين الاعتبار تنوع الضرائب المتنازع فيها ونوع النزاع القيام عليها.

### 1- من حيث موضوع الشكوى وأساسها:

يأخذ المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية التظلم على أنه طلب أو شكوى، أما في قانون الضرائب المباشرة يطلق عليها مصطلح التماس.

وفي نزاع الوعاء يستعمل مصطلح الشكاية بدل التظلم في قانون الضرائب المباشرة أو قانون الإجراءات الجبائية، كما تعرف الشكاية في قضاء المحكمة العليا على أنها مجرد احتجاج والتظلم على أنه شكاية أي طعن إداري

<sup>1</sup> حسناء إخلف، *منازعات التحصيل الضريبي*، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بن أحمد، وهران، الجزائر، 2016/2015، ص: 118-119.

مسبق، كما يجب الإشارة أن المكلف ملزم بتقديم طلبات للإدارة فيما يخص الإعفاء أو التلطيف من الضرائب المفروضة عليهم لعدم قدرتهم على دفع الضريبة بسبب عسرهم عن دفعها.<sup>1</sup>

## 2- بالنسبة لنوع الضريبة محل النزاع:

تعتبر الشكوى الضريبية في مجال مادة الوعاء الضريبي أهم أنواع التظلمات الضريبية، من خلال تمييزها بإجراءات خاصة ومعقدة تختلف تماما عن التظلم في مادة التحصيل الضريبي، حيث يتجلى ذلك في اختلاف مجال تطبيقها حتى في مادة الوعاء نفسها، أي بحسب نوع الضريبة المتنازع فيها، كما يوجد عدة تصنيفات مختلفة للضرائب والتي تقوم على عدة أسس من بينها، تحديد كافة الوضعيات والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، على ضوء المبادئ القانونية والاقتصادية التي يجب مراعاتها، ناهيك عن المشاكل التقنية المؤثرة انطلاقا من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة إلى غاية دفعها إلى الخزينة العمومية مراعية في ذلك أهميتها، والآثار الاقتصادية والاجتماعية وغيرها.<sup>2</sup>

## 3- من حيث نوع النزاع:<sup>3</sup>

ينقسم النزاع الجبائي إلى قسمين أساسيين: فيوجد النزاع المتعلق بوعاء الضريبة والذي ينطوي في مدى صحة وشرعية الضرائب المفروضة على المكلف، ومن جهة ثانية هناك النزاع المتعلق بالتحصيل، أي المتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة لضمان تحصيل الضريبة بالوسائل الجبرية إذا تعمد المدين ورفض تسديد الضريبة.

حيث نلاحظ أن إجراء التظلم في نزاع الوعاء إجباري في حالة المنازعة في صحة الضرائب والرسوم ما عدا المنازعات المتعلقة بإعادة التقييم في مجال حقوق التسجيل، ولكن في نزاع التحصيل التظلم إلزامي مهما كانت الضريبة المنازعة فيها؛ لذا وجب أن نبين بأنه رغم وجوب التظلم في نزاع التحصيل، يبقى يختلف اختلافا جذريا عن الشكاية النزاعية في مجال نزاع الوعاء، سواء من حيث الشكل أو المضمون أو الأجل.

<sup>1</sup> سليم قصاص، مرجع سبق ذكره، ص: 19 (بالتصرف).

<sup>2</sup> هشام باهي، سلطة القاضي الإداري في المنازعة الضريبية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه،

تخصص قانون جبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2021/2020، ص: 22.

<sup>3</sup> سليم قصاص، المرجع السابق نفسه، ص: 21. (بالتصرف بالاعتماد على التعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات

الجبائية 2023، المادة 70).

**المطلب الثاني: الشروط المتعلقة بشكل وموضوع الشكوى الضريبية**

تضمن المشرع الجزائري بخصوص الشكوى أن تكون في شكل معين متضمنة شروط متعلقة بشكلها وموضوعها، وتحمل في محتواها جملة من المعلومات والبيانات التي تسمح للإدارة الضريبية بترجمتها، والإطلاع عليها ودراستها.

**أولاً: الشروط المتعلقة بشكل الشكوى**

من أجل قبول الشكوى اشترط المشرع مجموعة من الشروط الشكلية والموضوعية نذكرها فيما يلي:

**I. الشروط الشكلية للشكوى الضريبية:**

وتتمثل أهم الشروط الشكلية في:

- تقدم الشكوى بصفة فردية بشكل عام، ويجوز للمكلفين بالضريبة الذين تفرض عليهم بشكل جماعي، وكذا أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضريبة المفروضة على شركتهم تقديم شكوى جماعية؛<sup>1</sup>
- أن تكون الشكاية على ورق عادي، فقد اكتفى المشرع الجبائي بتقديم الشكاية إلى الإدارة على ورق عادي غير مدموغ، وقد أعطى المشرع إخضاع الشكاية لحقوق الطابع بغرض تسهيل المهمة على المكلف للمطالبة بحقوقه بدون أية نفقات أو تكاليف؛<sup>2</sup>
- أن تكون الشكاية موقعة من قبل أو بخط محررها، وإن كانت في الواقع تجيز حالات أين توقع من غير محررها.<sup>3</sup>

**II. الشروط الموضوعية للشكوى الضريبية:**

نص المشرع في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023 على وجوب تضمين الشكوى من خلال مجموعة من البيانات، والتي في حالة تخلفها تؤدي إلى بطلانه، والمتمثلة في بيان هوية المكلف وعنوانه،

<sup>1</sup> عمار زغبي، الشكوى الضريبية ضماناً للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة، مجلة الفكر القانوني والسياسي، جامعة الوادي، المجلد، العدد2، 2020، ص: 6.

<sup>2</sup> وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه علوم في الحقوق، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2009، ص: 22.

<sup>3</sup> أمال بوسعدية، التسوية الودية للنزاعات الإدارية، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2017/2016، ص: 46.

حتى أنه اشترط على المكلف المقيم بالخارج أن يتخذ موطناً له في الجزائر حسب المادة 75، الفقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، وتتضمن الشكوى ما يلي:<sup>1</sup>

- ذكر الضريبة المعترض عليها؛

- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي تستوجب الضريبة وضع الجدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع؛

- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات المكلف؛

- توقيع صاحبها باليد.

يجب أن ترفق الشكوى بنسخة من الإنذار أو جدول الضريبة أو إشعار بالاسترداد أو أي وثيقة أخرى تثبت المبلغ الضريبي المقتطع أو المدفوع.

وفي حالة تقديم الشكوى ناقصة يمكن للإدارة أن تطلب من المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ليكمل ملف الشكوى في أجل ثلاثين (30) يوماً اعتباراً من تاريخ الاستلام من طرف المعني، ولا يبدأ حساب ستة أشهر (06) أشهر إلا من تاريخ استلام الإدارة لجواب المكلف، فإذا لم يتحقق الرد أو كان ناقصاً فإن النظم يرفض بقرار يتم تبليغه للمعني.

### ثانياً: الشروط المتعلقة بمحتوى الشكوى

بعد أن يستوفي المكلف بالضريبة كل الشروط المتعلقة بشكل الشكوى يجب التطرق بعدها إلى الإجراءات المتعلقة بمضمونها، والتي يمكن تحديدها كما يلي:

#### I. بالنسبة لعرض الطلبات:

حسب هذا الإجراء أن المنازعات الضريبية تنفرع إلى فرعين وتختلف حسب موضوع النزاع فيما يلي:<sup>2</sup>

#### 1- نزاع الوعاء:

الطلبات في هذا النوع من النزاع تتجلى في:

<sup>1</sup> ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول شهادة دكتوراه، علوم فرع القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص ص: 127-128.

<sup>2</sup> عائشة لكلل، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه علوم في القانون العام، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2020/2019، ص: 43. (بالتصرف)

- تصحيح الأخطاء سواء كانت أخطاء مادية بسيطة أو أخطاء مرتكبة في الوعاء أو أثناء حساب الضريبة، أو عند تسديد الضريبة تلقائياً مثل أو الرواتب و الأجور؛
- طلب الإعفاء أو تخفيض من الضريبة المفروضة عليه، أو مختلف الغرامات والعقوبات من دون طلب إرجاع الضريبة المسددة خطأ؛
- طلب الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي مثل حالات التخفيض المقررة قانوناً والاستفادة من الامتيازات الجبائية.

## 2- نزاع التحصيل:

وكنتيجة لهذا الإجراء ينشأ نزاع التحصيل الضريبي، وذلك عند قيام الإدارة الضريبية بالمتابعات التي تتم على يد أعوان الإدارة الضريبية المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين، وتتم هذه المتابعات بحكم أن قرار فرض الضريبة الصادر عن الإدارة الضريبية قراراً تنفيذياً، فيكون التظلم الضريبي بهذا الخصوص يتضمن: الاعتراض على إجراءات المتابعة أو الاعتراض على التحصيل الجبري وكذا طلب إيقاف التسديد.

### I. بالنسبة لعرض الوسائل:

الدفع هي مختلف الحجج والمبررات الواقعية والقانونية التي تدعم الشكوى، مع الحرص على تقديم أدلة الإثبات في حالة وقوع عبء الإثبات على المكلف الذي يجب عليه إذا أراد المعارضة في الضريبة المفروضة عليه، كأن يدفع أن الضريبة جاءت مرهقة ومبالغ فيها. وعرض الوسائل والحجج من شأنه تحديد نوع التظلم ما إذا كان تظلماً نزاعياً أو ولائياً، فالمكلف الذي أسس شكواه على وسائل طلب ولائي لا يمكن له بعد ذلك أمام قاضي المنازعة في صحة الضريبة.<sup>1</sup>

### ثالثاً: آجال تقديم الشكوى

وفقاً لما نص عليه المشرع الجزائري تخضع الشكوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى آجال عامة واستثنائية نستعرضها كالاتي:

### I. الآجال العامة لتقديم الشكوى:

نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، على آجال تقديم الشكاية النزاعية في مجال نزاع الوعاء، وذلك على النحو التالي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> درين زاعي، مرجع سبق ذكره، ص 24.

<sup>2</sup> وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 72، 2023، ص: 38.

- تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي؛
- ينقضي أجل الشكوى في:
- ✓ يوم 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها؛
- ✓ يوم 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالباً بها بغير وجه حق.
- عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول، تقدم الشكوى:
- ✓ إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر؛
- ✓ إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى؛
- ✓ يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجاً على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

## II. الآجال الاستثنائية لتقديم الشكوى:

تتمثل الآجال الاستثنائية في:<sup>1</sup>

### 1- حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة:

الأجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلاً بوجود الخطأ، أو الازدواج في فرض الضريبة.

### 2- حالة الخطأ في توجيه الإنذارات:

سواء كان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور جديد في الملف فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف الإنذار الجديد.

<sup>1</sup>عزيز أمزيان، مرجع سبق ذكره، ص ص: 13-14.

## 3- التخفيضات الخاصة المتعلقة بالرسم العقاري:

من أمثلة التخفيضات الخاصة المتعلقة بالرسم العقاري المنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة (كتهديم عقار مبنى، كان خاضعا للضريبة على الأملاك العقارية، شغور منزل أو محل مؤجر، توقف مصنع عن النشاط... الخ)، تعد كذلك مقدمة في آجالها المحددة كل شكاية موجهة إلى أطراف متعددة سواء إلى المسؤولين المباشرين للمدير الولائي (كالمدير الجهوي، المدير العام)، أو إلى الأعوان المختصين الموضوعين تحت مسؤولية المدير الولائي، كنائب المدير، رئيس المفتشية، أو قابض الضرائب على أن يحول هذا التظلم إلى صاحب الاختصاص الأصلي وهو المدير الولائي للضرائب.

## المطلب الثالث: التحقيق في الشكوى الضريبية والفصل فيها

يتم التحقيق في الشكوى والفصل فيها حسب ما يلي:

## أولاً: التحقيق في الشكوى الضريبية

- التحقيق في الشكوى الضريبية يكون وفقاً للمادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023 كالتالي:<sup>1</sup>
- يتم النظر في الشكاوي من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة، ويجوز البث فوراً في الشكاوي التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائياً، مع مراعاة أحكام المادة 95-1 من هذا القانون؛
  - مقر رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوي التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (4) أشهر، اعتباراً من تاريخ استلام الشكوى، ويحدد هذا الأجل بستة (6) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، ويمدد أجل إلى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية، ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (2) بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

## ثانياً: الفصل في الشكوى الضريبية

يكون الفصل في الشكوى الضريبية عبر مرحلتين، من حيث مدة الفصل ومن حيث جهة الفصل، ويكون التطرق إليهما بصفة عامة كما يلي:

<sup>1</sup> يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، 2014، ص ص: 82-83. مع الاعتماد على التعديل القانوني الجديد لقانون الإجراءات الجبائية (2023).

**I. من حيث مدة الفصل:<sup>1</sup>**

تبث مصالح إدارة الضرائب المختصة في الشكاوى الضريبية، في أجل ستة أشهر اعتباراً من تاريخ تقديمها، كما يمدد الأجل إلى ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية، ويقلص أجل الستة أشهر إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وكما يمكن البت فوراً بالرفض في الشكاوى غير الجدير بالقبول نهائياً، كذلك المقدمة بعد انقضاء الآجال. وتجدر الإشارة إليه أن مدة الفصل تصل إلى ثمانية أشهر، حيث تعتبر هذه المدة طويلة مقارنة بالآجال التي تمنحها إدارة الضرائب للمكلف لتسديد ضرائبه، والتي تصل إلى ثلاثة أشهر في أحسن الحالات. كما أن المشرع الجزائري لم يمنع من خلال أي نص قانوني إدارة الضرائب من تعدي هذه الآجال، وفي حالة سكوت إدارة الضرائب عن الرد يعتبر رفض ضمني وتكون الشكاوى مرفوضة.

**II. من حيث الجهة المختصة بالفصل في الشكاوى:**

وتتقسم إلى:

**1- مدير مديرية المؤسسات الكبرى:**

يبث مدير هذه الهيئة في الشكاوى التابعة لمجال اختصاصه، عندما تتعلق الشكاوى بالقضايا التي تفوق مبالغها الإجمالية ستمائة مليون دينار جزائري (600.000.000)، فإنه يتعين على مدير هذه الهيئة الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية، في هذه الحالة يحدد أجل البت بثمانية أشهر (08) أشهر.<sup>2</sup>

**2- المدير الولائي للضرائب:**

تحدد المدة بستة (6) أشهر ويمدد الأجل إلى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية، ويقلص هذا الأجل إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة التابع لنظام الضريبة الجزافية الواحدة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بدرية يحي، مرجع سبق ذكره، ص: 55. (بالتصرف)

<sup>2</sup> وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادة 172، ص: 70-71.

<sup>3</sup> محمد أمين كويدمي، مرجع سبق ذكره، ص: 65. (بالأخذ بعين الاعتبار التعديل القانوني الجديد لقانون الإجراءات الجبائية لسنة

## 3- تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب:

لا تكون الدعوى في منازعات الضرائب المباشرة مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب، على أن توجه هذه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى التابع له مكان فرض الضريبة، يحقق تقديم هذه الشكوى تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد حلا لها لدى إدارة الضرائب والسماح باستمرار الحوار بين الإدارة والمكلف.<sup>1</sup>

يتم الفصل في الشكوى حسب الحالة من طرف المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا، أما إذا تعلقت إذا تعلق الشكوى بعمليات يفوق مبلغها ثلاثة مائة مليون دج (300.000.000.00) فيجب أخذ الرأي أخذ الرأي المطابق للإدارة المركزية، هذا ما نصت عليه المادة 79 فقرتها الأولى من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، أو من طرف رئيس مركز الضرائب بالنسبة للشكاوي التي لا يتجاوز مبلغها سبعين مليون دج (70.000.000)، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب بالنسبة للشكاوي التي يتجاوز مبلغها ثلاثين مليون (30.000.000) وذلك حسب المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023.<sup>2</sup>

## III. من حيث القرار الفاصل في الشكوى:

بعد إنهاء التحقيق وتحريره في تقرير مبدئي يوجه إلى المدير الولائي للضرائب، الذي بناء على المعطيات القانونية والإدارية يصدر قراره في الموضوع، وهذا القرار يمكن أن يتضمن رفض كلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزء أو كل الضريبة محل النزاع، فإذا كان التخفيض كلي يعفي المكلف من دفع الضريبة المفروضة عليه، أما التخفيض الجزئي يراد به إنقاص جزء من الضريبة، بمعنى قبول شكوى المكلف في شق، ورفضها في الشق الآخر، فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة، بخصوص الشق المفروض إن أراد ذلك ونفس الشيء بالنسبة لقرار الرفض الكلي لطلبات الشاكي.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف وإدارة الضرائب، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس، 2012/2011، ص: 61-62.

<sup>2</sup> فهيمة بلول، الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه علوم، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2020، ص: 67. (بالتصرف مع الأخذ بعين الاعتبار التعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادتين 77 و 79، ص: 40-41).

<sup>3</sup> نوال لوصيف، فعالية تعديل قانون الإجراءات المدنية بين التظلم والصلح، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2007/2006، ص: 105.

## 1- أوجه القرار:

إن صدور القرار قد يصادف إحدى الحالات التالية:<sup>1</sup>

### 1-1- حالة الرفض الكلي:

يجب أن يكون القرار مسببا ومعللا بعبارات واضحة، صريحة ودقيقة، تمكن المتظلم من تقديم دفعه، إذا أراد أن يعرض نزاعه أمام لجان الطعن الإدارية وأمام الجهات القضائية؛

### 1-2- حالة التخفيض:

ينقسم إلى تخفيض جزئي وآخر كلي:

- بالنسبة للتخفيض الجزئي، فهو إلغاء للضريبة، أما بخصوص الجزء الآخر غير الملغى، فيمكن للمتظلم أن يرفع بشأنه طعنا أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية؛
- بالنسبة للتخفيض الكلي، تظهر نتائجه إما بسقوطها من التزاماته إذا كان المكلف بالضريبة لم يدفعها بعد، وإذا حدث عكس ذلك، فيحق له في هذه الحالة استرجاعها.

## 2- مضمون القرار:

يجب أن يتضمن قرار الفصل في الشكوى مهما كانت طبيعته، الأسباب والأسس القانونية التي استندت عليها الجهات الفاصلة لاتخاذ قرارها بشأن الشكوى المقدمة، وقد نص على ذلك قانون الإجراءات الجبائية من خلال أول صدور له على النحو التالي "عندما لا يستجيب تمام الاستجابة للشكوى يبين قرار مدير الضرائب بالولاية بإيجاز الأسباب التي بني عليها"، وتم تعديل هذه الفقرة بموجب قانون المالية لسنة 2011 لتصبح كالتالي: " يتعين أن يبين قرار مدير الضرائب بالولاية مهما كانت طبيعته أسباب وأحكام المواد التي بني عليها، وقد كان المشرع أكثر صرامة فيما يتعلق بتسبب القرار مهما كان نوعه هذه المرة، ولكن يتضح هذا الإجراء مجرد من أي جزء في حال عدم قيام الجهة المختصة به، ومن هنا يكون القرار غير مسبب بحيث قد يؤدي إلى إلغائه من طرف القاضي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الحق يوسف نباتي، المرحلة الإدارية للمنازعة الجبائية في النظام القانوني الجزائري، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، جامعة عبد الحميد مهري، العدد الثامن، قسنطينة الجزائر، جوان 2019، ص ص: 61-62.

<sup>2</sup> بشرى هيري، تسوية المنازعات الضريبية وأثرها على التحصيل الضريبي، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، ادرار، الجزائر، 2016/2015، ص: 38.

3- تبليغ القرار:<sup>1</sup>

التبليغ طريقة يتم بها المتعاملين مع الإدارة بالقرارات الإدارية، فالإدارة تبليغ الأفراد بالقرارات التي تتخذها سواء عن طريق محضر قضائي أو بواسطة بريد أو عن طريق دعوة الشخص المعني وتبليغه شخصيا بالقرار الصادر، ويبدأ الميعاد في السريان من يوم تبليغ الشخص فعليا ويجب أن يكون التبليغ واضحا ومتضمنا العناصر الأساسية التي يقوم عليها القرار، وأن يبلغ الشخص بجميع عناصر القرار وفهم مضمونه، ولكي يكون التبليغ صحيحا منتجا لأثره يجب أن يعود إلى صاحب الشأن ويبدأ ميعاد الطعن القضائي في السريان حتى ولو رفض صاحب الشأن استلام الرسالة المسجلة الموجهة إليه بالبريد المضمون بعد أن بلغ بهذه الرسالة بطريقة قانونية أو رفض التوقيع على محضر التبليغ المقدم من طرف المحضر القضائي، ويتعين على الإدارة إثبات تبليغ الطاعن، إذ أنها عادة هي التي تدفع بعدم قبول الدعوى شكلا لفوات الأوان.

<sup>1</sup>حسين فريجة، شرح المنازعات الإدارية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، 2011، ص: 188.

## المبحث الثاني: إجراءات متابعة النزاع في مادة التحصيل الضريبي

بعد دخول الضريبة حيز التنفيذ على المكلف التقدم إلى إدارة الضرائب من أجل تسديد ما عليه، في حالة امتناع هذا الأخير عن دفع مبلغ الضريبة يخول لقاibus الضريبة إتباع إجراءات قانونية من أجل تحصيل الضريبة، ولإلزام بهذا الجانب سيتم التطرق في هذا المبحث للمطالب التالية:

- إجراءات التحصيل الضريبي؛
- المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة؛
- المنازعات الجبائية أمام الجهات القضائية.

### المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي

إن مرحلة التحصيل الضريبي هي آخر مرحلة تمر بها الضريبة في تنفيذها، وبهذا تكون الحصيلة الضريبية مجمعة، وتمر بالإجراءات لنقل دين الضريبة من المكلف إلى الإدارة الضريبية، وسنتطرق إلى هذه الإجراءات التي تكون ودية وجبرية.

#### أولاً: إجراءات التحصيل الودي<sup>1</sup>

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية، ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجاله المحددة. كما أن الإدارة الضريبية في استعداد دائم للاتفاق مع المكلف حول رزمة زمنية تحته على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم، منها نظراً للصعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفين بدفع الضريبة في بعض الأحيان.

#### ثانياً: إجراءات التحصيل الجبرية

إن تحسين المردودية الجبائية ومواجهة كل التلاعبات في تأدية الحقوق الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة، لا يقاس بعدد الأعوان المحققون أو بعدد العمليات المبرمجة، ولا التعديلات المثبتة أو بمعدلات إنجازها وتطورها، بقدر ما تقاس بمبلغ التعديلات المحصلة وبمعدل إنجاز أهداف التحصيل وتطوره، كما أن عمليات التحقيق والمراقبة، لن تحدث الأثر المنتظر أن تحدثه في نفوس المتقاعسين عن تأدية حقوقهم الجبائية

<sup>1</sup> مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945، العدد 39، سبتمبر 2014، ص ص: 243-244.

اتجاه الإدارة الجبائية، مما يدفع بها إلى استعمال هذا النوع من التحصيل الضريبي لاسترجاع حقوقها ولو استدعى استعمال القوة والسلطة، فالهدف ليس فقط تحديد الحقوق المخفية وإنما بإرغام وإجبار المكلفين بتأديتها لصالح الخزينة العمومية.<sup>1</sup>

وتلجأ الإدارة الضريبية لوسائل جبرية نذكرها كالتالي:

### I. التنبيه:

وهي أول الوثائق التي تقوم بتحريها مصلحة المتابعة والتي ترسلها إلى المكلف، وتحتوي على نوع من ردع وتخويف للمكلف من أجل قيامه بتسديد ما عليه من رسوم وضرائب الغير مدفوعة، إن وجد صدق لهذا التنبيه تكون التسوية، أما إذا كان العكس فنستعمل وثيقة ثانية.<sup>2</sup>

### II. الحجز الإداري:

إن الحجز الإداري أو التنفيذ الجبري والبيع في المزاد العلني هو وسيلة من الوسائل التي تستعملها الإدارة الضريبية لتحصيل الدين الضريبي في مواجهة المكلف بها، وفي نفس الوقت تعد ضماناً هامة في يد الإدارة في حالة امتناع المعني عن دفع الدين المستحق، فيلتزم قابض الضرائب باتخاذ إجراء التنفيذ الجبري تحت طائلة مسؤوليته الشخصية لتقصيره في الهدف الأساسي الذي وضعت من أجله هذه الضمانات وهو حفظ حقوق الخزينة العامة للدولة، وبالمقابل منح للغير ضماناً يتصدى به للتطبيق التعسفي لهذا الحق في نص المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، وذلك بتقديم طلب يرفق به جميع الإثباتات المدعمة له إلى المدير الولائي للضرائب، من أجل استرداد الأموال المحجوزة خلال شهرين من توقيع هذا الحجز، وإذا لم تلقى رداً إيجابياً له أن يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>عدنان أدري، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010/2009، ص: 70.  
<sup>2</sup> محمد علاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2015/2014، ص: 69.

<sup>3</sup> وهيب بن ناصر، ضمانات تحصيل الضريبة العقارية، مجلة القانون العقاري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة 2، الجزائر، العدد 1، بدون سنة نشر، ص: 179-180. (بتصرف وفقاً للتعديل القانوني، الوزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادة 154، ص: 64).

**III. الغلق المؤقت للمحلات:<sup>1</sup>**

من ضمن الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة، الإجراءات التي وردت في قانون الإجراءات الجبائية، والخاصة بالغلاق المؤقت للمحل التجاري المكلف بالضريبة، ففي هذه الحالة التي يتعذر فيها تحصيل الضريبة بالطرق العادية وحفاظا على أموال الخزينة العامة، وباقتراح من القابض القائم بالمتابعة يصدر المدير الولائي للضرائب قرار الغلق المؤقت، غير أنه يجب أن يسبق هذا الإجراء توجيه تنبيه يبلغ المكلف المعني يوما كاملا بعد تاريخ وجوب الاستحقاق، وأن لا يتجاوز هذا الغلق مدة ستة (06) أشهر .

يقوم بتبليغ قرار الغلق محضر قضائي، على أن يتم تنفيذ هذا القرار في مهلة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، إذا لم يتمكن المكلف من التحرر من دينه الضريبي نهائيا أو لم يقم باكتتاب أجل التسديد بموافقة صريحة من القابض القائم بالمتابعة.

**IV. الإشعار بالحجز:**

الإشعار بالحجز هو آخر إجراء تقوم به مصلحة المتابعة، أين تقوم بتكليف محضر قضائي بحجز ممتلكات المكلف ويكون مؤقتا ولمدة 6 أشهر وفي حالة عدم الاستجابة في حدود الستة أشهر يكون الحجز نهائيا، وتقوم مصلحة الضرائب بإعلان عن طريق المصنقات ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني ومن هنا يظهر لنا مدى أهمية الإنذار والإشعار بالحجز لأنه بمثابة فرض المكلف لتقايده الحجز ومن جهة أخرى، محاولة المصالح الضريبية تقادي الحجز بهذه الإجراءات كي لا يعقد الأمر لها أكثر، في كثير من حالات الحجز، وبما أن الهدف هو تحصيل الأموال لفائدة الخزينة العمومية، وضعت آليات تتيح فرص عالية لتحصيل تلك المبالغ في الآجال القانونية.<sup>2</sup>

**V. بيع المحجوزات:**

تتقسم بدورها إلى:

<sup>1</sup> عبد الغني بعلي، الدعوى الاستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008/2007، ص: 127.

<sup>2</sup> عيسى بارش، التحصيل الجبائي في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة الاخوة منتوري قسنطينة 1، المجلد 32، العدد 3، الجزائر، ديسمبر 2021، ص96.

1- الترخيص بالبيع:<sup>1</sup>

وهذا وفق المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، إذ يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض بعد أخذ رأي مدير الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة تقوم مقامه، وفي حالة عدم الحصول على الترخيص من طرف الوالي في أجل 30 يوم من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونيا لقابض الضرائب المباشرة لمتابعة الشروع في البيع.

غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو أي سلعة أخرى قابلة للتحلل وتشكل خطرا على المحيط، فيمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من مدير الضرائب بالولاية.

## 2- التصريح المبدئي وإنجاز البيع:

تأتي مرحلتي التصريح المبدئي وإنجاز البيع بعدما يحصل قابض الضرائب على رخصة بيع المحجوزات وإتمام عملية الإشهار الأولي، ويمكن شرحهما كآليتي:<sup>2</sup>

## 1-2- التصريح المبدئي للبيع:

يجب على عون المتابعة لمباشرة عملية البيع، إيداع تصريح مبدئي للبيع، لدى مفتشية التسجيل المختصة إقليميا للقابضة ويودع التصريح في نسختين مؤرخ وممضي من طرف عون المتابعة، يتضمن المعلومات التالية: اسم ولقب ووظيفة وعنوان عون التنفيذ، اسم ولقب ومهنة وعنوان المحجوز عليه، تاريخ وساعة البيع، ودون أن ننسى بأن عون المتابعة ملزم بتجميع الوثائق التالية:

- التصريح بالبيع، أمر الحجز، وجرد الأشياء المحجوزة؛
- محضر الإعلانات، حيث تلتصق هذه الإعلانات وجوبا يسعى من القابض المباشر للمتابعة، وذلك على الباب الرئيسي للعمارة، وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري، وفي المحكمة التي يوجد المحل في دائرة اختصاصها ومكاتب القابض المكلف بالبيع؛
- الإعلان عن طريق الصحافة، حيث يدرج الإعلان قبل عشرة (10) أيام من البيع في جريدة مخصصة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يوجد المحل التجاري، ويتم إثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع.

<sup>1</sup> نصيرة يحيوي، مرجع سبق ذكره، ص: 401.

<sup>2</sup> فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص: 66-67. (بالتصرف وفقا للتعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادة 151).

## 2-2- إنجاز البيع:

يحدد تاريخ البيع على الأقل عشرة (10) أيام من تاريخ الحجز، ويكون من اختصاص أعوان المتابعة أو المحضر القضائي أو محافظ البيع، ويضبط مكان الحجز في مكان الحجز نفسها أو السوق أو المكان المتفق عليه، وتفتح المزايمة بإعلان الثمن الأساسي ( القيمة المحددة للمحضر)، وفي حالة ما إذا تم تأجيل البيع في حالة الضرورة القصوى، فيدون التأجيل بموجب محضر.

2-3- عملية البيع العلني وتحرير محضر البيع:<sup>1</sup>

تتم عملية البيع العلني وتحرير محضر البيع كما يلي:

- تبدأ عملية المحضر القضائي بإيداع قائمة شروط البيع بنشر المستخرج في جريدة رسمية وطنية وتعليقها في لوحة الإعلانات بالمحكمة خلال ثمانية أيام التالية لآخر تبليغ رسمي، وترفق صورة من الإعلان في الجريدة ونسخة من محضر التعليق من ملف التنفيذ. كما يحضر المحضر القضائي قبل جلسة البيع بالمزاد العلني ب 30 يوما على الأكثر و 20 يوما على الأقل مستخرجا من مضمون السند التنفيذي وقائمة شروط البيع موقعا منه ويقوم بنشر الإعلان عن البيع بالمزاد العلني؛

- تتم عملية البيع علنيا، حيث يرسى المزاد بثمن يفوق الثمن التقديري المقترح، وفي حالة قصور المزيادات يباع المحل التجاري بالتراضي، بمبلغ يساوي المبلغ المقدر للبيع، وذلك بناء على ترخيص من مدير الضرائب أو المدير الجهوي للضرائب وفقا لقواعد الاختصاص المحددة تبعا لقرار من المدير العام للضرائب. يبدأ قابض الضرائب المختص بمباشرة المتابعات بموجب محضر البيع، أو سند التحصيل الذي يعطيه مدير الضرائب بولاية القوة التنفيذية.

## المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة

عند تخلف المكلف بالضريبة عن تسديد مستحقته من الضريبة عند دخولها نطاق سريان استحقاقها، تباشر مصلحة الضرائب إجراءات تنفيذية ضد المكلف، وتتمثل في الاعتراض على إجراءات المتابعة، الاعتراض على إجراءات التحصيل القسري وغيرها نحددها كالتالي:

## أولاً: الاعتراض على إجراءات المتابعة

تبدأ إجراءات المتابعة بعد حلول آجال استحقاق الضريبة، فيقوم قابض الضرائب بتبليغ المكلف بالضريبة بسندات إجراءات المتابعة، وهذا يعني الشروع في الإجراءات التنفيذية ضد المكلف بالضريبة الذي لم يسدد

<sup>1</sup> حسناء اخلف، مرجع سابق، ص: 56-57.

الضريبة وهذا باللجوء إلى الغلق المؤقت للمحل التجاري أو الحجز ثم البيع، فمن خلال هذه الإجراءات رخص التشريع الجبائي للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على إجراءات المتابعة، كما منحه الحق في الاعتراض على التحصيل في حالة وجود عيوب شكلية وإجرائية طبقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية، حيث تتم إجراءات المتابعة على يد أعوان معتمدين قانوناً، كما قد تتم على يد المحضرين القضائيين أما بالنسبة للحجز التنفيذي، فيسند إلى المحضرين القضائيين، وذلك بمجرد سريان تاريخ تحصيل الضريبة.<sup>1</sup>، ويمكن إظهار ذلك كما يلي:

### I. الاعتراض على سند التحصيل:<sup>2</sup>

يمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض كل إجراء تقوم به قباضة الضرائب ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العمومية لديه، ويجب أن ينصب هذا الاعتراض على السند من حيث الشكل، أي وجود عيب شكلي في إجراء المتابعة.

ويمكن أن تدرج ضمن هذه الصورة على سبيل المثال، تبليغ غير قانوني، خلو الإنذار أو التبئيه من رقم الجدول، نوع الضرائب المدين لها، مبلغها، سنتها، أو قيام إدارة الضرائب بمباشرة تحصيل الضريبة في مجال الإقامة القديم للمكلف، وهذا ما ذهبت إليه الغرفة الإدارية للمحكمة العليا في قرارها، التي اعتبرت أن إجراء التحصيل الذي تباشره إدارة الضرائب في محل الإقامة القديم للمكلف إجراء غير قانوني إذا غير هذا الأخير مقر إقامته وأعلم إدارة الضرائب بذلك في الوقت اللازم.

وقد اشترطت المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023 احترام أجل تقديم هذا الاعتراض، إذ يجب أن يبادر تحت طائلة البطلان، بالاعتراض في أجل شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ سند الإجراء. وأما إذا تعلق الأمر بالاعتراض أمام الجهة القضائية المختصة فيتم ذلك خلال شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب المختص، أو من تاريخ انقضاء الأجل المذكور في الفقرة الثانية من المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023.

<sup>1</sup> عائشة لكحل، مرجع سبق ذكره، ص: 45.

<sup>2</sup> عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون، تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2010، ص: 21-22. (بالصرف وفقاً للتعديل القانوني، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، المادتين 153-154، ص: 64).

**II. الاعتراض على التحصيل القسري:<sup>1</sup>**

عكس ما تعرضنا له بالنسبة للاعتراض على سند إجراء المتابعة والمتعلق أساسا بشكل الإجراء، 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. ويباشر هذا الاعتراض بنفس الشروط والإجراءات التي سبق التعرض لها، سواء تعلق الأمر بالتظلم أمام المدير الولائي أو رفع الأمر أمام القضاء، ويعود كذلك الاختصاص القضائي للمحكمة الإدارية.

إلا أنه تجدر الملاحظة كذلك أن الاعتراض هنا كذلك لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد قدم جميع الضمانات اللازمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب.

**III. طلب إيقاف التسديد:<sup>2</sup>**

إن منازعة المكلف بالضريبة لإدارة الضرائب في تقديرها للضريبة، أو إجراءات التسديد، وبصفة عامة مهما كان موضوع المنازعة، لا توقف التسديد إلا بأمر صادر من قاضي الاستعجال، حيث تخضع إجراءات التحصيل التي يتخذها قابض الضرائب، لاستيفاء ديون الخزينة العمومية لرقابة القاضي الإداري. كما منح المشرع المكلف بالضريبة حق الاعتراض على الإجراءات التي يباشرها قابض الضرائب، وذلك عن طريق تقديم طلب إيقاف التسديد أمام القاضي الإستعجالي.

كما أجاز المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة تقديم شكوى ضمن الشروط المحددة في المواد 72 إلى 77 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، أن يطلب إيقاف التسديد بخصوص القدر المتنازع فيه من الضرائب، وذلك بتوفر الشروط التالية:

- أن تكون الشكاية قد قدمت ضمن الآجال والشكل المنصوص عليه في المواد: 72،73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023؛
- أن يذكر المكلف في شكايته بأنه يطلب صراحة تطبيق المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، بخصوص إيقاف تسديد الحصة المتنازع فيها؛

<sup>1</sup> عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2008، ص ص: 39-40.

<sup>2</sup> هشام باهي، المنازعة الضريبية أمام القاضي الإداري الاستعجالي، دفاثر السياسة والقانون، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، المجلد 12، العدد 02، 2019، ص ص: 197-198.

- أن يحدد ويبين بدقة، في الشكوى المبلغ الذي يطلب تخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائياً، والذي وقع فيه خطأ في حسابه أو وعائه؛
- أن يذكر في شكواه بأن في استطاعته أن يقدم للقابض، الضمانات الكفيلة لتحصيل المبلغ المطلوب إيقاف تسديده، ويجوز أن تكون هذه الضمانات مبالغ مالية توضع لدى أمين الخزينة في حساب خاص، أو عقار يسجل بخصوصه رهن لصالح الخزينة، فإذا ما قدم الطلب في شكله القانوني، واحترمت فيه الإجراءات المطلوبة، فإنه يجوز للمكلف المعني أن يقدم لدى القابض المختص لإبرام اتفاق الضمان.

### ثانياً: الطعون من أجل العفو<sup>1</sup>

هناك حالتين نصت عليهن المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، تقدم فيهما الطلبات من أجل العفو، الحالة الأولى وهي طلب المكلف بالضريبة عند الحجز، أما الحالة الثانية وهي حالة قابضي الضرائب الملتزم بها جعل الحصص غير قابلة للتحصيل في حكم عديمي القيمة، ويمكن شرحهما كما يلي:

#### I. طلبات المكلف بالضريبة:

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانوناً أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة، ويمكنهم أيضاً من أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية وتحدد الإجراءات الخاصة بهذه الحالة في المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023.

#### II. طلبات قابضي الضرائب:

نصت المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، على أنه يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي إدراج الجدول في التحصيل إقرار انعدام القيمة لحصص الضرائب والرسوم الجبائية وشبه الجبائية غير القابلة للتحصيل، وتحدد المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، مجموعة من الشروط الخاصة بهذا التنظيم.

<sup>1</sup>عواطف قاببة، مرجع سبق ذكره، ص: 24. (بالأخذ بعين الاعتبار التعديل القانوني الجديد لقانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023).

## المطلب الثالث: المنازعات الجبائية أمام الجهات القضائية

يلجأ المكلف بالضريبة في حالة عدم رضاه عن القرار الذي صدر في المرحلة الإدارية إلى القضاء، وذلك عن طريق رفعه للدعوى الضريبية، الذي وضع القانون الجزائري الإجراءات التي تمر بها هذه الأخيرة من ميعادها وتقديمها من طرف المكلف، وسنفضل في ذلك كما يلي:

## أولاً: مفهوم الدعوى الضريبية

يمكن تعريف الدعوى الضريبية وخصوصيتها كدعوى إدارية في ظل المنازعة الضريبية كما يلي:<sup>1</sup>  
 لتمييز المنازعة الضريبية عن غيرها من المنازعات يجب أولاً معرفة طبيعة المنازعة الإدارية وبالرجوع إلى المشرع الجزائري نجده لم يضع تعريفاً لهذه المنازعة تاركاً إياها لاجتهاد كل من الفقه والقضاء، والفقه لم يتطرق لمفهوم المنازعة الإدارية إلا مؤخراً وفي هذا الوقت أصبح من الصعب إيجاد تعريفاً دقيقاً لها باعتبارها من الأفكار المرنة في نظام القانون العام بصفة عامة وسرعة تطور قواعد القانون الإداري بصفة خاصة حيث تعددت تعاريف المنازعة الإدارية لدى الفقهاء ونذكر من هذا التعريف بأنها: "الوسيلة أو المكانة التي يخولها القانون للشخص في اللجوء إلى القضاء الإداري للمطالبة بحقوق مستها تصرفات وأعمال الإدارة وأضرت بها".

## ثانياً: شروط الدعوى الضريبية

لرفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية أوجب المشرع الجزائري توفر جملة من الشروط القانونية، نوجزها كما يلي :

I. شرط الشكوى كإجراء سابق وإلزامي في منازعات الضرائب والرسوم:<sup>2</sup>

تعرف المنازعة الضريبية بأنها مجموعة من الإجراءات القانونية وغير العادية المعمول بها في المنازعات القائمة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، بمناسبة عمليات مراقبة الوعاء أو التحصيل الضريبي، ويهدف المكلف بالضريبة من ورائها إلى التخفيض الكلي أو الجزئي لضريبة تم إقرارها؛ وتبدأ المنازعة الضريبية على مستوى إدارة الضرائب أولاً وتنتهي أمام القضاء الإداري، وتحكمها قواعد القانون الضريبي المتمثلة أساساً في قانون الضرائب المباشرة والرسوم، وقانون الإجراءات الجبائية الذي له الأولوية في التطبيق، إلى جانب الأحكام

<sup>1</sup> عائشة لكلل، التكليف القانوني للدعوى الضريبية، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة الأغواط، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، سبتمبر 2019، ص: 1214.

<sup>2</sup> حسين كمون، مدى فعالية النظم الإداري كإجراء للتسوية الودية للمنازعة الإدارية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والقوانين الخاصة، مجلة الحقوق والحريات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد السادس، 2018، ص: 161-162.

الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية باعتباره الإطار العام للإجراءات في المادة الإدارية، والتي ينبغي على كل من المكلف بالضريبة والقاضي مراعاتها.

حدد قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة طريقتين: الأولى إداري إلزامي، ويتمثل في تقديم شكوى للجهات الإدارية المختصة، أما الثاني هو اللجوء إلى القضاء الإداري في حالة عدم جدوى المسك الأول وعدم استجابة الإدارة الجبائية لشكوى المكلف بالضريبة. لذا فإن المرحلة الإدارية تعد مرحلة هامة وحاسمة يتوقف عليها وجود المرحلة القضائية.

تجد قاعدة إلزامية الشكوى الضريبية مصدرها في نصوص التشريع الضريبي، والتي تجعل من الشكوى الضريبية شرطا أساسيا لقبول الدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري، فأوجب على المدعي قبل التوجه إلى المحكمة الإدارية الاتجاه أولا إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب حسب الحالة وذلك بغرض إصدار قرار إداري صريح أو ضمني حتى يتمكن بعد ذلك من الطعن أمام القضاء الإداري.

## II. ميعاد رفع الدعوى الضريبية:<sup>1</sup>

يجب أن ترفع الدعوى الضريبية في المحكمة الإدارية في غضون أربعة أشهر حسب قانون الإجراءات الجبائية، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ مدير الضرائب للولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء كان التبليغ قبل أو بعد انتهاء الآجال المشار إليها في نفس القانون المتعلقة بآجال البث في الشكوى.

تعلق الدعوى الجبائية على رد مدير الضرائب على الشكوى أي أن الدعوى تكون سابقة لأوانها في حالة إقامتها قبل انقضاء الأجل المقرر لرد مدير الضرائب بالولاية، كما يجب احترام الأجل الممنوح لرفع الدعوى المحددة بأربعة أشهر وإلا رفضت دعواه .

في حالة سكوت الإدارة عن الرد لشكوى المكلف بالضريبة في الآجال المذكورة في قانون الإجراءات الجبائية، فيجوز له أن يرفع دعواه خلال الأربعة أشهر التي تلي هذا الأجل، كما تسري نفس الآجال إذا كان الطعن مرتبط ببرد لجان الطعن التي منح لها القانون أجل أربعة أشهر من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة المعنية، للرد بالقبول أو الرفض صراحة، فإذا لم تبدي رأيا خلال هذه المدة فيعبر عن سكوت هذه اللجان

<sup>1</sup> شريف بغي، التسوية القضائية للمنازعة الضريبية في الجزائر، مجلة القانون والعلوم السياسية، المركز الجامعي صالحى أحمد، النعامة، المجلد 08، العدد 01، 2022، ص: 159.

بالرفض الضمني للطعن، ويجوز للمكلف بالضريبة رفع دعوى قضائية أمام المحكمة الإدارية المختصة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبث في الطعن.

### III. الشروط المتعلقة بالعريضة:<sup>1</sup>

تعتبر عريضة افتتاح الدعوى همزة وصل بين المتقاضي ومرفق القضاء وهي عبارة عن طلب يتقدم به صاحب الحق إلى الجهة القضائية المختصة، وبهذا الشكل فإن عريضة افتتاح الدعوى هي تلك الورقة التي يتم من خلالها تكييف الخصم الآخر بالحضور والامتنال أمام الجهة القضائية المختصة، مما يستوجب توفر مجموعة من البيانات في العريضة، اللازمة لصحة انعقاد الخصومة. ولكي تكون عريضة افتتاح الدعوى مقبولة، لا بد أن تتوفر جملة من الشروط المتعلقة بشكلها ومحتواها يتم تفصيلها فيما يلي:<sup>2</sup>

#### 1- شكل العريضة:

إن رفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية لا بد وأن يكون بعريضة ينبغي أن تتوفر فيها الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، منها ما هو متعلق بالشكل ومنها ما هو متعلق بالموضوع، فالشروط المذكورة في قانون الإجراءات الجبائية هي شروط متعلقة بالمكلف بالضريبة وليس الإدارة الضريبية، فشروط عريضة رفع الدعوى من طرف الإدارة الضريبية غير منصوص عليها في أحكام قانون الإجراءات الجبائية، وتتمثل الشروط الواجب مراعاتها من طرف المكلف بالضريبة في عريضة الدعوى، إضافة إلى ما تعلق بشرط الصفة والمصلحة والبيانات التالية:

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى الضريبية؛
- اسم ولقب المدعي وموطنه؛
- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني؛
- وجوب توقيع العريضة من طرف المكلف بالضريبة، أو من طرف محاميه.

<sup>1</sup> حفيظة سابق، الخصومة في المادة الإدارية أمام مجلس الدولة، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، تخصص قانون الإدارة العامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2018/2019، ص: 171.

<sup>2</sup> فوزية قدادرة، قواعد التقاضي في الدعوى الضريبية في ظل التشريع الجزائري، مجلة القانون والمجتمع، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص ص: 426-427.

## 2- محتوى العريضة:

وجوب تضمن الدعوى عرضا مفصلا وصريحا للوسائل، وضرورة إرفاقها بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه الصادر من طرف مدير الضرائب للولاية، أوجب المشرع بضرورة التزام حدود خاصة في عرض طلباته إذ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص الضريبة، غير تلك الواردة في دعواه الابتدائية إلى مدير الضرائب بالولاية، ولكن يمكنه في حدود لتخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة لأي كان شريطة أن يعبر عنها بصراحة في العريضة التي تفتتح بها الدعوى.

أما عن مصير الحقوق المحتج عليها فقد نصت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، على أنه: " لا يعلق الطعن تسديد المبلغ الرئيسي للحقوق المحتج عليها وعلى عكس ذلك فإن تحصيل الغرامات المستحقة يبقى معلقا لغاية صدور حكم قضائي نهائي.

## ثالثا: إجراءات التحقيق في النزاع الضريبي

عندما تكون الوثائق والمذكرات التعقيبية للطرفين غير وافية، يصعب على القاضي الفصل واتخاذ قرار في القضية المقدمة، يجوز له أن يأمر تلقائيا أو بطلب أحد من الأطراف القيام بإجراءات التحقيق عن طريق الاستعانة بالخبرة.

## I. إجراء التحقيق:

للمحكمة أن تأمر من تلقاء نفسها، أو بناء على طلب أحد طرفي النزاع، أو هما معا بإحدى إجراءات التحقيق، وهذا متى رأت ذلك ضروريا، وتتمتع المحكمة في ذلك بسلطة تقديرية في اختبار طريقة التحقيق، كما للمحكمة أن تقضي من تلقاء نفسها أو بناء على طلب الخصوم بالانتقال بكامل هيئاتها أو انتداب واحد من أعضائها إلى محل النزاع لإجراء التحقيقات التي قررها حكم إجراء عملية التحقيق، وذلك لمعرفة الحقيقة الدقيقة للنزاع الضريبي.<sup>1</sup>

II. إجراءات مراجعة التحقيق:<sup>2</sup>

يمكن إبراز إجراءات مراجعة التحقيق فيما يلي:

<sup>1</sup>Abbas M Alfahl, **judicial appeals in the tax dispute**, journal of Strategic Research in social, volume 6, issue 5, 2020, p: 539.

<sup>2</sup> محمد بن يمينة، ازدواجية الإجراءات في النزاع الضريبي، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2019، ص ص: 109-110.

- تأمر المحكمة الإدارية بإجراء مراجعة للتحقيق الأول بموجب حكم صادر قبل الفصل في الموضوع، وينبغي أن يتضمن هذا الحكم تحديدا دقيقا للمهمة أو الأمورية التي ينبغي على العون المكلف القيام بها والمدة التي ينبغي عليه إنجاز مهمته فيها؛
  - وعند تبليغ المدير الولائي للضرائب بالحكم وفقا لقواعد التبليغ الرسمي للأحكام في قانون الإجراءات المدنية والإدارية يقوم بتعيين عونا من بين الأعوان الخاضعين لسلطته غير العون الذي قام بالتحقيق الأول، ويضع تحت تصرفه الملف الكامل محتوياته؛
  - يقوم بعد ذلك العون المعين بالشروع في عمله والمهام التي حددتها له المحكمة الإدارية في منطوق الحكم، وهذا باستدعاء المكلف بالضريبة أو وكيله لحضور عملية المراقبة والتدقيق، ويعاين كل الأدلة والوسائل التي استندت عليها الإدارة الضريبية عند البت في شكواه ويواجهها بدوره بما عنده من وثائق وأدلة تؤيد طلباته؛
  - وبعد نهاية التحقيق يقوم العون المعين بإعداد تقرير أو محضر، بذلك يتضمن مختلف العمليات التي قام بها، ويضمنه ملاحظات الشاكي وتدخلاته والأسانيد التي يحتج بها وفق النصوص القانونية والنتائج التي توصل إليها، مشفوعة برأيه والاقتراحات التي يقدمها للجهة القضائية لحل النزاع ووضع حد له؛
  - يحيل العون المكلف بالضريبة التقرير على المدير الولائي للضرائب الذي يقوم بإيداعه أمانة ضبط المحكمة الإدارية الأمره بمراجعة التحقيق.
- ووفقا لقواعد قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يقوم المكلف بالضريبة المدعي أو الإدارة الضريبية حسب الحالة بإعادة السير في الدعوى بعد مراجعة التحقيق بغرض إصدار الحكم الفاصل في موضوع الدعوى، ويعتبر محضر مراجعة التحقيق دليلا من أدلة الإثبات التي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية، وله حجية في إثبات المنازعة الضريبة، لكنها حجية بسيطة لا ترقى إلى مرتبة الحجية التي تترتب عن الأوراق الرسمية نظرا لإمكانية منازعة أطراف الدعوى لمحتواه والوصول إلى دحضه واستبعاده عند المداولة للفصل في النزاع، وتصح المنازعة في محتوى المحضر بكل الوسائل باستثناء الوثائق الرسمية التي أرفقها العون الإداري بهذا المحضر فلا يمكن الطعن فيها إلا بالتزوير.

### ثانيا: إجراءات الخبرة

تساعد الخبرة القاضي في إثبات وقائع معينة فهي تعتبر اجراء من أجل الكشف عن دليل يفيد في معرفة الحقيقة، كما أنها وسيلة تضيف إلى الدعوى دليلا يثبت الخبير نظرا لثقافته وخبرته العلمية التي لا تتوفر فالقاضي نفسه.

**I. تعريف الخبرة:**

الخبرة القضائية هي تدبير التحقيق في مقتضى يكلف به القاضي شخص من ذوي الاختصاص يسمى خبيراً للقيام بمهمة معينة تتطلب تحقيقاً واستقصاءات، قد تكون على قدر توصل إلى إعطاء القاضي معلومات بشأن أمور واقعية لا يمكن الحصول عليها بنفسه وأثبتت الخبرة والتحقيق مع الرأي الذي توصل إليه بتقرير خطي إلى القاضي.<sup>1</sup>

**II. تعريف الخبير:<sup>2</sup>**

يعرف الخبير بأنه كل شخص طبيعي أو اعتباري تتوفر فيه شروط محددة قانوناً، ومسجل في قائمة الخبراء القضائيين، هذه الأخيرة التي تتوافق عليها الوزارة الوصية. ويعد بذلك الخبير في الدعوى القضائية مساعداً للقاضي ويقتصر دوره على إبداء الرأي في مسألة فنية مرتبطة بالأسئلة التي يطلبها القاضي فقط، والمفروض أن تكون هذه المسألة التي يشتغل عليها الخبير هي المرحلة الأخيرة لذلك المفروض أن تكون آخر مرحلة وصل إليها الملف.

**III. مهام الخبير في المجال الجبائي:<sup>3</sup>**

يتولى الخبير فحص الوثائق المأذون له بفحصها من قبل المحكمة الإدارية، وهي المستندات المتعلقة بالمحاسبة وسائر المعاملات التي أجراها المكلف بالضريبة، والخاضعة للضريبة ومن ذلك الفواتير والأوراق الأخرى والتي يتعين الاعتماد عليها لحساب الضريبة.

يستند الخبير في عمله إلى قانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون التسجيل والقوانين المكمل لها (قوانين المالية)، والمواد القانونية المطبقة على الحالة المعروضة والنزاع القائم بين الطرفين يتمحور حول المسائل الآتية عادة:

- التصريح الناقص غير المطابق للحقيقة ونشاط المكلف بالضريبة فغالبا ترفض إدارة الضرائب التصريحات الناقصة وغير المطابقة للحقيقة وتكون محل نزاع بين الطرفين، فالنزاع ينصب في الأصل حول التصريح برقم الأعمال؛

<sup>1</sup> رحونة دبابيش، الخبرة القضائية في الإثبات الجزائي، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2021/2020، ص ص: 150-151.

<sup>2</sup> فاطمة حديد، مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، العدد السادس، جوان 2018، ص: 375.

<sup>3</sup> حسين طاهري، دليل الخبير القضائي، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2014، ص ص: 101-

- غياب محاسبة منتظمة طبقا للمادة 9 من القانون التجاري لسنة 2007، والتي تحتوي على أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات المحاسبة، من هنا ترفض المحاسبة وترفض الضريبة المحددة تلقائيا وتبلغ إلى المكلف بالضريبة لإبداء ملاحظاته والتي ترد عليها إدارة الضرائب.
- عدم اكتتاب كشوف رقم الأعمال المنصوص عليها في المادتين 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2023؛
- عدم تقديم التصريحات من طرف المكلف بالضريبة ويزيد دخله الصافي على المجموع المعفى من الضريبة. على الخبير التأكد من مزاعم المكلف بالضريبة الجبائية قد خالفت أحكام التشريع الجبائي سواء في جانبه الإجرائي أو الموضوعي وإن كان الجانب الإجرائي متروك للقاضي الإداري من حيث مدى احترامه والنقيد بأحكامه، لكونه متعلقا بالجوانب القانونية لا الشكلية، أما الجانب التقني فهو متروك للخبير، ويتعلق بكيفية حساب الضريبة واستخراج المبلغ المستحق لإدارة الضرائب.

#### IV. إجراءات الخبرة:<sup>1</sup>

تنجز الخبرة بصفة علمية تحت رئاسة الخبير المعين من طرف الغرفة المحكمة الإدارية، فهو الذي يقوم بتسيير عملية الخبرة وذلك طبقا لقانون الإجراءات الجبائية، إذ يقوم بتحديد يوم وساعة بدء العملية ويعلم بذلك المصلحة الجبائية المعنية وإذا اقتضى الأمر، الخبراء الآخرين بعشرة أيام على الأقل قبل بدء العمليات. ما يلاحظ هنا هو اختلاف المدة بين ما هو وارد في قانون الإجراءات المدنية التي حددها بخمسة أيام، وبالتالي فالمشروع خرج عن الأصل وحدد المدة بعشرة أيام بدلا من خمسة. فإذا ما حل أجل إجراء عملية الخبرة فإن الخبراء يتوجهون إلى مكان إجراء العملية بحضور ممثل إدارة الضرائب وكذلك المحتج أو ممثله، ويقوم هؤلاء بالمهمة التي وكلت إليهم من قبل الغرفة الإدارية، وفي حالة عدم إنجاز الخبير المهمة المسندة إليه يعين في مكانه خبيرا آخر بواسطة أمر يصدره رئيس الجهة القضائية التي أمرت بهذا الإجراء.

<sup>1</sup> رشيد خلفوني، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص ص:

## الخلاصة:

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل، يمكن تقسيم المنازعات الضريبية إلى نوعين هما النزاع في مادة الوعاء الضريبي والنزاع في مادة التحصيل الضريبي، حيث يتمثل النوع الأول في النزاع في مادة الوعاء الضريبي والذي يعتبر مكان فرض الضريبة، والذي تحكمه عدة إجراءات بداية من تقديم المكلف بالضريبة شكوى عن رفضه للضريبة المفروضة عليه، والتي تقدم في آجال محددة لا يمكن تجاوزها، وتحكمها شروط شكلية وموضوعية حددها المشرع الجزائري؛ أما النوع الثاني فيتمثل في النزاع في مادة التحصيل الضريبي التي تحكمه إجراءات التحصيل الودية، وهي تقدم المكلف إلى مصلحة الضرائب لدفع مستحقاته من الضريبة بطريقة ودية، وإجراءات التحصيل الجبرية التي تعتبر أداة للمكلف من أجل إجباره على تسديد دينه والمتمثلة في التنبيه، الغلق المؤقت والحجز أو البيع.

في حالة عدم تسوية النزاع أمام الإدارة الضريبة، يلجأ المكلف إلى إجراءات طعن أخرى تتمثل في اللجوء إلى لجان الطعن وهي مرحلة اختيارية، أو الوقوف أمام القضاء كمرحلة نهائية التي يكون القرار الصادر فيها نهائي لا رجعة فيه.

وبالمرور بهذه الإجراءات الخاصة بالفصل في النزاع التي تعتبر ضمانا للمكلف تارة إذا كانت النتيجة قبول قرار تخفيض الضريبة، وتكون لصالح الإدارة إذا تم رفض القرار، وهذا ما نبينه أكثر في الفصل الموالي.

## الفصل الثالث:

متابعة وتسيير المنازعات

الضريبية للتحصيل الضريبي في

مديرية الضرائب لولاية بومرداس

**تمهيد:**

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي حاولنا فيه التطرق لمختلف المفاهيم الخاصة بالتحصيل الضريبي لمعرفة مدى تأثير المنازعات عليه من خلال التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالمنازعات الضريبية واللجوء إلى المراحل التي يتبعها المكلف من أجل تسوية وضعيته من أجل تدعيم هذا الموضوع أكثر قمنا في هذا الفصل بدراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

حاولنا من خلال هذه المديرية دراسة حالة من حالات النزاع أمام الإدارة الضريبية وكيفية تسييرها، كما درسنا مختلف الإحصائيات لتطور التحصيل والمنازعات الضريبية لخمس سنوات وذلك لمعرفة تأثير المنازعات على التحصيل الضريبي وفي هذه الحالة تم اختيار مديرية الضرائب لولاية بومرداس باعتبارها الهيئة الجبائية العليا على مستوى الولاية، مع تركيزنا على مديرتين فرعيتين لهما علاقة كبيرة مع موضوعنا وهما المديرية الفرعية للمنازعات والمديرية الفرعية للتحصيل، فمديرية الضرائب تلعب دورا مهما في بسط وتنفيذ كل التشريعات التي سنها المشرع الضريبي وتعد من أهم الهياكل الجبائية الرئيسية وهذا لارتباطها واتصالها بالمكلفين الخاضعين لها.

وبناء على ما سبق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

- التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس؛
- تحليل إحصائيات المنازعات الضريبية والتحصيل الضريبي؛
- دراسة حالة لمنازعة ضريبية في مادة الوعاء الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

### المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تعتبر المديرية الولائية للضرائب من أبرز الهيئات العمومية، باعتبارها السلطة التنفيذية الأولى والرئيسية في يد الدولة لممارسة سيادتها الجبائية وتحقق السياسات الجبائية للدولة من خلال قيام هذه المديرية بنشاطها والعامل الأساسي لهذه المديرية هو تحصيل الضرائب، مروراً بكل إجراءات الرقابة وصولاً إلى تحصيل مبلغ الضريبة لفائدة الخزينة العمومية، ويمكن التعريف بهذه المديرية وفق المطالب التالية:

- نشأة مديرية الضرائب لولاية بومرداس؛
- تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس؛
- الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية بومرداس.

### المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية بومرداس<sup>1</sup>

لقد تأسست مديرية الضرائب لولاية بومرداس بمقتضى التقسيم الإداري الذي وضع سنة 1985، بعدما عينت بومرداس كولاية جديدة تضاف إلى الولايات المتواجدة عبر التراب الوطني.

في بداية الأمر كانت إدارة الضرائب لولاية بومرداس تخضع لنفس التسيير الذي كان سائداً في ذلك الوقت، حيث كانت هذه الإدارة عبارة عن مصلحة من مصالح الولاية، تخضع في تسييرها للمديرية الولائية (DCF) وهذه المصلحة تقوم بتسيير أمور عدة إدارية تابعة لوزارة المالية والمتواجدة في مقر كل ولاية.

فمديرية المصلحة المالية تقوم بتسيير مصالح الإدارات التالية:

- مصلحة أملاك الدولة؛
- مصلحة الخزينة العمومية،
- مصلحة المراقبة العمومية.

ومصلحة الضرائب للولاية تخضع إلى مدير التنسيق المالي للولاية، وهي بدورها تنقسم إلى عدة مصالح

هي:

- مصلحة الضريبة المباشرة، وهي تهتم بتسيير ومتابعة المصالح المختلفة لإدارة الضرائب (مفتشية) في القيام بمهامها في إطار محدود في ميدان الضرائب المباشرة فقط؛
- مكتب الضرائب غير المباشرة، وهو يهتم بتسيير ومتابعة أعمال المفتشيات في إطار الضرائب التي تفرض على التجار من خلال الرسوم على حجم المعاملات وعلى الخدمات؛

<sup>1</sup> مقابلة مع عون مصلحة الضرائب لولاية بومرداس، أجريت بتاريخ 20 /02/ 2023.

## الفصل الثالث: متابعة وتسيير المنازعات الضريبية لتحقيق الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس

- مكتب التحصيل، وهو يهتم بمتابعة قباضات الضرائب المتواجدة عبر الولاية؛
  - مكتب المستخدمين، وهو يهتم بتسيير ومتابعة الموظفين لدفع المرتبات والأجور و تعيين الموظفين الجدد.
- ولكن مع مرور الوقت اتضح أن هذا التقسيم أصبح لا يتماشى مع متطلبات الإدارة والتجار من خلال المشاكل المتراكمة، والبطء الملاحظ في تسيير هذه الإدارة وما يترتب عنها من سلبيات على الموظفين، وذلك في سنة 1992 قامت الدولة بإصلاحات متعددة تخص الضرائب المباشرة والرسوم والقيم المضافة، وبعد ذلك تم تقديم إدارة الضرائب للولاية وأصبحت مصلحة منفردة لوحدها، ويطلق عليها اسم مديرية الضرائب لولاية بومرداس.
- حيث يساعد المديرية الولائية للضرائب في عملها مفتشيات وقباضات تابعة لها، فتقوم الأولى بمراجعة ومعالجة الملفات الخاصة بكل ما يتعلق بالضرائب المستحقة، حيث الثانية تقوم على مستواها عملية التحصيل. ونذكر في سبيل المثال: أن مديرية الضرائب لولاية بومرداس تشمل 13 مفتشية، و8 قباضات في الوقت الراهن، و نذكرها في جدول كما يلي:

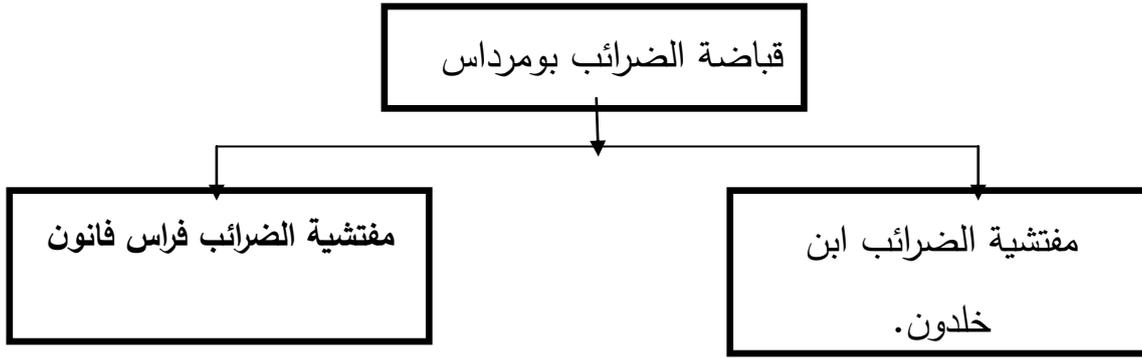
### الجدول رقم (03) : مفتشيات وقباضات الضرائب بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

مفتشيات الضرائب لولاية بومرداس	قباضات الضرائب لولاية بومرداس
- مفتشية ابن خلدون	- قباضة الضرائب دلس
- مفتشية فرانس فانون	- قباضة الضرائب بغلية
- مفتشية الثنية	- قباضة الضرائب خميس الخشنة
- مفتشية زموري	- قباضة الضرائب يسر
- مفتشة بودواو محطة	- قباضة الضرائب ثنية
- مفتشية بودواو خزان الماء	- قباضة الضرائب بودواو
- مفتشية بغلية	- قباضة الضرائب برج منايل
- مفتشية دلس	- قباضة الضرائب بومرداس
- مفتشية يسر	
- مفتشية برج منايل	
- مفتشية خميس الخشنة	
- مفتشية أولاد موسى	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على عون مصلحة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

حيث في بعض الأحيان نجد أن هناك مفتشيات يتعاملون مع نفس القباضات حيث التقسيم الإقليمي لإتمام عملية التحصيل، فنذكر في سبيل المثال قباضة الضرائب بومرداس تقوم بعملية التحصيل لكل من مفتشية ابن خلدون ومفتشية فرانس فانون، أي أن الجداول الضريبية الصادرة عن المفتشين تتولى مهمة التحصيل قباضة الضرائب بومرداس.

الشكل رقم (01): المفتشيات التابعة لقباضة الضرائب لولاية بومرداس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على عون مصلحة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

المطلب الثاني : تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

يمكن تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس من خلال التطرق إلى التعريف، والمهام التي تباشرها هذه المديرية.

أولاً: تعريف مديرية الضرائب لولاية بومرداس<sup>1</sup>

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91/60، المؤرخ في 23/09/1991 المعدل والمتمم، تم إنشاء المديرية الولائية للضرائب، وتم هيكلتها وفقاً للمرسوم التنفيذي رقم 327/6 المؤرخ في 18/09/2006، وكذا القرار المؤرخ في 21 / 02 / 2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، وذلك على إثر التقسيم الإقليمي والجغرافي الجديد بعدما كانت المصالح الجبائية متركزة، ويتواجد مقرها الاجتماعي في وسط مدينة بومرداس، ويمتد إقليمها على كامل تراب الولاية، وضعت رقم هاتف 024816773 وفاكس 024816135، في متناول مجتمعها المدني وتتكلف المديرية بـ:

– إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء ، أو التخفيض و تعابنها وتصادق عليها وتقوم بالنتائج وتعد الحصيلة الدورية؛

<sup>1</sup> الاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.

### ثانيا: مهام المديرية الولائية للضرائب

تسعى المديرية الولائية للضرائب إلى تحقيق جملة من الأهداف السياسية والمالية والاقتصادية والاجتماعية، كما أنها تقوم بعدة مهام نوجزها كما يلي:<sup>1</sup>

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية؛
- ضمان التدابير الضرورية لإعداد الوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية، وكذا تحصيل الرسوم والرسوم شبه الجبائية والموارد الأخرى؛
- تعريف وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء وبالرقابة وبالتحصيل وبالمنازعات الضريبية؛
- إنجاز البرامج الإستراتيجية للعصرنة وضمان تنفيذها؛
- تطوير ونشر النظام المعلوماتي وإنشاء وإجراء وأدوات الاتصال؛
- ضمان التحكم في المشاريع المرجعية في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- الإشراف على تحضير الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تشمل أحكام جبائية والتفاوض بشأنها؛
- تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين؛
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والحقوق والرسوم؛
- وضع أدوات التحليل ومراقبة التسيير لمردودية ونجاعة المصالح الجبائية؛
- السهر على تحسين العلاقات بين المصالح الجبائية و المكلفين بالضريبة.

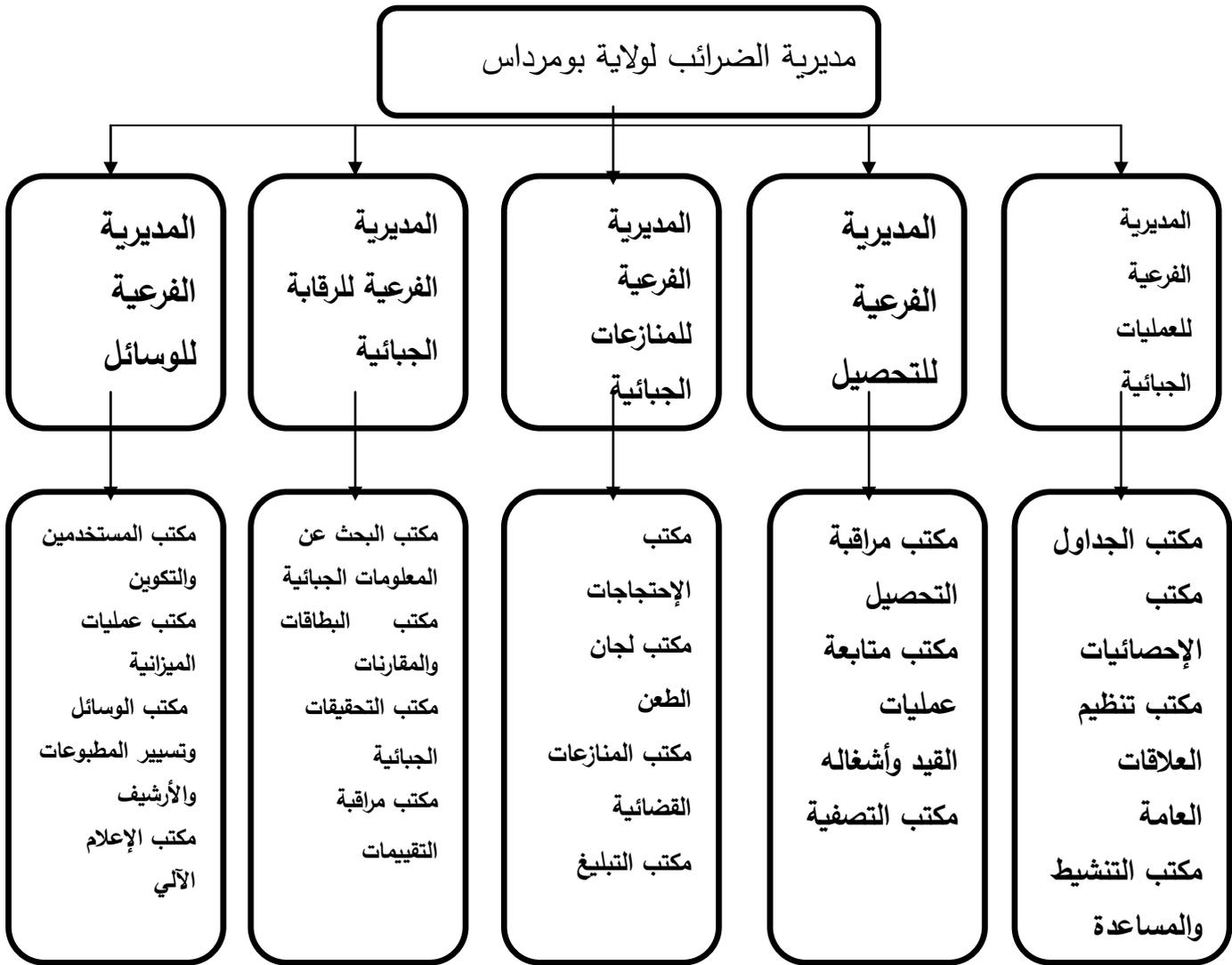
<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، [www.NFDGI.gov.dz](http://www.NFDGI.gov.dz)، تاريخ التصفح 2023/03/15 على 12.20

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية بومرداس

تتفرع المديرية الولائية للضرائب إلى عدة مديريات، تزاوّل كل مديرية حسب نشاطها، وهي متجانسة ومكاملة لبعضها، كما أن للمديرية هيكل تنظيمي تسلسلي أي نجد تسلسل الأوامر فيه من الأعلى إلى الأسفل بداية من المدير الولائي إلى رؤساء المصالح إلى الموظفين.

وتنظم المديرية الولائية للضرائب في خمس مديريات فرعية وكل مديرية فرعية تتكون من عدة مكاتب، وهذا ما نوضحه في الشكل الموالي:

الشكل رقم(02): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المديرية العامة للضرائب لولاية بومرداس.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

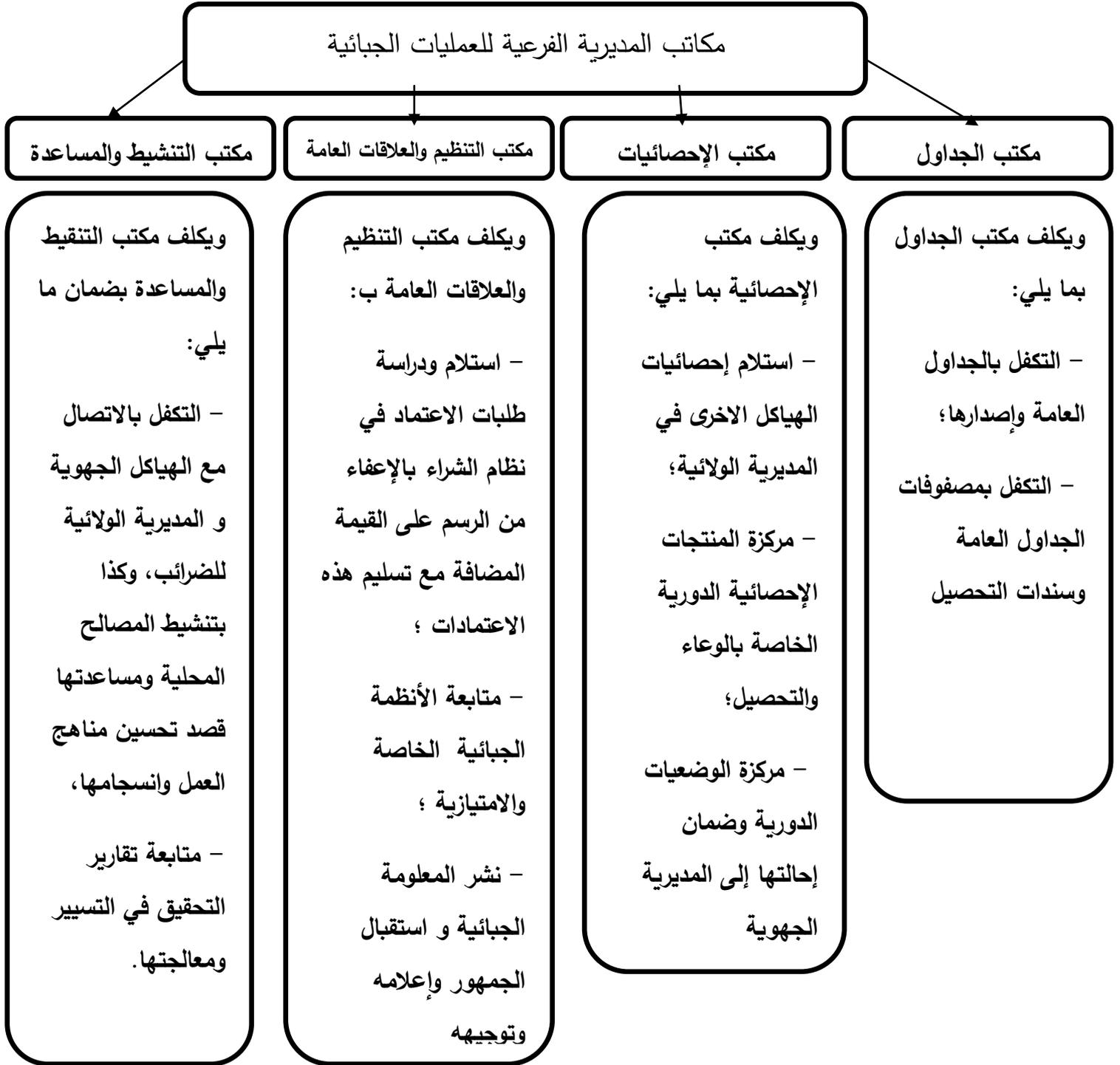
وتكلف المديرية الفرعية للعمليات الجبائية بضمان ما يلي<sup>1</sup>:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
  - التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها؛
  - متابعة نظام الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- وتتكون هذه المديرية الفردية من أربعة مكاتب نوضحها في الجدول الموالي:

---

<sup>1</sup> مقابلة مع عون المصلحة، المديرية الفرعية للمنازعات، أجريت بتاريخ 29-03-2023.

الشكل رقم (03): مكاتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل

وتتكلف المديرية الفرعية للتحصيل بما يلي:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات، 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 أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
  - التقديم 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 و تطهيرها.
- وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب نوضحها في الجدول الموالي:

الشكل رقم (04): مكاتب المديرية الفرعية للتحصيل



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

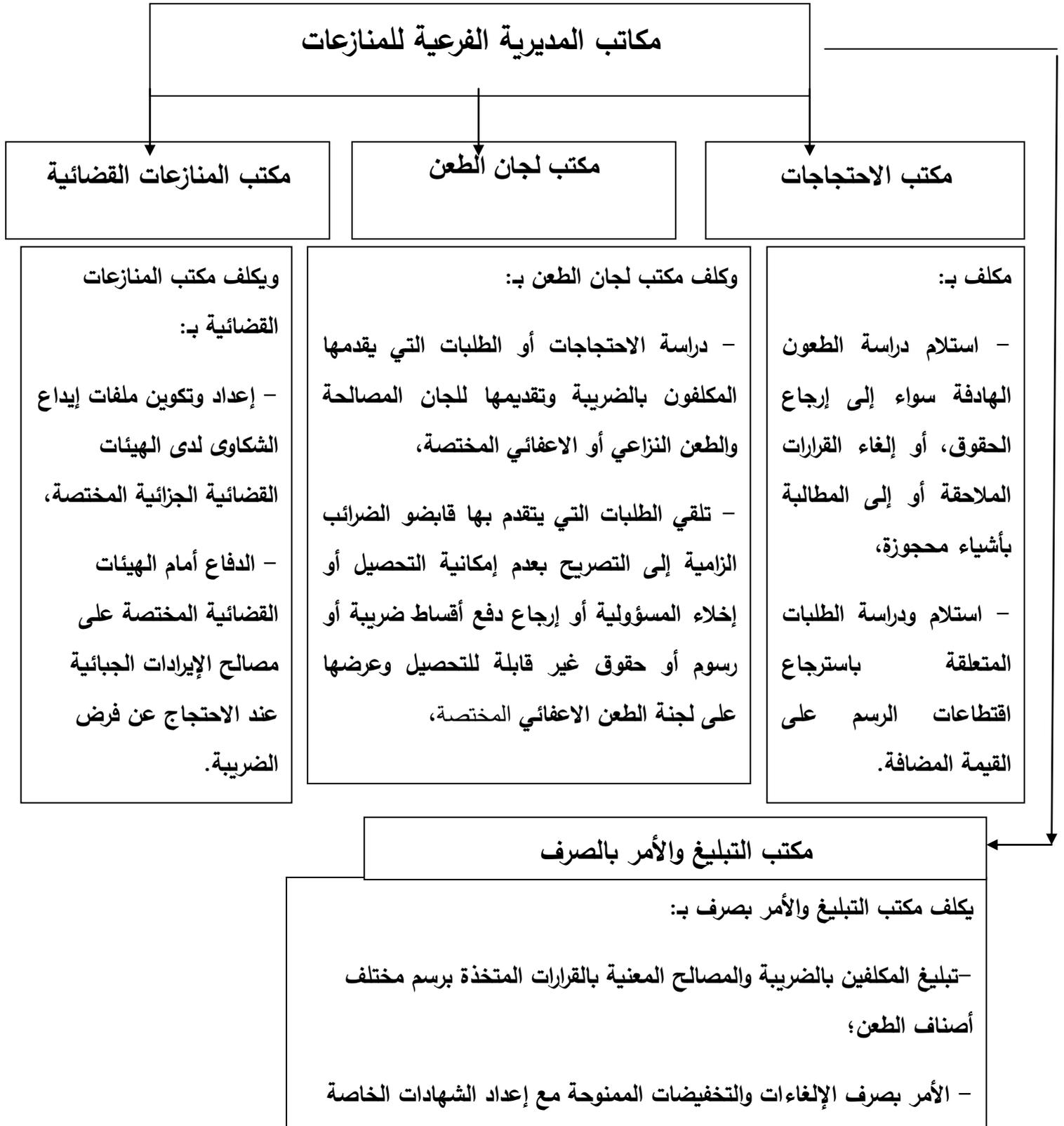
### ثالثاً : المديرية الفرعية للمنازعات

وتكلف المديرية الفرعية للمنازعات بضمان:

- معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة، والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- مراجعة 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 أربعة مكاتب، نوضحها في الشكل الموالي:

الشكل رقم (05): مكاتب المديرية الفرعية للمنازعات



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المديرية لولاية بومرداس.

رابعا: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

تكلف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية بما يلي:

- إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية على تسيير أربعة مكاتب، نوضحها في الشكل التالي:

الشكل رقم (06): المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

خامسا : المديرية الفرعية للوسائل

وتكلف المديرية الفرعية للوسائل 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 التشغيل.

وتتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب، نوجزها في الشكل كما يلي:

الشكل رقم ( 07 ) : المديرية الفرعية للوسائل



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

**المبحث الثاني: تحليل إحصائيات المنازعات الضريبية والتحصيل الضريبي**

شهدت مديرية الضرائب خلال الفترة الممتدة من 2017 إلى 2022، تطورات في مجال التحصيل والمنازعات، والتي أدت إلى الزيادة أو النقصان من سنة إلى أخرى، بسبب الظروف التي طرأت عليها، ويمكن تفصيلها أكثر وفق المطالب التالية:

- تطور التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال الفترة (2017-2022)؛
- تطور المنازعات الضريبية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس (2017-2021).

**المطلب الأول: تطور التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال الفترة (2017-2022).**

نقوم بدراسة تطور التحصيل الضريبي، بعرض إحصائيات لعملية التحصيل الضريبي، ونتائج هذه العملية الخاصة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال السنوات 2017 إلى سنة 2022، ومحاولة تحليل هذه المعطيات ومعرفة أسباب التغير في التحصيل، سواء كان بالزيادة أو بالنقصان وهذه المعلومات ستكون على شكل جداول و إحصائيات التي هي كالآتي:

**الجدول رقم (04): تطور التحصيل الضريبي خلال الفترة (2017-2022)**

السنوات	التحصيل الودي	التحصيل الجبري	التحصيل الكلي
2017	20 480 238 090.00	3 640 361 567.00	24 120 599 657.00
2018	22 476 506 410.00	2 430 342 435.00	24 906 848 845.00
2019	23 818 527 630.00	2 335 417 037.00	26 153 944 667.00
2020	23 850 656 812.00	1 900 206 105.00	25 750 862 917.00
2021	24 702 647 093.00	3 150 117 341.00	2 785 276 443.00
2022	24 193 907 377.00	2 495 430 888.00	26 689 338 265.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات المتحصل عليها من مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

من خلال الجدول رقم (04) نلاحظ أن التحصيل الضريبي إما عن طريق التحصيل الودي أو الجبري في مديرية الضرائب يتباين حسب كل سنة وهذا ما نراه من خلال دراستنا لكل سنة كالآتي:

#### أولاً: التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لسنة 2017

نلاحظ من خلال هذه السنة أن المبلغ الذي تحصله المديرية جبرا بلغ 3 640 361 565.00 دج، وهو مبلغ مرتفع جدا مقارنة بالمبلغ الذي يسدده المكفون وديا، والذي بلغ في هذه السنة 20 480 238 090 دج، وهذا الارتفاع راجع لعدة أسباب منها؛ امتناع العديد من المكلفين بالضريبة عن إيداع تصريحاتهم، والسلوكيات الفردية لعدم سداد الضريبة أو وجود تهرب ضريبي، وكذلك جهل المكلفين بدفع الضريبة بالقوانين الضريبية.

#### ثانياً: التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لسنة 2018

بلغ التحصيل الجبري للضريبة في هذه السنة 2 430 342 435.00 دج، حيث شهد انخفاضا محسوسا مقارنة بالسنة الماضية (2017)، وهذا راجع إلى زيادة وعي المكلف في دفع مستحقاته وديا حيث بلغ التحصيل الودي في هذه السنة 22 476 506 410.00 دج، مقارنة بالسنة السابقة (2017)، وهذا يدل على أن المكلف أصبح يتوجه من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية، ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجاله المحددة، وكذلك راجع إلى تحكم الإدارة الضريبية في التحصيل بغرض التخفيض من التحصيل الجبري.

#### ثالثاً: التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لسنة 2019

تبين لنا في هذه السنة أن الإدارة الضريبية استطاعت التحكم في الحصيلة الضريبية، وذلك من خلال قيامها بمنح المكلفين تمديد سواء من حيث تأجيل دفع المستحقات الضريبية أو من حيث دفع التصريحات الشهرية والسنوية، وهذا ما نتج عنه زيادة في التحصيل الودي والذي بلغ 23 818 527 630.00 دج، والذي كان مرتفعاً بقليل منا التحصيل الجبري الذي بلغ مقداره 2 335 417 037.00 دج.

#### رابعاً: التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لسنة 2020

في هذه السنة شهد التحصيل الضريبي إما عن طريق التحصيل الجبري أو الودي انخفاضاً بسبب تفشي وباء كورونا، الأمر الذي أدى إلى التوقف الشبه الكلي لبعض الأنشطة، بسبب الحجر، مما دفع إدارة الضرائب لاتخاذ تدابير وإجراءات لتحسين الحصيلة الضريبية، منها تقديم إعفاءات وتسهيلات للمكلفين نذكر منها، تمديد الآجال القانونية للتحصيل الضريبي، حيث عرف التحصيل الودي في هذه السنة ارتفاعا محسوساً بمبلغ 2 385 065 812.00 دج، مقارنة بالتحصيل الجبري الذي بلغ في نفس السنة 1 900 206 105.00 دج، وهذا يدل على أن المكلفين سدّدوا مستحقاتهم بطريقة ودية.

#### خامسا: التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لسنة 2021

عرفت هذه السنة ارتفاعا كبيرا في التحصيل الضريبي الجبري مقارنة بثلاث سنوات الماضية ( 2018، 2019، 2020 )، أي منذ سنة 2017 حيث بلغ 3 150 117 341.00 دج، وهذا يدل على أن إدارة الضرائب لم تحقق توقعاتها جراء الإجراءات المتخذة في أزمة كورونا في التحسين من الحصيلة الجبائية، وكذلك بسبب تأثير وباء كورونا على نشاط المكلف، وعدم تحقيقه لرقم أعمال كبير رغم التسهيلات الممنوحة من طرف إدارة الضرائب وبالمقابل بلغ الدفع الودي 24 702 647 093.00 دج.

#### سادسا: التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لسنة 2022

نلاحظ في هذه السنة انخفاض التحصيل الجبري بسبب انخفاض معدل الرسم على النشاط المهني الذي كانت نسبته 2%، وتغيرت بنسبة 1,5%، مما أثر على التحصيل الجبري الذي بلغ 2 495 430 888.00 دج، والتحصيل الودي الذي بلغ 27 702 647 093.00 دج.

من خلال تحليلنا لنتائج التحصيل الضريبي إما عن طريق التحصيل الودي أو الجبري للسنوات السابقة توصلنا إلى قيمة التغير الذي شهده التحصيل الكلي للمديرية، بحيث يتضح لنا أن الحصيلة الضريبية في ارتفاع مستمر لسنوات (2017، 2018، 2019) بحيث ارتفعت كالتالي:

(24 120 599 657.00 دج، 24 906 848 845.00 دج، 26 153 944 667.00 دج)، هذه الزيادة راجعة إلى كفاءة إدارة الضرائب في تحصيلها للحقوق لفائدة الخزينة.

أما الحصيلة الضريبية لسنوات (2020، 2021، 2022)، (25 750 086 917.00 دج، 2 785 276 443.00 دج، 26 689 338 265.00 دج) فتباينت نتائجها بين الانخفاض والارتفاع، حيث شهدت سنة 2020 انخفاضا للحصيلة الضريبية في المديرية، وذلك بسبب تفشي وباء كورونا وتأثيره على أنشطة المكلفين والإيرادات الجبائية من الضرائب، بعدها مباشرة عادة الحصيلة لتعرف ارتفاعا محسوسا في سنة 2021، بحيث بلغ (2 785 276 443.00 دج) لتعود الحصيلة الضريبية في التراجع في سنة 2022، الذي قدر المبلغ فيها (2 668 933 885.00 دج)، وذلك راجع إلى التعديل القانوني الصادر في قانون المالية الذي يخص الرسم على النشاط المهني، وتغير معدله من 2% إلى 1.5%، وهذا يوضح لنا أهمية وهيمنة الرسم على النشاط المهني على إجمالي الإيرادات الضريبية.

## المطلب الثاني: تطور المنازعات الضريبية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس (2017-2021)

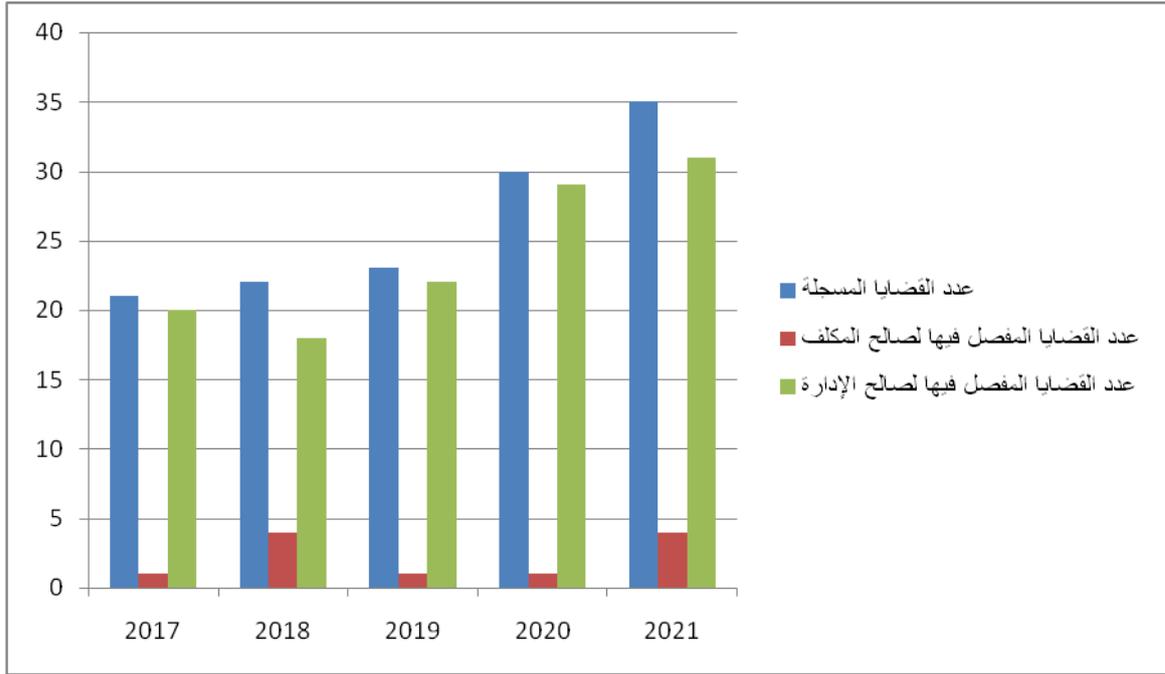
سنقوم بدراسة تطور المنازعات الضريبية، بعرض إحصائيات المنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي للسنوات 2017 - 2021 على مستوى مجلس الدولة.

### الجدول رقم (05): يمثل إحصائيات المنازعات أمام مجلس الدولة خلال (2017-2021)

البيان	عدد القضايا المسجلة	عدد القضايا المفصل فيها لصالح المكلف	عدد القضايا المفصل فيها لصالح الإدارة	عدد القضايا المخففة جزئيا	تخفيض كلي	تخفيض جزئي	المبلغ المتنازع فيه	الضرائب الملغاة
2017	21	1	20	-	1	10 207 000.00	127 563 517.00	
2018	22	4	18	3	1	12 449 808.00	354 396 584.00	
2019	23	1	22	-	1	24 000.00	228 278 236.00	
2020	30	1	29	1	-	4 258 671.00	156 439 524.00	
2021	35	4	31	3	1	53 576 576.00	28 348 348.00	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

### الشكل رقم (08): عدد القضايا المسجلة على مستوى مجلس الدولة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

من خلال الجدول والشكل نلاحظ عدد القضايا المطروحة أمام مجلس الدولة 131 قضية خلال السنوات 2017 إلى 2021 .

تحديد 11 قضية لصالح المكلف والتي كانت نسبتها ضئيلة قدرت 8%، مقارنة بالقضايا المفصل فيها لصالح الإدارة الذي بلغ عددها خلال هذه السنوات 120 قضية التي بلغت نسبتها 92%، وهذا راجع إلى سهر الإدارة الضريبية في تأدية واجباتها وتسوية وضعية مكلفيها دون اللجوء إلى القضاء.

#### أولاً: المنازعات الضريبية على مستوى مديرية الضرائب لسنة 2017

يمثل عدد القضايا المسجلة في هذه السنة 21 قضية، فكانت عدد القضايا المفصل فيها لصالح المكلف قضية واحدة والتي تمثلت نسبتها 5% مقارنة بالقضايا المفصل فيها لصالح الإدارة، التي قدرت نسبتها 95%، مما يبين أن الإدارة الضريبية ملتزمة بأداء أعمالها خصوصاً، وأن التخفيض الطارئ لصالح المكلف كان تخفيضاً جزئياً.

#### ثانياً: المنازعات الضريبية على مستوى مديرية الضرائب لسنة 2018

في هذه السنة بلغ عدد القضايا المسجلة 22 قضية والتي كانت منها 4 قضايا لصالح المكلف ثلاثة منها كانت تخفيض كلي وقدر مبلغها 372 828 300.00 دج، وقضية واحدة تخفيض جزئي بلغت 872 352 500.00 دج وبناء على هذا بلغت نسبة القضايا المفصل فيها لصالح المكلف 18%، أما القضايا

المسجلة لصالح الإدارة الضريبية بلغت نسبتها 82%، وتبقى الإدارة الضريبية محافظة على توازنها وإيجاد حل للقضايا المطروحة.

#### ثالثا: المنازعات الضريبية على مستوى مديرية الضرائب لسنة 2019

شهدت هذه السنة 23 قضية مسجلة منها قضية واحدة لصالح المكلف والذي كان تخفيضه جزئي، وقدرت نسبتها 4%، التي كانت ضئيلة مقارنة بالنسبة التي شهدتها عدد القضايا لصالح الإدارة الضريبية التي بلغ عددها 22 قضية وقدرت نسبتها بـ 96%.

#### رابعا: المنازعات الضريبية على مستوى مديرية الضرائب لسنة 2020

ارتفع عدد القضايا المسجلة في هذه السنة إلى 30 قضية، بحيث كانت قضية واحدة مفصل فيها لصالح المكلف وكان تخفيضها كليا والتي قدرت نسبتها 3%، أما بالنسبة للقضايا المفصل فيها لصالح الإدارة الضريبية بلغ عددها 29 قضية وقدرت نسبتها بـ 97%.

#### خامسا: المنازعات الضريبية على مستوى مديرية الضرائب لسنة 2021

تم طرح 35 قضية، وكانت 4 قضايا منها مفصل فيها لصالح المكلف بحيث كانت فيها 3 قضايا مخفضة كليا والتي كان مبلغها 4 172 275 600.00 دج، وقضية واحدة مخفضة جزئيا قدر مبلغها 1 185 382 000.00 دج، وكانت نسبة هذه القضايا المفصل فيها لصالح المكلف 11%، أما القضايا المفصل فيها لصالح الإدارة الضريبية كانت 31 قضية والتي تمثلت نسبتها في 89%.

ومن خلال هذا نستنتج أن نسبة القضايا المفصل فيها لصالح المكلف سواء جزئيا أو كليا بالنسبة للسنوات الخمس قدرت نسبته 8%، مقارنة بالقضايا المفصل فيها لصالح الإدارة الضريبية التي قدرت نسبتها 92%، زيادة على ذلك كان مبلغ الضرائب الملغاة ضئيل جدا مقارنة بالمبلغ المتنازع فيه، وهذا يدل على أن قرارات الإدارة الضريبية صحيحة، وذات كفاءة في حل النزاع وذلك لأن المشرع الجزائري منح للإدارة الجبائية ضمانات وحقوق تلتزم بها لمنع التعسف في حق المكلف.

وانطلاقا من خلال ما قدمنا من إحصائيات للتحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس، تبين لنا أن المديرية تعمل على التقليل من هذه المنازعات من خلال تأسيس إجراء التخفيض المشروط الذي تم العمل به بداية من سنة 2013، الذي يعتبر عقد يبرم من طرف المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، تتعهد من خلاله هذه الأخيرة بإلغاء نسبة من الغرامات الجبائية مقابل تعهد المكلف بالضريبة بتسديد

الحقوق الرئيسية الناتجة عن التسوية الجبائية المفروضة من جهة، وعدم منازعة المكلف في صحة الضريبة المفروضة عليه من جهة أخرى وذلك بهدف الرفع من الحصيلة الضريبية.

### المبحث الثالث: دراسة حالة لمنازعة ضريبية في مادة الوعاء الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس

من خلال هذا المبحث سيتم دراسة حالة لتسوية نزاع مكلف في مادة الوعاء الضريبي، ومعرفة إجراءات سير هذا النزاع حيث أن المكلف في هذه الحالة خاضع للتخفيض الكلي، وسنقوم بتفصيل ذلك أكثر وفق المطالب التالية:

- تقديم الشكوى والطعن أمام اللجان؛
- الطعن القضائي.

#### المطلب الأول: تقديم الشكوى والطعن أمام اللجان

لدينا دراسة حالة مكلف كون ملفا لدى الوكالة الوطنية لدعم و تشغيل الشباب "أنساج"، وذلك من أجل ممارسة نشاط كراء معدات وأدوات البناء والأشغال العمومية، قدمت الموافقة على ملفه ومنح له قرض لشراء وسيلة العمل، والمتمثلة في جرافة رافعة وفي انتظار الحصول على هذه الآلة، استأجر محلا ببومرداس، وقام باستخراج سجل تجاري، وتحصل على قرض بمبلغ 58 296 200.00 دج، ليسدده عبر أقساط، وتحصل على مقرر منح الامتيازات الضريبية والشبه الضريبية لمرحلة الاستغلال، صادر في 2002/07/08.

وعلى هذا الأساس فرضت عليه إدارة الضرائب، ضرائب و رسوم مختلفة و مضاعفة من 2003 إلى غاية 2007 بمبلغ 181 500 000.00 دج، تتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر IRG/S في 2004/03، ومضاعفة الدفع الجزافي والضريبة على الدخل (MAJ VF IRG)، وضريبة الدفع الجزافي في 2004/03 و الرسوم التالية:

- الرسم على الشاط المهني TAP في 2004/03 و 2005/04؛
  - الرسم على القيمة المضافة TVA في 2004/03 و 2005/04.
- سندرس ملف هذا المكلف من مرحلة تقديم الشكوى أمام مديرية الضرائب لولاية بومرداس، ثم اللجوء إلى الطعن وأخيراً اللجوء إلى الطعن القضائي.

**أولاً : تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب لولاية بومرداس**

تعتبر تقديم الشكوى لدى الإدارة الجبائية مرحلة إجبارية يجب أن يمر عليها المكلف بالضريبة، قبل أن يلجأ إلى إجراء آخر من إجراءات النزاع، أي قبل لجوءه إلى الطعن أمام اللجان أو الطعن القضائي، حيث يجب أن تتوفى الشكوى شروطاً وأجالاً محددة لها.

**I. تقديم الشكوى:**

قام المكلف بتقديم شكوى إلى مدير مديرية الضرائب لولاية بومرداس، يطالب من خلالها النظر في مبلغ الضريبة المفروضة عليه، وذلك بحكم أن النشاط الذي يمارسه في إطار هذه الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب معفى من الضرائب وفقاً للقانون، لمدة 3 سنوات حيث تضمنت الشكوى التي قدمها المكلف مجموعة من الشروط الشكلية و الموضوعية، وكانت كالتالي:

الشكل رقم (09): الشكوى الضريبية

محتوى الشكاية	السيد
إلى السيد /مدير الضرائب لولاية بومرداس	
النشاط : تأجير المعدات	
العنوان : بومرداس	
<b>الموضوع: طلب إلغاء الضرائب المفروضة من سنة 2003 إلى غاية 2007</b>	
نتشرف بإبلاغك أيها المفتش، بأن خدماتك فرضت علينا رسوما ضريبية خلال الفترة التي كان لدينا فيها إعفاء ضريبي.	
في الواقع، من الضروري إبلاغك أيها المفتش، بأننا صاحب قرار onsezj (الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب)، يحمل رقم 1330/188/01 بتاريخ 2002/11/19 والذي من خلاله نستفيد من المزايا المالية وشبه المالية في مرحلة التشغيل.	
للأسف، ومن خلال جهلنا باللوائح الضريبية، أغفلنا التوقيع على إعلاناتنا للسنوات المالية 2002، 2003 و 2004 .	
علاوة على ذلك علمنا أن خدماتك قد أدت إلى تسوية وضعنا الضريبي، فيما يتعلق بالتمارين المذكورة أعلاه، والتي نتج عنها دين ضريبي لا يطاق من قبل شركتنا والذي حقق أدنى معدل موزون.	
قبل استئنافنا، لم تحافظ خدماتك على التسوية فحسب بل زادت من العقوبة أيضا.	
أرجو أن تتقبل سيدي أجمل تحياتنا ونأمل الرد في أقرب وقت	
<b>الوثائق المرفقة:</b>	
قرار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب؛	
إشعار التسوية؛	
صحيفة الجراء.	
بومرداس في 2007/07/15	
إمضاء المعنى	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق رقم (01)، الشكوى الضريبية.

الفصل الثالث: متابعة وتسيير المنازعات الضريبية لتحقيق الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس

كما أرفق المكلف شكواه بنسخة من الجدول الضريبي رقم (08) و(09) لسنة (2004) و(2005):

الجدول رقم (06): يمثل الجدول الضريبي لسنة 2004

ضرائب و حقوق	السنة	القاعدة الضريبية	الفارق	المعدل	الحقوق الناتجة من الوعاء الضريبي	مبلغ الرسوم غير المسددة	المعدل	المبلغ	المجموع
الضريبة على الدخل الإجمالي	2004/03	300000	300000	%3	9000	2250	%25	2250	11250
الزيادات والإضافات	-	-	-	-	-	-	%25	4500	4500
السعر الثابت	2004/03	300000	300000	%3	9000	2250	%25	2250	11250
ضريبة النشاط المهني	2004/03	300000	300000	%2	60000	15000	%25	15000	75000
الضريبة على القيمة المضافة	2004/03	300000	300000	%17	510000	127500	%25	127500	637500
المجموع الكلي للجدول					588000	151500		151500	739500

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد الملحق رقم (02)، الجدول الضريبي لسنة 2004.

## الفصل الثالث: متابعة وتسيير المنازعات الضريبية للتحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بومرداس

من خلال الجدول الضريبي لسنة 2004، يتبين أن إدارة الضرائب فرضت على المكلف التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG بمعدل 3%؛
- الضريبة على النشاط المهني TAP بمعدل 2%؛
- الضريبة على القيمة المضافة بمعدل 17%.

بالإضافة إلى هذه الضرائب فرضت عليه إدارة الضرائب زيادات وإضافات، ونظرا لعدم استجابة المكلف لتسديد التزاماته في الآجال المحددة، طبقت عليه الإدارة الضريبية غرامة الدفع المتأخر بالحقوق على الضرائب (IRG ,TAP,TVA) بنسبة 25%؛ وكان المبلغ الإجمالي المستحق دفعه يقدر ب 739500 دينار جزائري.

### الجدول رقم(07): يمثل الجدول الضريبي لسنة(2005)

ضرائب ورسوم وحقوق	السنة	القاعدة الضريبية	الفارق	المعدل	الحقوق الناتجة من الوعاء الضريبي	مبلغ الرسوم غير المسددة	المعدل	المبلغ	المجموع
ضريبة النشاط المهني	2005/2004	3000000	3000000	2%	6000	15000	25%	15000	75000
الضريبة على القيمة المضافة	2005/2004	3000000	3000000	17%	510000	127500	25%	127500	637500
المجموع الكلي للجدول					570000	142500	-	14200	712500

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم( 03 )، الجدول الضريبي لسنة 2005.

خلال هذه السنة فرضت إدارة الضرائب على المكلف ضريبتين ضمن نشاطه، ضريبة الرسم على النشاط

المهني(TAP,TVA) بمعدل 2% و 17% على التوالي.

كما طبقت عليه غرامة عند التأخر في دفع هذه الضرائب خلال الآجال المحددة بنسبة 25%، وكان المبلغ المستحق الدفع من طرف المكلف في هذه السنة 712500 دينار جزائري.

## II. التحقيق والفصل في الشكوى:

تم دراسة الشكوى أولاً من قبل المكلفين بدراسة الشكاوى على مستوى المديرية، رئيس مكتب الاحتجاجات، وأخيراً من طرف المدير الفرعي للمنازعات، وفيما يخص هذا المكلف وبعد دراسة الشكوى المقدمة من طرفه من قبل أعوان المديرية رد المدير الولائي بالرفض.

الشكل رقم (10): قرار الرفض الصادر عن مديرية الضرائب لولاية بومرداس

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

قرار الرفض

المفتشية

وزير المالية

تحصيل الضرائب

المديرية العامة للضرائب

TVA TAP. IRG. Vf

ولاية بومرداس

الجدول الضريبي 2005/2004

قرار الرفض من قبل إدارة الضرائب

طلب التخفيض

يشرفني أن أبلغكم أنه بحكم من وجهة النظر بشأن الشكوى التي وجهتموها إلي بشأن الخلاف المشار إليه، رفض الشكوى المذكورة بقرار من السيد الذي ترد أسبابه أدناه.

ومع ذلك إذا كنت تنوي الطعن في هذا القرار فيمكنك إما إرسال طلب إلى الغرفة الإدارية على ورق مختوم أو مخاطبة تطبيقاً لأحكام المواد 300، 301، 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تؤسس لجان الطعن على ضريبة الدورة.

حسب الحالة إرسال الطلب خلال أربعة أشهر أو شهرين إلى رئيس اللجنة المختصة أعلاه من تاريخ الإخطار بهذا الحدث.

2007/12/29

أقبل يا سيدي بضمان تقديري الكامل

إمضاء رئيس المديرية

جاء رد مدير المديرية وفقا للأسباب التالية<sup>1</sup>:

"أن الشاكي لا يستفيد من الامتيازات الضريبية في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب، لما اعتقد بأنه ليس من واجبه اكتتاب التصريحات، ومخالفة التزاماته الجبائية وهذا على أساس المادة 7 من مقرر منح الامتيازات الجبائية".

حيث أن على أساس هذا القرار أن المكلف بالضريبة لم يتم بإيداع التصريحات السنوية والشهرية، (G50) الجبائية لسنة 2002 و 2003، منذ بداية نشاطه الفعلي بعد 2002/03/11 وذلك رغم الإعذارات التي قدمت من طرف المفتشية.

### ثانيا : الطعن أمام اللجان

بعد حصول المكلف بالضريبة لقرار الرفض الكلي من طرف مدير مديرية الضرائب، له أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الإشعار بالرفض للجوء إلى لجان الطعن الولائية، وطلب المثول أمامها.

### I. تقديم المكلف الطعن أمام اللجان:

قام المكلف بالضريبة مباشرة بعد استلامه لقرار رفض الشكوى، الصادرة عن المدير الولائي للضرائب بالطعن أمام لجان الطعن، ممثلة في رئيس لجنة الطعن بالدائرة، تم إصدار الطعن في 2008/02/12.<sup>2</sup> بعد دراسة الطعن الذي قدمه المكلف، قررت لجنة الطعن للدائرة في اجتماعها المنعقد في 2009/02/25، رفض الطعن لنفس الأسباب المذكورة سابقا في رفض الشكوى.<sup>3</sup>

بعد استلام المكلف (الشاكي) قرار الطعن الصادر من طرف لجان الطعن بتاريخ 2009/04/09، عبر رسالة مضمنة مع وصل الاستلام.

يتعين على المكلف إما قبول الرفض أو اللجوء إلى الطعن القضائي في مدة أربعة (04) أشهر، من صدور قرار الطعن من اللجان.

<sup>1</sup> مقابلة مع عون المصلحة، المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية، أجريت يوم 2023/05/22.

<sup>2</sup> انظر الملحق رقم (05)، الطعن أمام لجان الطعن.

<sup>3</sup> انظر الملحق رقم (06)، قرار رفض الطعن.

## المطلب الثاني: الطعن القضائي

بعد استلام المكلف بالضريبة للإشعار بالرفض أمام لجنة الطعن والتي لم يتم تقبله، حيث لجأ هذا المكلف بطعن أمام القضاء (المحكمة الإدارية)، في أجل لا يتعدى أربعة (4) أشهر من تاريخ استلامه الإشعار بالرفض.

### أولاً : افتتاح دعوى من قبل المكلف لدى القضاء

قام المكلف بتحرير عريضة افتتاحية للمحكمة الإدارية ببومرداس، عن طريق محاميه الأستاذ "ب - علي" محامي لدى المحكمة العليا من مديرية الضرائب لولاية بومرداس، الممثلة من طرف مديرها الكائن مقرها ببومرداس (إرسال نسخة للمديرية).

### I. محتوى عريضة الدعوى:

تضمنت عريضة الدعوى شروطاً شكلية وموضوعية:<sup>1</sup>

#### 1- شكلاً:

- جاءت العريضة مدموغة؛
- استقاء الدعوى للأجل المحددة في المادة 12 من قانون الإجراءات الجبائية، لكون الإشعار بالرفض محرر في 30 / 03 / 2009، وارد للمدعي في 7 أفريل 2009 طبعاً لختم البريد.

#### 2- موضوعاً:

هدفت هذه الدعوة إلى إلغاء الضرائب والرسوم المفروضة عليه من قبل إدارة الضرائب، و التي وصلت إلى مبلغ 183 936 960.00 دج، يشملها الجدول الضريبي رقم (8) و(9).

### II. الحجج الثبوتية للمكلف في عريضة الدعوى

- قام المكلف بالضريبة بإثبات ما ادعى عليه ضد مديرية الضرائب، من خلال جملة من الحجج كما يلي:
- حيث بالرجوع إلى نص المادة 07 من مقرر الامتيازات الضريبية، فإنه عدم تقديم التصريحات الجبائية في وقتها، لا تبطل الاستفادة من الامتيازات الضريبية المنصوص عليها في المادة 05 من نفس مقرر الاستفادة من الامتيازات الجبائية، والمادة 7 من المقرر تحت رقابة المجلس؛
- أنه صرح بميزانيات السنوية عن السنوات 2002، 2003، 2004 و قدم التصريحات و ميزانية 2005 ؛

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم (07)، عريضة افتتاحية للدعوى.

- أن سجله التجاري شخص طبيعي، وليس شركة وليس له عامل معه، لكي تفرض عليه الضريبة على الأجر IRG/S؛
- أن فرض الرسم على النشاط المهني (TAP)، والرسم على القيمة المضافة (TVA)، تمت بصفة افتراضية، جزافية دون تأكد إدارة الضرائب من قيام نشاط فعلي يستدعي فرض هذه الرسوم ومضاعفتها بـ 25%؛
- أن ما ورد في الجدول الضريبي المفروض عليه غير مؤسس، ويلتمس إلغاء كافة الضرائب والرسوم الجبائية الوارد في الجدول رقم 321 | 2008، الذي يشمل الضرائب والرسوم التي فرضت عليه من 2003 إلى 2007 بدون وجه حق.

### ثانيا: تعيين خبير قضائي قبل الفصل في النزاع

- بتاريخ 2009/10/11 صدر قرار من المحكمة الإدارية، بتعيين خبير من أجل دراسة ملف النزاع، حيث درس الخبير النزاع من الناحية الشكلية والموضوعية:<sup>1</sup>
- تضمنت الدعوى شكلا ما يلي :
  - أن الدعوى جاءت مستوفية للأوضاع الإجرائية والشروط الشكلية، المقررة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
  - وتضمنت موضوعا ما يلي:
- حيث بعد الإطلاع على أوراق ملف النزاع القائم بين الطرفين، الذي ينصب حول القرض الضريبي المتخذ من طرف المدعى عليها مديرية الضرائب لولاية بومرداس، باعتبار المكلف خاضع لإعفاء لمدة 03 سنوات، لأنه يمارس نشاطه في إطار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب.
- حسب هذا القرار يوكل للخبير أن يتأكد أن إذا كان المدعي يستفيد من الإعفاء الضريبي وفقا للقانون.
- بتاريخ 2010/02/22 قام الخبير بإعداد تقرير الخبرة وإيداعه أمام نفس الجهة القضائية، اقترح من خلالها إلغاء الضرائب والرسوم المتنازع فيها.

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم (08)، قرار تعيين خبير.

### ثالثا: إعادة السير في الدعوى بعد تقرير الخبرة

بتاريخ 02 ماي 2010، تم إعادة السير في الدعوى من طرف المكلف بالضريبة، يطلب من خلالها المصادقة على تقرير الخبرة، وبالنتيجة إلغاء كافة الضرائب والرسوم محل النزاع.

حيث جاءت عريضة إعادة السير في الدعوى، وفقا لشروط شكلية وموضوعية:<sup>1</sup>

- تضمنت العريضة شكلا ما يلي:

عريضة إعادة السير في الدعوى مدموغة، وجاءت طبقا للأوضاع والأشكال القانونية، ويلتمس قبول إعادة السير فيها.

- وتضمنت أيضا من الناحية الموضوعية، ما يلي:

أن الخبير قام بالمهام المستندة إليه على أحسن وجه و بجدية وموضوعية، وأجاب أن المكلف مستفيد من قرار الإعفاء (03) سنوات ابتداء من الدخول في مرحلة الاستغلال.

وطبقاً لهذه الأسباب التمس الخبير:

- "شكلا": قبول إعادة السير في الدعوى بعد الخبرة.

- "موضوعا": المصادقة على تقرير الخبير، وبالنتيجة إلغاء كافة الضرائب والرسوم الجبائية.

### رابعا: نتيجة الفصل في النزاع

بتاريخ 2010/10/03 صدر قرار يوفي بالمصادقة على خبرة الخبير، وعليه إلغاء كافة الضرائب والرسوم محل النزاع لعدم التأسيس، حيث جاء هذا القرار وفقا لشروط شكلية وموضوعية:<sup>2</sup>

#### I. شكلا:

أن هذا القرار جاء مستوفي للشروط الشكلية المقررة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وقانون الإجراءات الجبائية مما يتعين بقبولها شكلا.

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم (09)، إعادة السير في الدعوى من طرف المكلف بالضريبة.

<sup>2</sup> انظر الملحق رقم (10)، المصادقة على قرار الخبرة.

## II. موضوعيا:

أن قرار الخبرة جاء وافيا وشاملا لتساؤلات المجلس مما يتعين المصادقة عليها، والقضاء بإلغاء مضمون الجدول الضريبي رقم 321 المؤرخ في 2008/02/18، أن الخبير أكد أن الضرائب والرسوم المسلطة تعتبر ضرائب غير قانونية و موقعة بغير حق.

وطبقا لهذه الأسباب جاء قرار إلغاء كافة الضرائب والرسوم الواردة في الجدول الضريبي، لعدم تأسيسه.

### خامسا: الفصل في النزاع

بتاريخ 2021/04/21، قام المكلف بالضريبة بتبليغ الحكم أو القرار الصادر بإلغاء الضرائب المفروضة عليه، إلى مديرية الضرائب لولاية بومرداس مطالبا بتنفيذه.

### سادسا: الاستئناف من قبل الإدارة المربية والتربية النهائية للفصل في النزاع

بتاريخ 2021/06/08 قامت مديرية الضرائب باستئناف القرار الصادر لصالح المكلف بالضريبة.<sup>1</sup> صدر قرار عن مجلس الدولة يقضي بعدم قبول الاستئناف شكلا، بتاريخ 2021/11/11 لأسباب شكلية تتمثل في سقوط الخصومة، (أي حكم يصدر آجال الطعن لا يمكن أن تتجاوز سنتين في كل الأحوال)، وعليه يصبح الحكم الصادر في الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس نهائي واجب التنفيذ.<sup>2</sup> بعد صدور الحكم قام المكلف بالضريبة في تاريخ 2022 / 05 / 15، بتبليغ قرار مجلس الدولة إلى مديرية الضرائب؛ وقام مدير مديرية الضرائب في تاريخ 2022/09/07، بإصدار قرار الإلغاء الكلي للضرائب والرسوم محل النزاع، تنفيذا للقرار الصادر عن مجلس الدولة جاء قرار التخفيض الكلي كما يلي:

<sup>1</sup> انظر الملحق رقم (11)، استئناف القرار الصادر لصالح المكلف بالضريبة.

<sup>2</sup> انظر الملحق رقم (12)، عدم قبول الاستئناف.

الشكل رقم (11): قرار الرفض الكلي

قرار التخفيض الكلي			
حكم المحكمة		المديرية العامة للضرائب	
الغرفة الإدارية		اتجاه الضرائب	
		ولاية بومرداس	
		الضرائب والرسوم	
		IRG/TAP/VF/TVA	
<p>يشرفني أن أبلغكم بالحكم على الشكوى التي قدمتموها بخصوص المساهمات المشار إليها في المقابل. قضت المحكمة (الغرفة الإدارية) بالحكم في تاريخ 2010/10/03 لصالحك باعفاء المكلف من مبلغ 145200000 دج، تظهر تفاصيله أدناه ورفض ما في الطلب المذكور.</p>			
	طبيعة الضريبة	السنوات	
1125000 ptes	الضريبة على الدخل الاجمالي + الغرامة	2004/2003	جدول ضريبي فردي
	IRG		رقم 2004/221
1125000	الدفع الجزافي + الغرامة	//	//
	Ptes+ VF		
450000	الزيادة + الضريبة على الدخل الإجمالي	//	//
	IRG +		
7500000	الرسم على النشاط المهني + الغرامة	//	//
	ptes+ TAP		
63750000	الرسم على القيم المضافة + الغرامة	//	//
	Ptes+TVA		
7100000	الرسم على النشاط المهني + الغرامة	//	//
	Ptes+ TAP		
63750000	الرسم على القيمة المضافة + الغرامة	//	2005/2004
	Ptes+ TAP		

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم (13)، قرار التخفيض الكلي.

حيث تم تبليغ نسختين: نسخة إلى قباضة الضرائب ونسخة إلى المكلف بالضريبة.

من خلال جدول التخفيض الكلي والذي جاء بعد قيام المكلف بكل إجراءات النزاع بداية من تقديم شكوى، ومرورا بالطعن أمام اللجان للوصول إلى الطعن القضائي، قررت مديرية الضرائب منح التخفيض الكلي للمكلف وذلك بإلغاء الضرائب والغرامات المفروضة عليه المذكورة في الجداول الضريبية لسنتي 2005/2004، وقدر مبلغ التخفيض بـ 1 452 000.00 دينار جزائري، بحيث تم تبليغ نسختين، نسخة إلى قبضة الضرائب ونسخة إلى المكلف بالضريبة.

### الخلاصة:

يتضح لنا من خلال ما تم عرضه في الدراسة الميدانية، التي قمنا بها في مديرية الضرائب لولاية بومرداس بمكتب المنازعات الضريبية، من أجل إبراز موضوعنا أكثر قمنا بدراسة إحصائيات التحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية على مستوى الإدارة الضريبية، والتي توصلنا من خلالها أن الإدارة الضريبية متحركة في التقليل من المنازعات الضريبية مما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي، ومن أجل توضيح ذلك أكثر تطرقنا إلى دراسة حالة مكلف خضع للتخفيض الكلي والذي جزءا من إحصائيات المنازعات المدروسة سابقا، وذلك بعد مرور المكلف بكل خطوات وإجراءات تسوية النزاع من حيث الشكل والمضمون، بداية من تقديمه للشكوى أمام مديرية الضرائب والطعن أمام اللجان التي تعتبر مرحلة اختيارية، وبعد اللجوء إلى القضاء والتي من مجمل هذه الإجراءات، تضح لنا تسوية وضعية المكلف من خلال إلغاء كافة الضرائب المفروضة عليه، وكان كل هذا بهدف التوصل إلى معرفة علاقة المنازعات بالتحصيل الضريبي والإجراءات الخاصة بها من أجل تسوية وضعية المكلف بالضريبة، وإدراك طرفي النزاع المتمثلين في المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حقوقهم والتزاماتهم. وأخيرا يمكن القول أن الإدارة الضريبية يجب أن تكون دقيقة في حساباتها ، وتسهر على تسوية وضعية مكلفيها من أجل التقليل من المنازعات الضريبية.

الخاتمة

الخاتمة:

تعد المنازعات الضريبية من أهم الإجراءات التي يلجأ إليها المكلف لتسوية وضعيته، سواء فيما يتعلق بمبلغ الضريبة أو طريقة التحصيل، وهذا نظرا إلى تعرض التشريع الجبائي الجزائري للتغير المستمر والدائم وذلك بسبب أن قواعده تحكمها أحكام خاصة معقدة وغير مستقرة، وبالمقابل حرص المشرع على توطيد العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال وضعه لآليات وإجراءات قصد تحصيل أكبر قدر ممكن من الدين الضريبي، ذلك مع مراعاة حالة المكلف وهذا بمثابة إعطاء فرص أكبر للمكلفين للقيام بتسديد مستحقاتهم قبل اتخاذ الإجراءات من طرف الإدارة جبرا.

من خلال دراستنا حاولنا معالجة الإشكالية: " ما مدى مساهمة إجراءات تسيير المنازعات الضريبية في التحصيل الضريبي"، وللإجابة على هذه الإشكالية قمنا بتقسيم الدراسة إلى شقين: شق نظري وشق تطبيقي.

يشمل الجانب النظري من الدراسة على فصلين، تناول الفصل الأول عموميات حول التحصيل الضريبي والمنازعات الضريبية وأهم العناصر المرتبطة بهما، أما الفصل الثاني تسيير النزاع الضريبي أمام الإدارة الضريبية والذي شمل على إجراءات تسوية النزاع في مادة الوعاء ومادة التحصيل الضريبية وأهم إجراءات الطعن، أما الجانب التطبيقي فيشمل دراسة ميدانية في مديرية الضرائب بولاية بومرداس، تم التطرق من خلالها إلى إحصائيات تطور التحصيل والمنازعات ودراسة حالة نزاع المكلف في مادة الوعاء الضريبي.

وفي الأخير توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج التي تمكنا من خلالها الإجابة على التساؤل المطروح والأسئلة الفرعية، وكذا إثبات أو نفي فرضيات هذه الدراسة.

➤ نتائج اختبار الفرضيات:

- من خلال الدراسة السابقة، أمكننا اختبار الفرضيات الموضوعة في الإشكالية والتوصل إلى مايلي:
- بالنسبة للفرضية الأولى تثبت صحتها، إذ يعتبر إجراء الشكوى الضريبية إجباري بينما الطعن أمام اللجان اختياري، أما الطعن القضائي فينتج عنه قرار نهائي؛
  - بالنسبة للفرضية الثانية تثبت صحتها، وذلك لأن تسوية المنازعات الضريبية بالنسبة للوعاء الضريبي، تمر بالإجراءات تتمثل في تقديم المكلف للشكوى أمام إدارة الضرائب والطعن أمام اللجان، وكذلك رفع الدعوى أمام القضاء، وبالنسبة للتحصيل الضريبي تتمثل في إجراءات التحصيل الجبري، حيث تعتبر هذه الإجراءات ضمانا للمكلف بالضريبة لاسترجاع حقه؛

## الخاتمة

- بخصوص الفرضية الثالثة تثبت صحتها، لأن عمل الإدارة الضريبية في التقليل من حدة المنازعات الضريبية يؤدي إلى رفع التحصيل الضريبي، وهذا ما تأكد لنا من خلال تحليل الإحصائيات المقدمة في الجانب التطبيقي.

### ➤ نتائج الدراسة:

انطلاقاً من الدراسة السابقة، أمكننا التوصل إلى العديد من النتائج في كلا الجانبين النظري والتطبيقي نلخصها فيما يلي:

#### أ- النتائج النظرية:

- جهل المكلفين بدفع الضريبة بالقوانين الضريبية يؤدي إلى ضعف عملية التحصيل الضريبي؛
- للوعي الجبائي أهمية كبيرة سواء بالنسبة لأطراف النزاع أو بالنسبة لتحقيق أبعاد جبائية؛
- أعطى المشرع الجبائي من خلال الشكوى الضريبية فرصة للحوار الهادئ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، لكي يتعرف كل طرف على مبررات وحجج الطرف الثاني، وهي بالمقابل فرصة للإدارة الضريبية من أجل مراجعة قراراتها؛
- الإدارة الضريبية تعمل على تسوية النزاعات القائمة بينها وبين المكلف بالضريبة ودياً، وذلك بإرسالها للإندارات، كي لا تلجأ لإجراءات التحصيل الجبري إلا عند استنفادها الطرق الودية الممكنة.

#### ب- النتائج التطبيقية:

- يعد النزاع الضريبي من أخطر العقبات التي تواجه عملية التحصيل الضريبي؛
- أن النتائج التي تم الحصول عليها من المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية لولاية بومرداس للفترة (2017/2021)، توضح أن جل ملفات النزاع تقابل بالرفض عند الفصل في النزاع بمختلف مراحلها، وهو ما يبرز فعالية أداء مصالح المديرية في استعادة أموال الخزينة؛
- من خلال دراستنا الميدانية لدى مديرية الضرائب، تبين لنا أن المكلف وبعد اتخاذه كل إجراءات النزاع من تقديم شكوى والطعن أمام اللجان إلى الوصول إلى الطعن القضائي، تحصل على قرار تخفيض كلي للضرائب والرسوم المفروضة عليه.
- يعرف النزاع الضريبي على أنه مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، عند حساب وعاء الضريبة أو تطبيق إجراءات التحصيل الضريبي.

### ➤ التوصيات والاقتراحات:

- من خلال اختبار الفرضيات والنتائج المتوصل إليها، يمكننا تقديم التوصيات والاقتراحات التالية:
- تمثل اللجنة التوفيقية في مجال إعادة التقييم، الحقوق العقارية مرحلة ودية قبل الدخول في المنازعات، تمكن من خلالها إلى الوصول إلى الاتفاق بين المكلف والإدارة الضريبية حول ثمن العقار؛
  - العمل على إيجاد وسائل لتحفيز المكلفين الملتزمين بتسديد الضرائب في وقتها؛
  - إعلام المكلف بالضريبة بالحقوق والإجراءات الواجبة؛
  - الاهتمام بتكوين أعوان وموظفي الإدارة الضريبية حتى يقوموا بمهامهم بشكل أمثل، وحتى تسيير المعاملات الإدارية بشكل أحسن وأسرع؛
  - تبسيط التشريع الجبائي؛
  - القيام بأعمال دراسية؛
  - إعلام المكلف بالقانون الجبائي.

### ➤ آفاق الدراسة:

- وفي الأخير ومن خلال دراستنا لموضوع تسيير المنازعات الضريبية و علاقتها على التحصيل الضريبي ودراسة ميدانية بمديرية الضرائب، وبعد استخلاص النتائج المذكورة ظهرت العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون أساسا لبحوث لاحقة مكملة لموضوع دراستنا ومن بين هذه المواضيع نذكر ما يلي:
- فعالية التحصيل الضريبي في ظل عصنة الإدارة الجبائية؛
  - دراسة سلوك المكلف اتجاه الإدارة الضريبية والنظام الضريبي.

## قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

أولاً : الكتب باللغة العربية

1- الكتب

- 1- أبو حشيش خليل عواد، المحاسبة الضريبية، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
- 2- أبو ناصر محمد، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، الطبعة الثالثة، 2005.
- 3- الحاج طارق، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 4- الحرازي محمد علي عوض، المنازعات الضريبية ووسائل إنائها، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2012.
- 5- الحرتسي حميد عبد الله، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، دار زهوان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
- 6- الخطيب خالد شحادة، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة، 2007.
- 7- الخطيب خالد شحادة، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 8- العبيدي سعيد علي محمد، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
- 9- العلي عادل فليح، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.
- 10- الفريجات ياسر صالح، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 11- القطاونة عادل محمد، المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2008.
- 12- القيسي أعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 13- الهيبي نواز عبد الرحمن، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
- 14- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي، شركة دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، ميله، الجزائر، 2005.
- 15- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2008.
- 16- برحمان محفوز، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015.
- 17- بعلي محمد الصغير، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.

- 18- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2010.
- 19- حشيش عادل أحمد، أساسيات المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 20- خبابة عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، دار مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009.
- 21- خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
- 22- دلاندة يوسف، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، 2014.
- 23- زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2011.
- 24- طاقة محمد، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2007.
- 25- طاهري حسين، دليل الخبير القضائي، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2014.
- 26- عدلي ناشد سوزي، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2009.
- 27- عطية محمود رياض، موجز في المالية العامة، دار المعارف، مصر، 1969.
- 28- علام أحمد عبد السميع، المالية العامة، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2012.
- 29- علوم محمد علي المحمود محمد، الطبيعة القانونية والمالية، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2010.
- 30- عوض الله زينب حسين، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 1997.
- 31- عوض الله زينب حسين، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2010.
- 32- فريجة حسين، شرح المنازعات الإدارية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، 2011.
- 33- كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2015.
- 34- كوسة فضيل، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 35- لطفي علي، دراسات اقتصادية، مكتبة عين الشمس، القاهرة، مصر، 1998.
- 36- لعور أحمد، الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية، دار الغرب للنشر والتوزيع، الجزائر، بدون سنة.
- 37- محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008.
- 38- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2010.
- 39- مخلوفي رشيد، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2007.
- 40- ميلاد يونس منصور، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، مصر، 1994.
- 41- نور عبد الناصر، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2003.
- 42- يحيوي بوعون نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2010.

2- المنكرات , الرسائل , والأطروحات

- 43- إخلف حسناء، **منازعات التحصيل الضريبي**، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بن أحمد، وهران الجزائر، 2016.
- 44- أدري عدنان، **التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2010.
- 45- إرشيد محمد حسين إحسان، **التنظيم الإداري**، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، تخصص القانون العام، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين، 2016.
- 46- باهي هشام، **سلطة القاضي الإداري في المنازعة الضريبية**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، تخصص قانون جبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2021.
- 47- بعلي عبد الغني، **الدعوى الاستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008.
- 48- بلهادي محمد، **مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2018.
- 49- بلول فهيمة، **الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2020.
- 50- بن يمينة محمد، **ازدواجية الإجراءات في النزاع الضريبي**، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2019.
- 51- بنادي رميساء، **مكافحة الفساد في مجال التحصيل الجبائي**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، تخصص قانون جبائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة الجزائر، 2020.
- 52- بوسعدية أمال، **التسوية الودية للنزاعات الإدارية**، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2017.
- 53- حايد فاطمة، **النزاع الضريبي أثناء المرحلة الإدارية في القانون الجزائري**، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة جيجل، 2013.

- 54- دبائيش رحونة، الخبرة القضائية في الإثبات الجزائي، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2021.
- 55- رجاة عبد المجيد، تقييم الإصلاح الجبائي، مذكرة مقدمة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 2019.
- 56- زافي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص الدولة والمؤسسات، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2017.
- 57- زعزوعة فاطمة، تسوية المنازعات الضريبية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2005.
- 58- زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف وإدارة الضرائب، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2012.
- 59- زواق الحواس، دور السياسة الضريبية في تحفيز وتوجيه الاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 2016.
- 60- سابق حفيفة، الخصومة في المادة الإدارية أمام مجلس الدولة، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، تخصص قانون الإدارة العامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2019.
- 61- شيعاوي وفاء، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه علوم في الحقوق، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010.
- 62- صدوق المهدي، التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة الجزائر، 2019.
- 63- عبد الغفور حسام فايز أحمد، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية على التحصيل والجبائية، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2008.
- 64- عبيد ريم، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، علوم فرع القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015.

- 65- عجلان العياشي، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.
- 66- عطوي عبد الحكيم، **منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون، تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2010.
- 67- علي حسين سارة، **طرق تقدير وعاء الضريبة والظعن فيها**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2021.
- 68- قابة عواطف، **دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي**، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف، ميلة، 2022.
- 69- قاشي يوسف، **فعالية النظام الضريبي في ظل إفراغات العولمة الاقتصادية**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس 2009.
- 70- قاشي يوسف، **واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية العامة والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس 2015.
- 71- قصاص سليم، **المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منوري، قسنطينة 2007.
- 72- كمون حسين، **المركز الممتاز للإدارة في المنازعة الإدارية**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2018.
- 73- لخضر يحيى، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة الجزائر، 2007.
- 74- لعلاوي محمد، **دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر**، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2015.

75- لكل عائشة، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه علوم في القانون العام، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2020.

76- لوصيف نوال، فعالية تعديل قانون الإجراءات المدنية بين التظلم والصلح، رسالة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2007.

77- مادري ناصر، نظام الضريبة لجزافية، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة أمجد بوقرة، بومرداس، 2018.

78- هيري بشرى، تسوية المنازعات الضريبية وأثرها على التحصيل الضريبي، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، ادرار، الجزائر، 2016.

79- يحي بدرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة الجزائر، 2012.

### 3- المجلات

80- بارش عيسى، التحصيل الجبائي في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة الاخوة منتوري قسنطينة 1، قسنطينة، المجلد 32، العدد 3، ديسمبر 2021.

81- باهي هشام، المنازعة الضريبية أمام القاضي الإداري الاستعجالي، مجلة دفاتر السياسة والقانون، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، المجلد 12، العدد 02، 2019.

82- بساس أحمد، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية-دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري-، مجلة القانون العقاري، جامعة الأغواط، الجزائر، العدد 15، 2021.

83- بغني شريف، التسوية القضائية للمنازعة الضريبية في الجزائر، مجلة القانون والعلوم السياسية، المركز الجامعي صالحى أحمد، النعام، المجلد 08، العدد 01، 2022.

84- بن تركية نجاه، المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مجلة دولية ودورية تصدر عن مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، معهد الحقوق والعلوم السياسية بالمركز الجامعي بآندو، العدد 1، بدون سنة نشر.

85- بن ناصر وهيبة، ضمانات تحصيل الضريبة العقارية، مجلة القانون العقاري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة 2، الجزائر، العدد 1، بدون سنة نشر.

- 86- جبور علي سايح، علي عزوز، مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 14، العدد 19، 29 أكتوبر 2018.
- 87- حايد فاطمة، مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، العدد السادس، جوان 2018.
- 88- حساب محمد لمين، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجمما (دراسة حالة في الإدارة الضريبية بولاية الأغواط )، مجلة الإستراتيجية والتنمية، جامعة الأغواط (الجزائر)، المجلد 10 العدد 02، أكتوبر 2020.
- 89- حمريط عبد المالك، الضمانات التي يقدمها التشريع الجزائري للمكلف بالضريبة في عملية التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، جامعة لونيبي علي، بليدة، العدد 15، 2021.
- 90- خلوفي سفيان، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصيف ميلة، المجلد 5، العدد 1، جوان 2019.
- 91- زغبي عمار، الشكوى الضريبية ضمانا للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة، مجلة الفكر القانوني والسياسي، جامعة الوادي، الوادي، المجلد، العدد2، 2020.
- 92- العقون رشيد، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقييم أدار الرقابة الجبائية في المحاسبة ، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 07، العدد 01، 2022.
- 93- قاشي يوسف، قراءة في واقع المنازعات الضريبية في الجزائر وسبل التخفيف منها، مجلة معارف، العلوم الاقتصادية، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، العدد 23ديسمبر 2017.
- 94- قدارة فوزية، قواعد التقاضي في الدعوى الضريبية في ظل التشريع الجزائري، مجلة القانون والمجتمع، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، المجلد 09، العدد 02، 2021.
- 95- كمون حسين، مدى فعالية التنظيم الإداري كإجراء للتسوية الودية للمنازعة الإدارية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والقوانين الخاصة، مجلة الحقوق والحريات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد السادس، 2018.
- 96- كوميدي محمد أمين، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، المجلد 8، العدد 2، 2019.
- 97- لكحل عائشة ، التكييف القانوني للدعوى الضريبية، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة الأغواط، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، سبتمبر 2019.

- 98- لواج عبد الرحيم، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة - دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي-، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة تيسيمسيلات، الجزائر، المجلد 5، العدد 01، 2021.
- 99- مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الإحياء، جامعة الجزائر 1، الجزائر، المجلد 21، العدد 29، أكتوبر 2021.
- 100- مسقم مريم، أثر الخبرة المحاسبية على القاضي، مجلة المباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة بليدة 2، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2020.
- 101- ميهوبي مراد، إجراءات تحصيل الضريبة، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945، العدد 39، قالمة، سبتمبر 2014.
- 102- نباتي عبد الحق يوسف، المرحلة الإدارية للمنازعة الجبائية في النظام القانوني الجزائري، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة، العدد الثامن، جوان 2019.
- 103- يامة إبراهيم، دور المنازعات الجبائية في حماية الموارد الجبائية للبلدية في ظل القانون الجزائري، مجلة دفاتر السياسة والقانون، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، العدد 15، جوان 2016.
- 104- يحيوي نصيرة، تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة معارف علمية محكمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس، العدد 16، جوان 2014.

#### 4- المطبوعات الجامعية:

- 105- قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2014.

#### 5- القوانين:

- 106- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، المادة 354.
- 107- وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادة 172.
- 108- وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية 2023، المادة 72.

#### ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

#### - Revue:

- 109- 107 M Alfahl Abbas, **judicial appeals in the tax dispute**, journal of Strategic Research in social, volume 6, issue 5, 2020.

#### 6- المراجع الأخرى:

- 110- المديرية العامة للضرائب، [WWW.NFDGL.GOV.DZ](http://WWW.NFDGL.GOV.DZ)، 2023.
- 111- مقابلة مع عون المصلحة، المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية، 2023.

- 112- مقابلة مع عون مصلحة ضرائب لولاية بومرداس، 2023.
- 113- الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

الملاحق

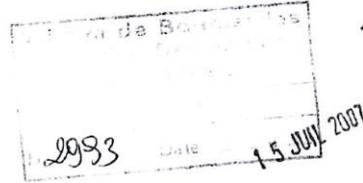
الملحق رقم 01 : الشكوى الضريبية

الشكوى الضريبية

الملحق رقم 01

Mr  
Activités : Location d'engins  
Coopérative

Boumerdes



A  
Monsieur le Directeur Des Impôts  
De la Wilaya de Boumerdes

**Objet : Réclamation**

Nous avons l'honneur de vous informer Monsieur l'inspecteur que vos services nous ont imposé des droits fiscaux durant la période où nous avions une exonération fiscale. En effet, il y a lieu de vous informer Monsieur l'inspecteur que nous sommes titulaire d'une décision ANSEJ portant n° 1339/188/01 du 19/11/2002 par laquelle nous bénéficions des avantages fiscaux et parafiscaux au titre de la phase d'exploitation. Malheureusement et par méconnaissance de la réglementation fiscale, nous avons omis de souscrire nos déclarations au titre des exercices 2002, 2003 et 2004. Nous vous apprenons, par ailleurs, que vos services ont procédé à la régularisation de notre situation fiscale, aux titres des exercices cités ci-avant, qui a entraîné une dette fiscale insupportable par notre entreprise qui réalisait des chiffres d'affaire minime. Devant notre recours, vos services ont non seulement maintenu la régularisation mais en plus ils l'ont majoré d'une pénalité. Nous faisons appel à votre arbitrage et votre magnanimité pour vous pencher sur notre cas et espérons une compréhension de votre part pour régler au mieux ce contentieux.

Veuillez agréer, Monsieur le Directeur, nos salutations les plus distinguées.

LE GERANT

P.S.:

Ci-joint :

- La décision de l'ANSEJ
- L'Avis de régularisation
- Feuille de pénalité

الملحق رقم 02 : الجدول الضريبي لسنة 2004

✓ الصمد السمرية

الملحق رقم (02)

Série D n° 37  
 2004 22  
**AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL**  
 M. L.  
 Activité ou Profession: *طبيب*  
 Adresse: *قرا*  
 Article d'Imposition:  
 Numéro d'identification Statistique:  
 (Les bases imposables et les droits sont indiqués en francs)

MONTANT - TAXES DROITS à Payer	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou déductible (B)	MONTANT abattement (C)	TAUX	MONTANT à payer		MONTANT à payer	TOTAL des droits à payer	
					De la base imposable (D)	TVA déductible			
IRG S	3200000		300000	9%	270000	9000	279000	11250	
Montants et Amendes (NF-VIS) LBS							4500	4500	
Versement Forfaitaire	3000000		300000	9%	270000	9000	279000	11250	
Taxe sur l'Assurance Professionnelle	3000000		300000	6%	180000	6000	186000	7500	
Taxe sur la Valeur Ajoutée	3000000		300000	7%	210000	5000	215000	63750	
<b>NB) PÉNALTIES DE RETARD</b>									
Application Art. 62								21	
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>								588	15100 739500

9

الملحق رقم 03 : الجدول الضريبي لسنة 2005

✓ الحدود الجزية مسعول

الملحق رقم (03)

**AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL**  
N°: 03 Année: 2005

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPÔTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE de mise en recouvrement	BASE Imposable (A)	TASSE Imposable ou d'assiette (B)	MONTANT de la base (C)	TALUX	CRONTI RESULTANT De la base Imposable (D)	T.V.A. Obligatoire	MONTANT des droits payables	PENALITES Taxe Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
IR G										
Majors et Amendes (V <sup>o</sup> - RUC) I.R.S										
Versement Forfaitaire										
Taxe sur l'Activité Professionnelle	2005	3000 000		3000 000	2%	60 000		60000	11000	71000
Taxe sur la Valeur Ajoutée	2005	3000 000		3000 000	17%	510 000		510000	12760	637600
Réintégration TVA Achats										
Pénalités d'assiette/TVA										
Taxe sur achats										
E 2700 - Enregistrement										
E 2 C 200 - Taxe										
E 1 R - 10 - TF et TA										
C 1 - F - 01 -impôt sur le Patrimoine										
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>						570000		570000	141600	711600

3

الملحق رقم 04 : قرار الرفض

الملحق رقم 04 ✓ قرار الرفض

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

REJET PAR LE DIRECTEUR

D'une demande en décharge ou réduction

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE BOUMERDES

INSPECTION : D.S. F. F. BOUMERDES  
COMMUNE : BOUMERDES  
IMPOSITION : I.E. I.S.E. I.A.P. I.V.A  
ART : 244 I.P. Du rôle 2024  
ART : 244 I.S. Du rôle 2024  
N° : 024.001.001

M. : .....  
.....  
A BOUMERDES, LE .....

MOTIF DE REJET

Le requérant ne peut pas  
beneficier de décharge ou réduction  
dans le cadre de l'article 244 I.P.  
dans le cadre de l'article 244 I.S.  
pour cause de non-paiement des  
obligations fiscales et sociales  
et de déchéance de son droit de  
recours à ces commissions ne peut avoir  
lieu en cours de l'ordre  
de la commission  
suspensif de

J'ai l'honneur de vous faire connaître que statuant au point de vue contentieux sur la réclamation que vous m'avez adressée au sujet de(s) cotisation(s) visée(s) ci-contre j'ai rejeté ladite réclamation par une décision du ..... dont les motifs sont indiqués ci-contre.

Toutefois, si vous entendez contester cette décision, vous avez la possibilité soit, de faire parvenir au greffe de la cour de la wilaya (chambre administrative) une demande sur papier timbré, soit d'adresser en application des dispositions des articles 300.301.302 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées portant création des commissions de recours une demande sur papier libre à monsieur le Président de la Commission de recours des Impôts de .....

Selon le cas, la requête doit être envoyée dans un délai de quatre (04) mois (chambre administrative) ou de deux (02) mois au président de la commission compétente de ci-dessus à compter de la date de notification du présent avis.

Recevez Monsieur/Madame/Mademoiselle l'assurance de ma parfaite considération.

N.B. - Le recours à ces commissions ne peut avoir lieu en cours de l'ordre de la commission suspensif de

الملحق رقم 05 : الطعن أمام لجان الطعن

الملحق رقم 05 (الطعن أمام لجنة الطعن)  
CPD

BOUMERDES LE 12/02/2.008

Monsieur le Président,

Compte tenu du rejet de ma réclamation du 28/12/2.007, j'ai l'honneur de vous faire connaître que je désire saisir la commission de recours des Impôts de la Daira de Boumerdes.

J'attire votre aimable attention que j'ai été taxé d'office sans me donner la moindre possibilité de me défendre ni de me justifier et je n'ai pas reçu la notification préalable à la taxation d'office.

J'attire votre aimable attention que j'ai bénéficié de l'A?SEJ emploi de jeune et le service ne peut accorder les avantages fiscaux prévus par la loi;

Je demande donc la révision de mon chiffre d'affaires et de mon bénéfice imposable car le service m'a surtaxé sans preuve.

Veuillez agréer, Monsieur le Président l'expression de ma parfaite considération.



الملحق رقم 06  
اشعار بالرد

رغبت الخلف

**AVIS DE REJET**

Décision - Rejet

INSPECTION DE :  
COMMUNE DE :  
CONTRIBUTION :  
Art. du rôle de :  
Art. du rôle de :  
Art. du rôle de :  
Recours n° :  
M. :  
C. :

BOUMERDES, le 30 MARS 2009

M. :  
C. :

J'ai l'honneur de vous faire connaître que les résultats de l'examen auquel a été soumise votre requête au sujet de la cotisation visée ci-contre n'ont pas permis de lui réserver une suite favorable.

En conséquence, j'ai par une décision du 30 MARS 2009 et après avis émis par la commission de Daira de recours, le 5 FÉV 2009, rejeté ladite requête.

Recevez, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.



الملحق رقم 07 : عريضة افتتاحية للدعوى

الملحق رقم (07)

عريضة افتتاحية للدعوى

الاستناد  
محامي معتمد لدى المحكمة العليا  
حي  
رقم 02 - بومرداس -



مجلس قضاء بومرداس  
الغرفة الإدارية

قضية رقم : 291/834

جلسة 291/618

02 جوان 2009 عريضة الفتح دعوى

- بومرداس مدعى /

لفائدة :

بواسطة محاميه الأستاذ بلقايد على الكائن مقره بومرداس

ضد : مديرية الضرائب لولاية بومرداس ، ممثلة في مديرها .....مدعى عليها

### ليطب للرئيس و أعضاء الغرفة الإدارية

- ان المدعى و في إطار دعم تشغيل الشباب كون ملفا لدى الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب "انساج

"

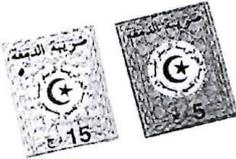
و ذلك من اجل ممارسة نشاط كراء معدات و أدوات البناء و الأشغال العمومية ، فتمت الموافقة على ملفه و منح له قرض لشراء وسيلة العمل المتمثلة في جرافة رافعة CHARGEUSE-PELLETEUSE ، و في انتظار الحصول على هذه الالة . استأجر محلا بالتعاونية العقارية ، و قام باستخراج سجل تجارى " عقد كراء المحل + سجل تجارى وثيقة 1 و 2 مرفقة " و تحصل على قرض بمبلغ 582.962.00 دج ليسدده عبر اقساط (وثيقة 3)

- استلم الالة الجرافة الرافعة بتاريخ 2002/03/10 مثلما بينه وصل التسليم رقم 2008/02 المؤرخ في 2002/03/10 ( نسخة من وصل رفع الآلة مرفق وثيقة 4) و كذا التصريح بالبيع الصادر عن الشركة البائعة - في 2002/03/11 ( نسخة منه مرفقة وثيقة 5)

- تحصل على مقرر منح الامتيازات الضريبية و الشبه الضريبية لمرحلة الاستغلال صادر في 2002/7/08 ( نسخة منه مرفقة 6) يسرى من تاريخ امضائه كما جاء في مادته السادسة

- المدعى و اعتقادا منه بحكم ان النشاط الذي يمارسه معفى من الضرائب في القانون لمدة 03 سنوات ، لم يقدم التصريحات الجبائية عن هذه السنوات الثلاث منذ بداية نشاطه الفعلي بعد 2002/03/11 تاريخ شراء الالة في وقتها لكنه قدم الميزانيات السنوية لكل السنوات الاولى 2002-2003-

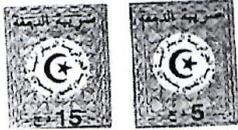
2004 (نسخ منها مرفقة وثيقة 7)



- لكنه فوجي بإدارة الضرائب تفرض عليه ضرائب و رسوم مختلفة و مضاعفة منذ 2003 إلى غاية 2007 بمبلغ 1.815.000.00 دج تتعلق بالضريبة على الدخل الاجمالي على الأجر
- IRG/S2004/03 و مضاعفة الدفع الجزائي والضريبة على الدخل MAJ VF-IRG
- و ضريبة الدفع الجزائي لسنة VF 03/2004
- والرسم على النشاط المهني في سنة TAP 03/2004
- والرسم على القيمة المضافة في سنة TVA 03/2004
- والرسم على النشاط المهني في سنة TAP 04/2005
- والرسم على القيمة المضافة في سنة TVA 04/2005
- فقدم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب ( نسخة من الشكوى مرفقة بالجدول الضريبي 8 و 9 )
- رد المدير الولائي للضرائب بالرفض ( نسخة من قرار الرفض مرفقة 10 ) مؤرخ في 2007/12/29
- جاء فيه مايلي :
- " ان الشاكي لا يستفيد من الامتيازات الضريبية في اطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل السباب لما اعتقد بانه ليس من واجبه اكتساب التصريحات و مخالفة التزاماته الجبائية وهذا وفقا للمادة 07 من مقرر منح الامتيازات الجبائية ولذا الرفض ."
- قام الشاكي بالطعن أمام لجنة الدائرة ( طعن محرر في 2008/03/07 وثيقة 11 )
- و في خلال 7 افريل 2009 تلقى إشعار من المدير الولائي للضرائب محرر في 2009/03/30
- يشعره فيه بان لجنة الدائرة قررت بتاريخ 2009/02/25 رفض شكواه ( نسخة من الإخطار بالرفض مرفق وثيقة 12 ) .
- حيث من ثم يلتجئ إلى سيادتكم من اجل إلغاء كافة الضرائب و الرسوم المفروضة على المدعى عن سنوات 2003 - 2004 - 2005 و ما تابعها من مضاعفة للعقوبات المالية التي وصلت الى مبلغ 1.839.369.60 دج إلى غاية 2007 و هذا وفقا للجدول الضريبي الصادر في 2008/02/18
- تحت رقم 321/08

وعليه

- في الشكل : حيث ان العريضة مدموغة
- و الدعوى جاءت وفقا للآجال المحددة في المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية
- لكون الإشعار بالرفض محرر في 2009/03/30 و وارد للمدعى في 07 افريل 2009 طبقا لختم البريد . و جاءت طبقا للمواد 804 ، §29 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و يلتمس قبولها \*



2

- في الموضوع : تهدف الدعوى هذه الى إلغاء الضريبة و الرسوم المفروضة على المدعى و التي وصلت إلى مبلغ **1.839.369.60** دج يشملها الجدول الضريبي رقم **2008/321** للأسباب التالية :
- 1- اعتمد المدير الولائي للضرائب أثناء رده بالرفض على التظلم بان المدعى مادام لم يكتب التصريحات الجبائية فانه لا يستفيد من أحكام المادة **07** من مقرر الامتيازات الجبائية و هو نفس التعليل التي قد تكون أقيمت عليه لجنة الدائرة للطعن لما رفضته
- حيث بالرجوع إلى نص المادة **07** من مقرر الامتيازات الضريبية فان عدم تقديم التصريحات الجبائية في وقتها لا تبطل الاستفادة من الامتيازات الضريبية المنصوص عليها في المادة **05** من نفس مقرر الاستفادة من الامتيازات الجبائية و المادة **7** من المقرر تحت رقابة المجلس .
- ان عدم تقديم التصريحات يترتب عنها في جميع الاحوال دفع غرامة تاخير وليس اسقاط الحق في الاعفاءات و ليس فقدان الحق في الإعفاء من الضريبة و الرسوم " الدفع الجزائي " الضريبة على الدخل الاجمالي - الرسم على النشاط المهني" و هذا المدة **03** سنوات كاملة كما جاء في المقرر
- 2- الإعفاءات الجبائية يبدأ سريانها منذ **2002/7/08** و لمدة **03** سنوات و هذا ما جاء في مقرر منح الامتيازات الجبائية في مادته **06** التي نصت على مايلي : " يبدأ سريان الإعفاءات منذ تاريخ إمضاء هذا المقرر " و المقرر تم امضاءه في **2002/07/08** .
- اي أن الإعفاء يسرى منذ جويلية 2002 الى غاية جويلية 2005 بينما الضريبة و الرسوم فرضت عليه عن سنوات 2003 و 2004 و 2005 مثلما هو واضح في الجدول الضريبي IRG/S و IRG .
- TAP, vf, و TVA وهذا مخالف لحق مقرر قانوننا لفائدة المدعى و ارد في مقرر الاعفاء والذي بدوره مستخلص من نصوص تشريعية وتنفيذية المرسوم **93 / 12** المتعلق بالاستثمار و المرسوم التنفيذي **298/96**
- حيث ثابت ان المدعى لم يتسلم وسيلة العمل إلا بتاريخ **2002/03/11**
- حيث من جهة أخرى فان المدعى صرح بميزانيات السنوية عن سنوات 2002 و 2003 و 2004 و قدم التصريحات و ميزانية 2005 كما ان المدعى سجله التجاري شخص طبيعي وليس شركة وليس له عامل معه لكي تفرض عليه الضريبة على الأجر IRG/S كما ان فرض الرسم على النشاط المهني TAP والرسم على القيمة المضافة TVA تمت بصفة افتراضية جزافية دون تاكد ادره الضرائب من قيام نشاط فعلي يستدعي فرض هذه الرسوم و مضاعفتها ب **25%**
- حيث ان ما ورد في الجدول الضريبي المفروض على المدعى غير مؤسس و يلتمس إلغاء كافة الضرائب و الرسوم الجبائية الوارد في الجدول رقم **2008/321** الذي يشمل الضرائب و الرسوم التي فرضت عليه منذ **2003** الى **2007** بدون وجه حق .



الملحق رقم 08 : قرار تعيين خبير

قرار تعيين خبير ✓ الملحق رقم 08

نسخة عادية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
باسم الشعب الجزائري

قرار إداري

وزارة العدل  
مجلس قضاء بومرداس  
الغرفة الإدارية

إن مجلس قضاء بومرداس الغرفة الإدارية بجلستها العلنية المنعقدة بقاعة الجلسات لقصر العدالة في الحادي عشر من شهر أكتوبر سنة ألفين و تسعة

رئيسا  
مستشارا  
مستشارا مقرا  
نائب عام  
أمين الضبط

برئاسة السيد (ة): عمارة حسبية  
بعضوية السيد (ة): حبيب احسن  
وبعضوية السيد(ة): حدادن تسعدت  
و بمحضر السيد (ة): صحراوي لخضر  
وبمساعدة السيد (ة): بوعوة رضوان

رقم القضية: 09/00534  
رقم الفهرس: 09/00688  
جلسة يوم: 09/10/11

المدعى:

صدر القرار الآتي بيانه في القضية المنشورة لديه تحت رقم 09/00534

المدعى عليه:

المدعى

بين:

1 (:

العنوان:

المباشر الخصومة بواسطة الأستاذ (ة): الاستاذ /

مديرية الضرائب لولاية  
بومرداس ممثلة بمديرها

من جهة

وبين

المدعى عليه

1 (مديرية الضرائب لولاية بومرداس ممثلة بمديرها  
المباشر الخصومة بواسطة الأستاذ (ة): بن عمار محمد الصالح

من جهة ثانية

\*\* بيان وقائع الدعوى \*\*

- بموجب عريضة افتتاح دعوى مودعة بكتابة ضبط المجلس بتاريخ 02-06-2009 تحت رقم 534 قام المدعى برفع دعوى ادارية ضد المدعى عليها مديرية الضرائب لولاية بومرداس جاء فيها بواسطة الاستاذ بان المدعى وفي اطار دعم تشغيل الشباب كون ملفا لدى الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب من اجل ممارسة نشاط كراء معدات و ادوات البناء والاشغال العمومية ومنح له قرض لشراء جرافة و استاجر محلا وقام باستخراج سجل تجاري وتحصل على قرض بمبلغ 582.962.00 دج و استلم الالة الجرافة الراجعة بتاريخ 10-03-2002 و تحصل على مقرر منح الامتيازات الضريبية و الشبه الضريبية لمرحلة الاشغال صادر في 08-07-2002 و ان المدعى وفي اعتقاده ان النشاط الذي يمارسه معفى من الضرائب لمدة 03 سنوات لم يقدم التصريحات الجبائية عن هذه السنوات لكنه قدم الميزانيات السنوية لكل السنوات 2002 / 2003 / 2004 لكن فوجئ بادارة الضرائب تفرض عليه ضرائب ورسوم مختلفة و مضاعفة منذ 2003 الى 2007 بمبلغ 1.815.000.00 دج تتعلق بالضريبة على الدخل الاجمالي على الاجر و مضاعفة الدفع

صفحة 1 من 3

رقم الجدول: 09/00534  
رقم الفهرس: 09/00688

الجزافي والضريبة على الدخل و الضريبة على الدفع الجزافي لسنة 2004 والرسم على النشاط المهني 2004 - 2005 و الرسم على القيمة المضافة 2004 - 2005 فقدم شكوى الى مدير الضرائب الولائي وكان رده بالرفض وقام بالطعن امام لجنة الدائرة ورفضت شكواه و عليه يلجأ للقضاء ليطلب الغاء الضرائب و الرسوم المفروضة عليه و ما ترتب عنها من الغرامات الواردة في الجدول الضريبي رقم 321 / 2008 . واحتياطيا تعيين خبير في المحاسبة للتأكد من تاسيس الضرائب و الرسوم .

- اجابت المدعى عليها مديرية الضرائب لولاية بومرداس بواسطة الاستاذ بن عمار ان المدعى خاضع للنظام الربح الحقيقي وفقا للمادة 18 من ق الضرائب و طبقا للمادة 99 ملزم باداء كل سنة قبل 01-04 الميزانية السنوية لرقم اعماله ووفقا للمادة 139 ق الضريبة السنوية تحدد على اساس التصريحات السنوية و كذا جدول يبين رقم الاعمال المحقق لمجموع العمليات الخاضعة للرسم و اداء الحقوق المستحقة في الجدول . وبعد مراقبة الملف الجبائي للمدعى لاحظ الاعوان المحققون نقض واضح في التزامات المدعى الجبائية للسنوات من 2003 الى 2005 و بلغ له اخطار تقويم تلقائي و قدم المدعى احتجاج في 05-07-2007 لالغاء الضريبة و اصدر مدير الضرائب قرار بالرفض كما اصدرت لجنة الطعون قرار بالرفض لان مقرر ANSEJ لم يعف المدعى من التزاماته الجبائية و عليه تلتزم المدعى عليها رفض دعوى المدعى لعدم التاسيس القانوني

- بعد اكتفاء الاطراف من تبادل المذكرات وضعت القضية في التقرير ثم عرض الملف على النيابة العامة لاداء طلباتها المكتوبة ، ثم ادرجت القضية في المرافعة الشفهية لجلسة 10-11-2009 ومن بعدها في المداولة بعد حين .

### **\*\* وعليه فإن المجلس \*\***

- بعد الاستماع الى المستشارة المقررة حدادن تسعديت في تلاوة تقريرها
- بعد دراسة الملف و الوثائق المرفقة
- بعد الاطلاع على المواد 13 - 800 - 801 - 815 - 816 الى 900 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية
- بعد الاطلاع على طلبات النيابة العامة الرامية لتطبيق القانون
- بعد المداولة قانونا

من حيث الشكل :

- حيث ان الدعوى جاءت مستوفية للاوضاع الاجرائية و الشروط الشكلية المقررة في ق ا م و الادارية و في المواد 82 - 83 من ق الاجراءات الجبائية مما يتعين التصريح بقبولها

من حيث الموضوع :

- حيث يستفاد من اوراق الملف ان النزاع القائم بين الطرفين ينصب حول الفرض الضريبي المتخذ من طرف المدعى عليها مديرية الضرائب لولاية بومرداس و الضاهرة في مستخرج الضرائب EXTRAIT DE ROLE رقم 2008/321 بمبلغ 1.839.369.60 دج بعنوان الضريبة على الدخل الاجمالي IRG و الرسم على النشاط المهني TAP و الرسم على القيمة المضافة TVA و الدفع الجزافي V.F لسنوات نشاط 2004 - 2005 - 2007

- حيث ان المدعى يزعم انه تحصل في اطار تشغيل الشباب من الوكالة الوطنية على قرض لشراء جرافة و استاجر محل تجاري وكان في اعتقاده ان النشاط الذي يمارسه معفى من

الضرائب لمدة 3 سنوات ولم يقدم التصريحات الجبائية عن السنوات الثلاث و فوجئ بادارة  
الضرائب تفرض عليه رسوم و رفض طعنه امام مدير الضرائب و امام لجنة الدائرة

- حيث يلتمس الغاء الضرائب و الرسوم المفروضة عليه و احتياطيا تعيين خبير

- حيث استظهر المدعى لتبرير مزاعمه بمجموعة من الوثائق منها نسخة من عقد ايجار محل  
ومن سجل تجاري و تصريح بالاعفاء الجبائي للاكتساب و مقرر منح الامتيازات الضريبية و  
الموازنة المالية لسنوات 2002 - 2003 - 2004 و قرار الرفض عن مدير الضرائب و رأي  
اللجنة و نسخة من مستخرج الضرائب

- حيث دفعت المدعى عليها بان المدعى لم يقم بالتزاماته الجبائية و ان مقرر ANSEJ لم  
يعف المستفيد من ابداع تصريحاته لرقم اعماله و ان الضريبة المفروضة على المدعى حددت  
تلقائيا بسبب عدم التصريح و التمسست رفض الدعوى لعدم التأسيس القانوني

- حيث يتبين للمجلس من خلال دراسة الملف و الوثائق المرفقة ان المسألة فنية تتمحور حول  
دراسة وثائق تجارية و وثائق محاسبية للتأكد من صحة الاعفاء الضريبي المزعوم من طرف  
المدعى و من تأسيس الفرض الضريبي من عدمه

- حيث يتعين اللجوء الى خبرة محاسبية يقوم بها ذوي الاختصاص وفقا للمواد 340 ق  
الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و 86 من ق الاجراءات الجبائية

- حيث ان المصاريف القضائية تبقى محفوظة .

### \*\* هذه الأسباب \*\*

قرر المجلس حضوريا ابتدائيا علانيا

في الشكل: قبول الدعوى شكلا

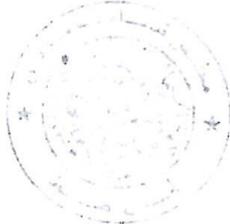
في الموضوع : و قبل الفصل فيه : تعيين الخبير ذ الكائن بشارع الاخوة  
صحراوي بودواو ليقوم بالمهام التالية :

01. إستدعاء الاطراف كما يجب قانونا و الاطلاع على وثائقهم
  02. على الخبير أن يتأكد مما إذا كان المدعى يستفيد من الاعفاء الضريبي وفقا للقانون
  03. في حالة ثبوت عدم استفادته تحديد الضرائب و الرسوم المستحقة و التأكد من تأسيس الفرض  
الضريبي المستحق من طرف المدعى عليها
  04. و للخبير مهلة ثلاثة أشهر بعد حصوله على نسخة من هذا القرار و للطرف المستعجل ايداع  
مبلغ 5000 دج كتسبيق لمصاريف الخبرة و المصاريف محفوظة.
- بذا صدر هذا القرار و أفصح به جهرا في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه و وقع  
أصل القرار كل من الرئيسة و المستشارة المقررة و أمين الضبط

أمين الضبط

المستشار المقرر

الرئيسة (ة)



صفحة 3 من 3



03 نوفمبر 2009

رقم الجدول: 09/00534  
رقم الفهرس: 09/00688

الملحق رقم 09 : اعادة السير للدعوى من طرف المكلف بالضريبة

الملحق رقم (09) إعادة السير في الدعوى من طرف المكلف

بمجلس قضاء بومرداس  
الغرفة الإدارية

قضية رقم :  
جلسة :  
تاريخ التقيد :  
عريضة إعادة السير في الدعوى بعد الظهور

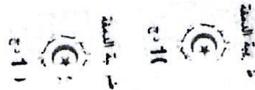
لفائدة :  
في الترجيع :  
ضد : مديرية الضرائب لولاية بومرداس ، ممثلة في مديرها ..... مدعى عليها في الترجيع

الجانن مقره بومرداس

ليطب للرئيس و أعضاء الغرفة الإدارية

التذكير بالوقائع والاجراءات :

- ان المدعى و في إطار دعم تشغيل الشباب كون ملفا لدى الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب "انساج و ذلك من اجل ممارسة نشاط كراء معدات و ادوات البناء و الاشغال العمومية ، فتمت الموافقة على ملفه و منح له قرض لشراء وسيلة العمل المتمثلة في جرافة رافعة CHARGEUSE-PELLETEUSE ، و في انتظار الحصول على هذه الالة . استاجر محلا . بومرداس ، و قام باستخراج سجل تجارى و تحصل على قرض بمبلغ 582.962.00 دج ليسدده عبر اقساط
- استلم الالة الجرافة الرافعة بتاريخ 2002/03/10 مثلما يبينه وصل التسليم رقم 2002/03/10 المؤرخ في 2002/03/11 و كذا التصريح بالبيع الصادر عن الشركة البائعة - في 2002/03/11
- تحصل على مقرر منح الامتيازات الضريبية و الشبه الضريبية لمرحلة الاستغلال صادر في 2002/03/11 يسرى من تاريخ امضائه كما جاء في مادته السادسة
- المدعى و اعتقادا منه بحكم ان النشاط الذي يمارسه معفى من الضرائب في العاين لمدة 03 سنوات ، لم يقدم التصريحات الشهرية نوع ج 50 الجبائية لسنوات 2002 و 2003 منذ بداية نشاطه الفعلي بعد 2002/03/11 تاريخ شراء الالة لكنه قدم الميزانيات السنوية لحل السنوات الاولى 2002-2003 - 2004 - لكنه فوجي بإدارة الضرائب تفرض عليه ضرائب و رسوم مختلفة و مضاعفة منذ 2003 الى غاية 2007 بمبلغ 1.815.000.00 دج تتعلق بالضريبة على الدخل الاجمالي على الاجر IRG/S2004/03 و مضاعفة الدفع الجزائي والضريبة على الدخل MAJ VF-IRG و ضريبة الدفع الجزائي لسنة 2004 VF 03/2004



والرسم على النشاط المهني في سنة 2004/03 TAP  
والرسم على القيمة المضافة في سنة 2004/03 TVA  
والرسم على النشاط المهني في سنة 2005/04 TAP  
والرسم على القيمة المضافة في سنة 2005/04 TVA  
- فقدم شكوى الى المدير الولائي للضرائب

- رد المدير الولائي للضرائب بالرفض بقرار مؤرخ في 2007/12/29 جاء فيه مايلي :  
" ان الشاكي لا يستفيد من الامتيازات الضريبية في اطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب لما  
اعتقد بانه ليس من واجبه اكتساب التصريحات و مخالفة التزاماته الجبائية وهذا وفقا للمادة 07 من  
مقرر منح الامتيازات الجبائية ولذا الرفض ."  
قام الشاكي بالطعن أمام لجنة الدائرة

و في خلال 7 افريل 2009 تلقى إشعار من المدير الولائي للضرائب محرر في 2009/03/30 يشعره فيه  
بان لجنة الدائرة قررت بتاريخ 2009/02/25 رفض شكواه  
حيث من ثم التجأ إلى غرفة الحال بدعوى مقيدة في 2009/6/02 من اجل إلغاء كافة الضرائب و  
الرسوم المفروضة على المدعى عن سنوات 2003 - 2004 - 2005 و ما تابعها من مضاعفة  
للعقوبات المالية التي وصلت الى مبلغ **1.839.369.60** دج إلى غاية 2007 و هذا وفقا للجدول  
الضريبي الصادر في 2008/02/18 تحت رقم 321/08

حيث بتاريخ 2009/10/11 اصدرت غرفة الحال قرارا بقبول الدعوى شكلا وفي الموضوع وقبل  
الفصل فيه قضت بتعيين الخبير للقيام باستدعاء الاطراف والاطلاع على وثائقهم وعلى الخبير  
ان يتأكد مما اذا كان المدعى يستفيد من الاعفاء الضريبي وفقا للقانون وفي حالة ثبوت عدم استفادته  
تحديد الضرائب والرسوم المستحقة والتأكد من تاسيس الفرض الضريبي المستحق من طرف المدعى عليها  
حيث ان الخبير قد قام بالمهام الموكلة اليه وحرر تقرير خيرة اودعها بكتابة الضبط  
بتاريخ 2010/2/22 فهرس 2010/62 خلص فيها بان السيد ب ، وطبقا لمحتوى  
القرار الممضى بتاريخ 2002/7/08 الصادر عن الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب يستفيد  
بصفة قانونية من الاعفاءات الجبائية المتمثلة في عدم دفع ضرائب ورسوم وكذا الاستفادات من  
التخفيض في الاشتراكات الاجتماعية في اطار نشاطه خلال السنوات الثلاثة الاولى بعد دخوله في  
مرحلة الاستغلال واطاف الخبير : من القانوني والبديهي ان تلغى كل الضرائب والرسوم المسلطة بغير  
حق على السيد ب ، بالغاء الجدول الضريبي رقم 321/08 المحرر في 2008/2/18

10  
10  
10  
10  
= 4 =

هذا بغض النظر عن عدم تأسيسها كونها مستندة على احتمالات يرفضها القانون . وهى الخيرة محل الترجيع قصد المصادقة عليها

### وعليه

- في الشكل : حيث ان عريضة اعادة السير في الدعوى بعد الخيرة مدموغة وجاءت طبقا للاوضاع والاشكال القانونية ويلتمس قبول اعادة السير فيها  
في الموضوع : حيث ان الخبير نا قد قام بالمهام المسندة اليه على احسن وجه وبجدية وموضوعية واجاب على ان المدعى مستفيد من قرار الاعفاء لمدة 03 سنوات ابتداء من الدخول في مرحلة الاستغلال القرار الممضى في 2002/7/08 من طرف الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب . ومن ثم فان الإعفاء يسرى منذ 2002 الى غاية 2005 بينما الضريبة و الرسوم فرضت عليه عن سنوات 2003 و 2004 و 2005 مثلما هو واضح في الجدول الضريبي 2008/ 321 الذى تظمن IR G/S , TAP . IRG و vf و TVA وهذا مخالف لحق مقرر قانونا لفائدة المدعى وارد في مقرر الاعفاء والذى بدوره مستخلص من نصوص تشريعية مذكورة في ديباجة قرار الاعفاء ذاته

- حيث ثابت ان المدعى لم يتسلم وسيلة العمل إلا بتاريخ 2002/03/11 وقرار الاعفاء ممضى في 2002/7/8

حيث من جهة أخرى فان المدعى صرح بميزانيات السنوية عن سنوات 2002 و 2003 و 2004 وقدم التصريحات وميزانية 2005 كما ان المدعى سجله التجارى شخص طبيعى وليس شركة وليس له عامل معه لكى تفرض عليه الضريبة على الأجر IR G/S كما ان فرض الضريبة على الدخل الاجمالى والرسم على النشاط المهني TAP والرسم على القيمة المضافة TVA تمت بصفة افتراضية جزافية دون تاكد ادارة الضرائب من قيام نشاط فعلى او وجود دخل مثبت يستدعى فرض هذه الضرائب والرسوم ومضاعفتها ب 25% هذا في الحالات العادية وبالأحرى في قضية الحال نشاط المدعى معفى بموجب قرار مستمد من نصوص تشريعية لمدة 03 سنوات ابتداء من الدخول في مرحلة الاستغلال .

حيث ان ما ورد في الجدول الضريبي المفروض على المدعى يعتبر حرمان من استفادته من نص تشريعى مترجم في قرار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب المرفق بالخيرة (انظر المادة 05 منه ) وهو في ذات الوقت غير مؤسس قانونا لانه استند فيه على احتمالات وافتراضات غير جائزة قانونا وهذا ما اكده الخبير في خلاصته ومن ثم يلتمس افراغ القرار الصادر عن غرفة الحال بتاريخ 2009/10/11 والمصادقة على تقرير الخبير نا المودع بكتابة الضبط بتاريخ 2010/2/22 فهرس



2010/62 وبالنتيجة إلغاء كافة الضرائب و الرسوم الجبائية الوارد في الجدول الضريبي رقم  
2008/321 المحرر في 2008/2/18 بمبلغ 1.839.369.60 دج لعدم تأسيسها قانونا

هذه الأسباب يلتمس

في الشكل : قبول اعادة السير في الدعوى بعد الخبرة

في الموضوع : افرغ القرار الصادر عن غرفة الحال بتاريخ 2009/10/11 والمصادقة على تقرير الخبير  
المودع بكتابة الضبط بتاريخ 2010/2/22 فهرس 2010/62 وبالنتيجة إلغاء

كافة الضرائب و الرسوم الجبائية الوارد في الجدول الضريبي رقم 2008/321 المحرر في  
2008/2/18 بمبلغ 1.839.369.60 دج لعدم تأسيسها قانونا مع تحميل المدعى عليها المصاريف  
القضائية بما فيها مصاريف الخبرة المقدرة ب 25.000 دج

عن المدعى في الترجيع /محاميه

  
محامي  
رقم 02 - ...

ضريبة الدفعة  
10 دج

ضريبة الدفعة  
10 دج

- 4 -

الملحق رقم 10 : الصادقة على قرار الخبرة

(10)

المصادقة على قرار الخبرة. الملحق رقم

نسخة تنفيذية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
باسم الشعب الجزائري

قرار إداري

العدالة

مجلس قضاء بومرداس

غرفة الإدارية

إن مجلس قضاء بومرداس الغرفة الإدارية بجلستها العلنية المنعقدة بقاعة الجلسات لقصر العدالة في الثالث من شهر أكتوبر سنة ألفين و عشرة برئاسة السيد (ة): عمارة حسبية وعضوية السيد (ة): حدادن تسعدت وعضوية السيد(ة): حبيب احسن وبمحضرة السيد (ة): الهاي خالد وبمساعدة السيد (ة): صحراوي وردة

نوع القضية: 10/00480

نوع الفهرس: 10/00800

لمسة يوم: 10/10/03

رئيسا  
مستشارا مقرا  
مستشارا  
نائب عام  
أمين الضبط

صدر القرار الآتي بيانه في القضية المنشورة لديه تحت رقم 10/00480

دعي عليه:

برية لاضرائب لولاية  
مرداس ، ممثلة في مديرها

بين:

1 ) ب:

المرجع

العنوان:

بومرداس -

المباشر الخصومة بواسطة الأستاذ (ة): الاستاذ با

من جهة

وبين

1 ) (مديرية لاضرائب لولاية بومرداس ، ممثلة في مديرها المرجع ضده  
المباشر للخصام بنفسه

من جهة ثانية

\*\* بيان وقائع الدعوى \*\*

بموجب عريضة افتتاح دعوى مودعة بأمانة ضبط الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس بتاريخ 02-05-2010 تحت رقم 480 قام المدعي رفع دعوى إدارية ضد المدعي عليها مديرية الضرائب لولاية بومرداس ممثلة في شخص مديرها، جاء فيها على قلم الأستاذ با ، أن المدعي و في إطار دعم تشغيل الشباب كون ملفا لدى الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب "أنساج" و ذلك من أجل ممارسة نشاط كراء معدات و أدوات البناء و الأشغال العمومية ، فتتمت الموافقة على ملفه و منح له قرض لشراء وسيلة العمل المتمثلة في جرافة رافعة و في انتظار الحصول على هذه الآلة واستأجر محلا با بومرداس ، و قام باستخراج سجل تجاري و تحصل على قرض بمبلغ 58296200 دج ليسده عبر إقسط . وتحصل على مقرر منح الامتيازات الضريبية و الشبه الضريبية لمرحلة الاستغلال صادر في 08-7-2002 يسرى من تاريخ إمضائه كما جاء في مادته السادسة ، و اعتقادا منه بحكم أن النشاط الذي يمارسه معفى من الضرائب من القانون منذ 3 سنوات، لم يقدم التصريحات الشهرية نوع ج 50 الجبائية سنة 2002 و 2003 منذ بداية نشاطه الفعلي بعد 11-3-2002 تاريخ شراء الآلة قدم الميزانيات السنوية لكل السنوات الأولى 2002-2003-

صفحة 1 من 4

لجدول: 10/00480

الفهرس: 10/00800

2004 لكنه فوجئ بإدارة الضرائب تفرض عليه ضرائب و رسوم مختلفة و مضاعفه منذ 2003 إلى 2007 ب 181500000 دج تتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر 2004S-IRG-03 و مضاعفة الدفع الجزافي و الضريبة على الدخل IRG-MAJ- VF و ضريبة الدفع الجزافي لسنة 2004-03، فقدم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب، ورد المدير الولائي للضرائب بالرفض بالقرار في 29-12-2007 جاء في ما يلي، و في خلال 7 أفريل 2009 تلقى إشعار من المدير الولائي للضرائب محرر في 30-3-2009 يشعره فيه بأن لجنة الدائرة قررت بتاريخ 25-2-2009 رفض شكواه. و بعد اللجوء للقضاء و بتاريخ 11-10-2009 أصدرت غرفة الحال قرارا بقبول الدعوى شكلا و في الموضوع و قبل الفصل فيه قضت بتعيين الخبير في القيام باستدعاء الأطراف و لاطلاع على وثائقهم و على الخبير أن يتأكد مما إذا كان المدعى يستفيد من الإعفاء الضريبي وفقا للقانون و في حالة ثبوت عدم استفادته تحديد الضرائب و الرسوم المستحقة و التأكد من تأسيس الفرض الضريبي المستحق من طرف المدعى عليها. و أن الخبير قد قام بالمهام المكلة إليه و حرر تقرير خبرته أودعه بكتابة الضبط ب 22-2-2010 فهرس 62-2010 خلص فيها بأن السيد . و أجاب على أن المدعى مستفيد من قرار الإعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من الدخول في مرحلة الاستغلال القرار الممضي في 8-7-2002 من طرف الوكالة الوطنية لعدم تشغيل الشباب، و من ثم فإن الإعفاء يسري منذ 2002 إلى 2005 بينما الضريبة و الرسوم فرضت عليه عن السنوات 2003 و 2004 و 2005 مثلما هو واضح في الجدول الضريبي 321-2008 الذي تضمن IRG-S و TAP.IRG و VF و TVA. و هذا مخالف لحق مقرر قانونا لفائدة المدعى و ارد في مقرر الإعفاء و الذي بدوره مستخلص من نصوص تشريعية مذكورة في ديباجة قرار الإعفاء ذاته و أن ما ورد في الجدول الضريبي المفروض على المدعى يعتبر حرمان من استفادته من نص تشريعي مترجم في قرار الوكالة الوطنية لعدم تشغيل الشباب المرفق بالخبرة و عليه يلتمس إفراغ القرار الصادر عن غرفة الحال ب 11-10-2009 و المصادقة على تقرير الخبير في لمدوع بكتابة الضبط ب 22-2-2010 فهرس 62-2010 و بالنتيجة إلغاء كافة الضرائب و الرسوم الجبائية الوارد في الجدول الضريبي 321-2008 المحرر في 18-2-2008 ب 1.839.369.60 دج لعدم تأسيسها قانونا مع تحميل المدعى عليها المصاريف القضائية بما فيها الخبرة المقدرة ب 25000 دج

أن المدعى عليها كلفت بالحضور تكليفا صحيحا و تخلفت عن الحضور للجلسة للإجابة على طلبات المدعي

بعد اكتفاء الأطراف الحاضرة من تبادل المذكرات وضعت القضية في التقرير ثم عرض الملف على النيابة العامة لإبداء طلباتها المكتوبة، ثم أدرجت القضية في المرافعة الشفهية لجلسة 26-10-2010 ومن بعدها في المداولة لجلسة 03-10-2010.

### \*\* وعليه فإن المجلس \*\*

- بعد الاستماع إلى المستشارة المقررة حدادن تسعديت في تلاوة تقريرها
- بعد دراسة الملف و الوثائق المرفقة
- بعد الاطلاع على المواد 13-18-19-406 إلى 416 - 800 - 801 - 815 - 816 إلى 900 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية
- بعد الاطلاع على طلبات النيابة العامة الرامية لتطبيق القانون
- بعد المداولة قانونا

(1) من حيث الشكل:

- حيث أن المدعى عليها كلفت بالحضور تكليفا صحيحا وتخلفت عن الجلسة للاجابة على طلبات المدعي رغم تسلم أمانتها التكاليف ووضع عليه ختم البلدية "بريد الوصول" في 10-05-2010.

حيث أنه يعتبر التبليغ الرسمي إلى الإدارات و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية شخصا إذا سلم محضر التبليغ إلى الممثل المعين لهذا الغرض و بمقرها وفقا للمادة 3 / 408 ق إ م و إدارية.

حيث أن تبليغ التكاليف وقع شخصا للمدعى عليها بتسلم الأمانة للتكاليف و التأشير عليه بالوصول مما يتعين القضاء تجاهها بحكم اعتباري حضوري.

حيث أن دعوى الرجوع جاءت مستوفية لشروطها الشكلية المقررة في ق الإجراءات المدنية والإدارية و قانون الإجراءات الجبائية مما يتعين التصريح بقبولها شكلا

(2) من حيث الموضوع

- حيث يستفاد من أوراق الملف أن النزاع القائم بين الخصوم ينصب حول الفرض الضريبي المتخذ من طرف المدعى عليها تجاه المدعية بموجب التكاليف بالدفع عن الجدول الفردي رقم 329 / 2008 المؤرخ في 18-02-2008 المتضمن مبلغ قدره 1.839.369.60 دج بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على الدخل الإجمالي / أجور والدفع الجزافي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني لسنتي نشاط 2003، 2004

حيث أن المدعي رافع المدعى عليها في الدعوى الأصلية ملتزمة بإلغاء الرسوم و الغرامات المرتبطة المفروضة عليه من طرف المدعى عليها و احتياطيا تعيين خبير بينما دفعت المدعي عليها أن المدعي لم يقم بإيداع تصريحاته الجبائية

حيث أن المجلس ارتأى قبل الفصل في الموضوع بموجب قراره الصادر بتاريخ 11-10-2009 فهرس 09-688 تعيين الخبير و كلفه بمهمة استدعاء الأطراف كما يجب قانونا و الاطلاع على وثائقهم مع التأكد مما إذا كان للمدعي يستفيد من الإعفاء الضريبي و التأكد من تأسيس الفرض الضريبي

حيث أن الخبير المعين أودع تقريره بكتابة ضبط المجلس بتاريخ 22-02-2010 تحت رقم 62 / 2010 /

حيث أن المدعي يعيد السير في الدعوى بعد الخبرة ملتصا المصادقة على تقرير الخبرة و بالنتيجة القضاء بإلغاء كافة الضرائب و الرسوم الجبائية الواردة في الجدول الضريبي رقم 321-2008 المحرر في 18-2-2008 ب 1.839.369.60 دج لعدم تأسيسها قانونا

حيث أن المدعى عليها بعد الخبرة مديرية الضرائب لولاية بومرداس تخلفت عن الحضور للجلسة للاجابة على طلبات المدعية

حيث يتبين للمجلس من خلال دراسة الملف و خاصة تقرير الخبرة المشار إليه أعلاه أن الخبير توصل أن المدعي يستفيد بالإعفاءات الجبائية المتمثلة في عدم ضرائب و رسوم و الاستفادة من التخفيض في الاشتراكات الاجتماعية في إطار نشاطه خلال السنوات الثلاث الأولى بعد دخوله في مرحلة الاستغلال تطبيقا للقرار الصادر بتاريخ 08-07-2002 عن الوكالة الوطنية لادع

تشغيل الشباب

حيث خلص الخبير أن المدعي تخلف في إيداع تصريحاته الجبائية بحسن نية و أنه قام بتسوية وضعيته و إيداع التصريحات الجبائية لسنتي 2002 و 2003 مؤخرة و لسنة 2004 في وقت حيث أن الخبير أكد أن الضرائب و الرسوم المسلطة تعتبر ضرائب غير قانونية و موقعة بغير حق

حيث أن الخبرة جاءت وافية و شاملة لتساؤلات المجلس مما يتعين المصادقة عليها و القضاء بإلغاء مضمون الجدول الضريبي رقم 321 المؤرخ في 18-02-2008

حيث أن مصاريف الخبرة تتحملها المدعى عليها بعد الخبرة

حيث انه يتعين إعفاء المدعى عليها من المصاريف القضائية عملا بالمادة 124 من قانون المالي لسنة 1990 المعدلة بنص المادة 64 من قانون المالية لسنة 1999

**\*\* هذه الأسباب \*\***

قرر المجلس حضوريا إعتباريا إبتدائيا علانيا  
في الشكل: قبول رجوع الدعوى بعد خبرة شكلا  
في الموضوع إفراغا للقرار الصادر بتاريخ 11-10-2009 فهرس 688/2009 و المصادقة على خبرة الخبير  
لمودعة بتاريخ 22-02-2010 تحت رقم 62/2010  
و بحسبه إلغاء كافة الضرائب و الرسوم الواردة في الجدول الضريبي رقم 321/2008  
المحررة في 18-02-2008 لعدم تأسيسه و تحميلها مصاريف الخبرة و بدون مصاريف.

بذا صدر هذا القرار و أفصح به جهرا في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه و وقع أصل القرار كل من الرئيسة المقررة و أمين الضبط

أمين الضبط

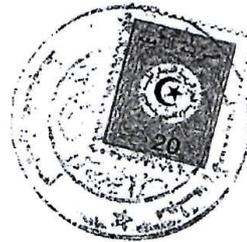
المستشار المقرر

الرئيس(ة)



24 أكتوبر 2010

مجلس  
الولاية  
الجزائرية  
الولاية  
الجزائرية



- حيث أن المادة 86 الفقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية تنص :  
" يقوم بأعمال الخبرة خبير تعيينه المحكمة الإدارية ويحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي إذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين 10 أيام على الأقل قبل البدء في العمليات "

- حيث أن المادة 07/86 من قانون الإجراءات الجبائية :  
" يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل من الإدارة الجبائية وكذلك المشتكي أو ممثله .

- حيث أن المادة 138 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية تنص :  
" يسجل الخبير في تقريره على الخصوص :  
1- أقوال وملاحظات الخصوم ومستنداتهم .  
2- عرض تحليلي عما قام به وعينه في حدود المهمة المسندة إليه ..... "

- حيث أن الخبير لم يستدعي المستأنفة قانونا بموجب استدعاء عن طريق محضر قضائي كما هو مقرر بأحكام المادة 135 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص :

" فيما عدا الحالات ... يجب على الخبير إخطار الخصوم بيوم وساعة ومكان إجراءها عن طريق محضر قضائي "

- حيث يتبين مما سبق أن تقرير الخبرة المصادق عليه بموجب الحكم المستأنف مخالف لتطبيق صحيح الإجراءات المعمول بها في انجاز الخبرات الجبائية المأمور بها قضاء .

- وبالتالي : يتعين رفض الخبرة المنجزة شكلا لعدم احترامها أوضاعها الإجرائية والشكلية وبالنتيجة نلتمس تعيين خبير للوقوف واحترام الإجراءات أعلاه .

#### • عن مضمون تقرير الخبرة :

- حيث أن تقرير الخبرة المصادق عليه غير قانوني , سطحي وغير جدي للاعتبارات القانونية التالية :

- حيث أن القضاة على مستوى الغرفة الإدارية سبوا حكمهم كما يلي :

" حيث يتبين للمجلس من خلال دراسة الملف وخاصة تقرير الخبرة المشار إليها أعلاه أن الخبير توصل أن المدعي يستفيد بالإعفاءات الجبائية المتمثلة في عدم ضرائب ورسوم والاستفادة من التخفيض في الاشتراكات الاجتماعية في إطار نشاطه خلال السنوات الثلاث الأولى بعد دخوله في مرحلة الاستغلال تطبيقا للقرار الصادر بتاريخ 2002/07/08 عن الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب .  
حيث خلص الخبير أن المدعي تخف في إيداع تصريحاته الجبائية بحسن نية وأنه قام بتسوية وضعيته وإيداع التصريحات الجبائية لسنتي 2002 و2003 مؤخرة لسنة 2004 في وقتها .  
حيث أن الخبير أكد أن الضرائب والرسوم المسلطة تعتبر ضرائب غير قانونية وموقعة بغير حق .  
حيث أن الخبرة جاءت وافية وشاملة لتساؤلات المجلس مما يتعين المصادقة عليها والقضاء بإلغاء مضمون الجدول الضريبي رقم 321 المؤرخ في 2018/02/18 "

- حيث يؤكد الخبير في تقريره ( الصفحة السادسة ) على أن رقم الأعمال الذي تم تأسيس به الجدولين الضريبيين رقم 2004/221 و 2005/23 خيالي بدون أي مبرر على أساس أن المستأنف عليه قام بإيداع التصريحات الدورية من نوع G50 لسنة 2005 والميزانية الجبائية لسنة 2004 وقام بتسديد المستحقات الواجبة في أوانها وهذا غير صحيح لان عند معاينة الملف الجبائي للمستأنف عليه تم ملاحظة وجود نقص في أداء واجباته الجبائية خلال سنوات 2003 إلى 2005 وعلى هذا الأساس تمت تسويته تلقائيا طبق لنص المادة 43/44 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 190 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

- حيث تنص المادة 190 مكرر من قانون الضرائب على انه

" إذا ثبت اثر إجراء المراقبة من طرف المصالح الجبائية , على مكلف مستفيد من الامتيازات الجبائية نقص في التصريح برقم الأعمال والنتائج والأجور المدفوعة, فان الزيادات الناتجة عن ذلك تكون محل استرجاع للحقوق والرسوم الموافقة طبقا لشروط القانون العام , وهذا بعض النظر عن الإعفاءات الممنوحة "

- وبالتالي فان التسوية قانونية ولا يشوبها أي عيب قانوني .

- حيث يتبين من الاعتبارات القانونية والموضوعية أعلاه أن القضاة على مستوى المحكمة الإدارية جانبوا الصواب واخطئوا في تطبيق صحيح القانون عندما صادفوا على تقرير خبرة غير سليمة , سطحية وغير جادة .

- وبالتالي : يتعين التصريح والقضاء بإلغاء الحكم المستأنف والتصدي من جديد برفض الدعوى الأصلية لعدم التأسيس .

### لهذه الأسباب

في الشكـل :

1- حيث أن الاستئناف الحالي مقبول شكلا لاستفاء أوضاعه الإجرائية والشكلية .

2- عن عدم قبول الدعوى الأصلية شكلا :

- الإشهاد بنص المادة 3/83 من قانون الإجراءات الجبائية .

- الإشهاد أن المستأنف عليه يطالب في الطعن المسبق بإلغاء الجدولين الضريبيين رقم 2004/221 و2005/23 في حين عند مقاضاته للمستأنفة أمام المحكمة الإدارية طالب بإلغاء الجدول الضريبي تحت الرقم 2008/321 الذي يعتبر رقم لنسخة من استخراج الجداول EXTAIT DE ROLES الذي يشمل على عدة جداول ضريبية وهي 2007/569 - 2007/798 - 2004/221 و2005/23 .

- وبالتالي : يتعين التصريح والقضاء بإلغاء القرار المستأنف والتصدي من جديد بعدم قبول الدعوى الأصلية شكلا .

**احتياطيا في الموضوع :**

- القول أن تقرير الخبرة المنجز غير مبرر قانونا ولم يحترم القواعد الرامية في إنجاز الخبرات القضائية .

- القول أن القضاة على مستوى الغرفة الإدارية ليومرداس جانبوا الصواب عندما صادقوا على تقرير خبرة غير جدية .

- القول أن دعوى الاستئناف مبررة .

- وبالتالي : يتعين التصريح والقضاء بإلغاء القرار المستأنف والتصدي من جديد برفض الدعوى الأصلية لعدم التأسيس .

**احتياطيا :** نلتزم تعيين خبير لإجراء خبرة مضادة وتسنده له نفس المهام .

**الوثائق المرفقة :**

- 1- نسخة من القرار محل الاستئناف 2010/10/03 .
- 2- نسخة من تقرير الخبرة .
- 3- نسخ من قرار رفض المدير .
- 4- نسخة من قرار رفض اللجنة .

تحت سائر التحفظات  
عن المستأنفة , وكيلها  
الأستاذ / بوزيدة محمود

مجلس مطبول لدى المحكمة العليا ومجلس الدولة  
Mahmoud BOUZIDA  
Avocat Agré à la Cour Suprême  
et Conseil d'Etat

الملحق رقم 11 : استئناف القرار الصادر لصالح المكلف بالضريبة

الملاحق رقم 11  
مجلس الدولة  
الصادر لصالح المكلف  
بالضريبة



مجلس الدولة  
محامي مطول لدى المحكمة العليا ومجلس الدولة  
Mahmoud BOUZIDA  
Avocat Agréé à la Cour Suprême  
et Conseil d'Etat

عريضة استئناف

203241

لفائدة : مديرية الضرائب لولاية بومرداس, الكائن مقرها بنزل المالية لولاية بومرداس الممثلة من طرف مديرها الكائن بهذه الصفة بنفس العنوان, القائم في حقها الأستاذ / بوزيدة محمود محامي معتمد لدى المحكمة العليا ومجلس الدولة, 04 شارع خليفة بوخالفة, الجزائر.  
مستأنفة: ..... الأستاذ / بوزيدة محمود

ضد : .....  
مستأنف عليه: ..... بومرداس.

القرار محل الاستئناف : القرار الصادر عن الغرفة الإدارية لجلس قضاء بومرداس بتاريخ 2010/10/03 تحت قضية رقم 2010/00480 القاضي بإفراغا للقرار الصادر بتاريخ 2009/10/11 فيهرس 2009/688 والمصادقة على خبرة الخبير : المودعة بتاريخ 2010/02/22 تحت رقم 2010/62 وبحسبه إلغاء كافة الضرائب والرسوم الواردة في الجدول الضريبي رقم 2008/321 المحررة في 2008/02/18 لعدم تأسيسه وتحميلها مصاريف الخبرة وبدون مصاريف .

ليطب للسيد الرئيس والسادة المستشارين

\* الوقائع والإجراءات :

- حيث أن المستأنف عليه يمارس نشاط كراء معدات وأدوات للبناء والأشغال العمومية ابتداء من 2001/10/15 في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب "ANSEJ".

- حيث انه كان قد خضع لتسوية جبائية نتج عنها مطالبته بتسديد الحقوق المستحقة ( مصحوبة بغرامات جبائية ) عن طريق جدول فردي رقم 2004/221 و 2/23 بمبلغ 712.500,00 دج و 739.500,00 دج المتعلقة بنشاط 2004/2003 و 2005/2004.

- حيث أنه بتاريخ 2007/07/15 قدم المستأنف عليه بإيداع طعن إداري مسبق أمام المستأنفة ضد القرار المذكور أعلاه .

- حيث انه كان محل رفض كلي لعدم التأسيس كما هو موضح في قرار الرفض الصادر بتاريخ 2007/12/29 ( وثيقة مرفقة رقم 03 ) .

- حيث أنه بتاريخ 2008/02/17 طعن المستأنف عليه في قرار الرفض المذكور أعلاه أمام لجنة الدائـرة .

- حيث انه تم رفض الطعن بالإجماع وبموجب قرار الرفض الصادر عن المدير الولائي بتاريخ 2009/03/30 على أساس أن مقرر منح المزايا لا يعفي المستأنف عليه من أداءه لواجباته الجبائية والمتمثلة في التصريحات الشهرية G50 والتصريحات السنوية ( الميزانية ) كما تملئها عليه القوانين الجبائية ( وثيقة مرفقة رقم 04 ) .

- حيث أنه بتاريخ 2009/06/02 قام المستأنف عليه برفع دعوى قضائية أمام الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس ملتصا من خلالها إلغاء الضرائب والرسوم المفروضة عليه وما ترتب عنها من غرامات واردة في الجدول الضريبي رقم 2008/321 واحتياطيا تعيين خبير في المحاسبة للتأكد من تأسيس الضرائب والرسوم .

- حيث انه صدر قرار عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس بتاريخ 2009/10/11 يقضي وقيل الفصل فيه تعيين الخبير ن الكائن بشارع ا بودواو ليقوم بالمهام التالية :

- 1- استدعاء الأطراف كما يجب قانونا والاطلاع على وثائقهم .
- 2- على الخبير أن يتأكد مما إذا كان المدعي ستفيد من الإعفاء الضريبي وفقا للقانون .
- 3- في حالة ثبوت عدم استفادته تحديد الضرائب والرسوم المستحقة والتأكد من تأسيس الفرض الضريبي المستحق من طرف المدعى عليها .

- حيث أن الخبير أنجز تقريره وأودعه بأمانة ضبط المحكمة بتاريخ 2010/02/22 تحت رقم 2010/62 ( وثيقة مرفقة رقم 05 ) .

- حيث أن المستأنف عليه أعاد السير في الدعوى بعد الخبرة أمام الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس بتاريخ 2010/05/02 ملتصا من خلالها المصادقة على الخبرة وإلغاء الضرائب المسلطة عليه .

- حيث انه صدر قرار عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس بتاريخ 2010/10/03 تحت قضية رقم 2010/00480 القاضي إفراغا للقرار الصادر بتاريخ 2009/10/11 فهرس 2009/688 والمصادقة على خبرة الخبير أنجزت في المودعة بتاريخ 2010/02/22 تحت رقم 2010/62 وبحسبه إلغاء كافة الضرائب والرسوم الواردة في الجدول الضريبي رقم 2008/321 المحررة في 2008/02/18 لعدم تأسيسه وتحميلها مصاريف الخبرة وبدون مصاريف . وهو الحكم محل الاستئناف ( وثيقة مرفقة رقم 01 )

وعليه المناقشة :

في الشكل :

1- حيث أن الاستئناف الحالي مقبول شكلا لاستفاء أوضاعه الإجرائية والشكلية .

2- عن عدم قبول الدعوى الأصلية شكلا :

- حيث الدعوى الأصلية للمستأنف عليه غير مقبولة شكلا للاعتبارات التالية :

- حيث تنص المادة 3/83 من قانون الإجراءات الجبائية على انه :

" لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكاواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية "

- حيث يتضح من خلال طلب الطعن المسبق وطلب الطعن على مستوى الدائرة أن المستأنف عليه يطالب بإلغاء الجدولين الضريبيين رقم 2004/221 و 2005/23 في حين عند مقاضاته للمستأنفة أمام المحكمة الإدارية طالب بإلغاء الجدول الضريبي تحت الرقم 2008/321 الذي يعتبر رقم لنسخة من استخراج الجداول EXTAIT DE ROLES الذي يشمل على عدة جداول ضريبية وهي 2007/569 - 2007/798 - 2004/221 و 2005/23 .

- وبالتالي : يتعين التصريح والقضاء بإلغاء القرار المستأنف والتصدي من جديد بعدم قبول الدعوى الأصلية شكلا .

احتياطيا في الموضوع :

- حيث أن دعوى الاستئناف مؤسسة ومبررة للاعتبارات القانونية والموضوعية التالية :

فيما يخص تأسيس ومشروعية القرار الإداري :

- حيث أن القرار الإداري الصادر عن المستأنف عليها و الذي هو محل النزاع مؤسس ومبرر قانونا ولا يشوبه أي عيب عكس ما يدعيه المستأنف عليه كما سيتم توضيحه أدناه .

- حيث أن المكلف بالضريبة بر يمارس نشاط كراء معدات وأدوات لبناء والأشغال العمومية ابتداء من 2001/10/15 .

- حيث انه كان قد استفاد بتاريخ 2001/11/19 بموجب مقرر منح الامتيازات ( 01/188/1339 ) في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب "ANSEJ" لأجل اقتناء جرافة رافعة "chargeuse-pelleteuse" لاستعمالها في الحياز مشروع وتوسيع نشاطه .

- حيث تم استلام هذه الأخيرة بموجب وصل مؤرخ بتاريخ 2002/03/11 جرافة رافعة من  
نوع "Rops et Fops" "JCB TYPE 3CX-4Tdisel cabine".

- حيث منحت المادة الخامسة 05 من مقرر الوكالة الوطنية لدعم الشباب للمستأنف عليه امتيازات  
جبائية بإعفائه من تسديد الرسم على النشاط المهني (TAP) - الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) -  
الدفع الجزافي والرسم على القيمة المضافة (TVA) لمدة 3 سنوات ابتداء من مرحلة الدخول للاستغلال .

- حيث في غياب التصريحات الجبائية الشهرية أو السنوية فيما يتعلق سنوات 2003 إلى 2005 تمت  
تسوية المستأنف عليه على أساس أن مقرر الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب لم يعفيه من أداء التزاماته  
الجبائية كما تمليه عليه المادة السابعة 07 من مقرر منح المزايا .

- حيث على هذا الأساس تم إصدار جدولين ضريبيين فرديين يحمل رقم 2004/221 و2015/23  
بحقوق رئيسية متملص منها قدرها 570.000,00 دج و5.888.000,00 دج زائد غرامات  
التأخير ( 151.500,00 دج و142.500,00 دج ) المنصوص عليها في مادة قانون  
الإجراءات الجبائية أي بمبلغ إجمالي قدره 1.452.000,00 دج .

- حيث أنه بتاريخ 2007/07/15 قدم المستأنف عليه طعن إداري مسبق أمام المستأنف عليها مديرية  
الضرائب لولاية بومرداس ضد القرار المذكور أعلاه والذي كان محل رفض كلي لعدم التأسيس كما هو  
موضح في قرار الرفض الصادر بتاريخ 2007/12/29 .

- حيث أنه بتاريخ 2008/02/17 طعن المستأنف في قرار الرفض المذكور أعلاه أمام لجنة الطعن  
للدائرة أين أصدرت هذه الأخيرة في جلستها المنعقدة بتاريخ 2009/02/25 بإجماع الأعضاء على رفض  
الطعن وبصدور قرار الرفض عن المدير الولائي بتاريخ 2009/03/30 مسببا أن المزايا الممنوحة له  
بموجب الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب لا تعفيه من أداء واجباته الجبائية من حيث إيداع التصريحات  
الشهرية G50 أو السنوية " الميزانية " G11 .

- حيث أنه يتضح جليا مما سبق ذكره أن التسوية الجبائية لم تكن عشوائية كما يدعيه المستأنف عليه بل  
جاءت وفق معايير تقنية وموضوعية مبنية على أسس قانونية وعليه فهي مؤسسة قانونا .

#### عن قصور وسطحية تقرير الخبرة :

- حيث أن تقرير الخبرة المصادق عليه بالحكم المستأنف جاء سطحي وغير جدي والخلاصة المتوصل  
إليها غير قانونية وهذا للاعتبارات التالية :

#### من حيث الشكل :

- حيث أن تقرير الخبرة المصادق عليه بموجب القرار المستأنف لم يستوفي الإجراءات المعمول بها  
قانونا في إنجاز الخبرات الجبائية المأمور بها قضاء كالتالي :

الملحق رقم 12 : عدم قبول الاستئناف ( ادارة الضرائب )

نسخة عالية

الملحق رقم (12)

عدم قبول  
الاستئناف

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

باسم الشعب الجزائري

قرار

مجلس الدولة

الغرفة الثانية

القسم الأول

فصلا في الدعوى المرفوعة بين :

1 : مديرية الضرائب لولاية بومرداس الممثلة من طرف مديرها  
الكائن مقره (هم) ب: نزل المالية لولاية بومرداس  
و القائم في حقه(هم) الأستاذ (ة): بوزيدة محمود  
الكائن مقره ب: 04 شارع خليفة بوخالفة الجزائر

رقم الملف: 203241

رقم الفهرس: 21/00461

من جهة

قرار بتاريخ:

2021/11/11

وبين:

1 : (

قضية:

مديرية الضرائب لولاية  
بومرداس الممثلة من طرف  
مديرها

بومرداس

الكائن مقره (هم) ب: د

و القائم في حقه(هم) الأستاذ (ة):

الكائن مقره ب:

أول-بومرداس

من جهة أخرى

إن مجلس الدولة

في الجلسة العلنية المنعقدة بتاريخ:

الحادي عشر من شهر نوفمبر سنة ألفين وواحد وعشرون

بمقتضى القانون العضوي رقم 01/98 المؤرخ في 04 صفر 1419 الموافق

لـ 1998/05/30 و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه وعمله، المعدل و المتمم.

بمقتضى القانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق

لـ 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لا سيما المواد

876، 884، 888، 889، 898، 899، 915 و 916 منه.

بعد الاستماع إلى السيد(ة) بقيادة حليلة مستشار الدولة المقرر

في تلاوة تقريره(ها) المكتوب

بعد الإطلاع على التقرير المكتوب للسيد(ة) بوتمر بوخالفة محافظ الدولة

والإستماع إلى ملاحظاته(ها) الشفوية.

وبعد المداولة القانونية أصدر القرار الآتي:

الوقائع و الإجراءات

(نزاع ضريبي)

مبلغ الرسم: /



مجلس الدولة  
رئاسة امادة الضبط

بتاريخ 2021/06/08 سجلت مديرية الضرائب لولاية بومرداس ممثلة بمديرها و القائم في حقها الأستاذ بوزيدة محمود استئنافا ضد القرار الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس بتاريخ 2010/10/03 تحت رقم 2010/00480 القاضي حضوريا ،اعتباريا بقبول رجوع الدعوى بعد الخبرة شكلا و موضوعا بافراغا للقرار الصادر بتاريخ 2009/10/11 المصادقة على خبرة الخبير . . . . . المودعة بتاريخ 2010/02/22 تحت رقم 2010/62 و بحسبه إلغاء كافة الضرائب و الرسوم الواردة في الجدول الضريبي رقم 2008/321 المحررة في 2008/02/18 لعدم التأسيس و تحميلها مصاريف الخبرة و بدون مصاريف .  
التمست إلغائه و القضاء من جديد بعدم قبول الدعوى الأصلية شكلا و احتياطيا في الموضوع:رفضها لعدم التأسيس و احتياطيا تعيين خبير لإجراء خبرة مضادة تسند له نفس المهام.

و جاء في العريضة:

ذكرت العارضة ان المستأنف عليه كان يمارس نشاطا يتمثل في كراء المعدات و أدوات البناء و الأشغال العمومية ابتداء من 2001/10/15 في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب و تمت تسوية وضعيته الجبائية نتج عنها صدور جدول فردي رقم 2004/221 و 02/23 بمبلغ 712.500 دج و 739.500 دج المتعلق بنشاط لسنتي 2004/2003 و 2005/2004 و انه تقدم بطعن مسبق بتاريخ 2007/07/15 و رفض طعنه بقرار الرفض الصادر بتاريخ 2007/12/29 عن المدير الولائي على أساس ان قرار المنح لا يعفيه من دفع الضرائب و الرسوم المفروضة عليه التي تضمنها الجدول الفردي ثم رفع دعوى أمام المحكمة بتاريخ 2009/06/02 و صدر قرار في 2009/10/11 يقضي بتعيين خبير ، بعد إعادة السير في الدعوى صدر قرار الغرفة الإدارية بتاريخ 2010/10/03 رقم 2010/480 و هو القرار موضوع الاستئناف الحالي.

و تبريرا لاستئنافها تدفع المستأنفة بعدم قبول الدعوى الأصلية شكلا لمخالفة المادة 03/83 من قانون الإجراءات الجبائية لمخالفة طلب الموجه أمام مدير الضرائب المتضمن بإلغاء جدولين ضريبيين رقم 2004/221 و 2005/23 و أمام المحكمة طلب إلغاء جدول ضريبي رقم 2008/321 الذي هو مستخرج جداول و رقمه و يتضمن عدة جداول منها 2007/569، 2007/798، 2004/221، و 2005/23.

المستأنف عليه استفاد بمقرر امتياز رقم 01/188/1339 من اجل اقتناء جرافة رافعة لاستعمالها في انجاز مشروعه و توسيع نشاطه و ان المادة 05 منه تعفيه من الرسم

صفحة 2 من 5

رقم الملف: 203241  
رقم الفهرس: 21/00461

على النشاط المهني و الضريبة على الدخل الإجمالي الدفع الجزافي و الرسم على القيمة  
لمدة 03 سنوات ابتداء من مرحلة الدخول للاستغلال إلا ان المادة 07 من المقرر لا  
تعفيه من أداء التزاماته الجبائية.  
و ان الخبرة المصادق عليها لم تستوفي الإجراءات المعمول بها قانونا في انجاز الخبرات  
المنصوص عليها في المادة 86 فقرات 07/06 من قانون الإجراءات الجبائية و المادتين  
138/135 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية.  
الخبير ذكر ان المستأنف عليه قام بالتصريحات الدورية من نوع ج50 لسنة 2005 و  
الميزانية الجبائية لسنة 2004 و سدد مستحقاته الواجبة عليه إلا ان هذا غير صحيح بعد  
الاطلاع على ملفه الجبائي تبين وجود نقص في التصريح خلال السنوات من 2003 الى  
2005 و على هذا تمت تسويته تلقائيا طبقا للمادة 03/44 و 04 من قانون الإجراءات  
الجبائية و المادة 190 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.  
بتاريخ 2021/08/11 سجل بـ ، مذكرة جوابية بواسطة الأستاذ فـ  
ملتصا عدم قبول الاستئناف شكلا طبقا للمادة 314 من قانون الإجراءات المدنية  
و الإدارية و انه لم يخالف المادة 03/83 من قانون الإجراءات الجبائية و سبق ان طعن  
في الجدول رقم 2008/321 و هو ملخص الضرائب المسلطة عليه و طعن ضدها  
ورفض طعنه المتعلقة بنشاطه من سنة 2003 الى 2005 كما ان ممثل الإدارة حضر  
الخبرة و هذا يغني عن الاستدعاء مما يجعل الدفع غير جدي و ان الخبير أكد بان  
العارض سدد مستحقاته الواجبة عليه و انه سدده لدى قباضة الضرائب و بناء على ذلك  
مجلس الدولة فان دفع المستأنفة غير جديبة.

رئاسة امانة الضريبة بتاريخ 2021/10/14 التمس محافظ الدولة في تقريره المكتوب تايبيد الحكم المستأنف.

### وعليه فإن مجلس الدولة

من حيث الشكل:

حيث ان الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بومرداس بموجب قرارها الصادر بتاريخ  
2010/10/03 تحت رقم 10/480 الذي قضى حضوريا اعتباريا بقبول رجوع  
الدعوى بعد الخبرة شكلا و موضوعا إفراغا للقرار الصادر بتاريخ 2009/10/11  
المصادقة على خبرة الخبير المودعة 2010/02/22 تحت رقم  
2010/62 و بحسبه إلغاء كافة الضرائب و الرسوم الواردة في الجدول الضريبي رقم  
2008/321 المحررة في 2008/02/18 لعدم التأسيس و هو القرار موضوع

صفحة 3 من 5



رقم الملف: 203241  
رقم الفهرس: 21/00461

الاستئناف.

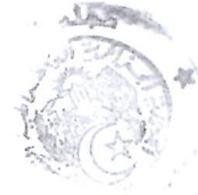
حيث انه من المقرر قانونا انه لا يكون الحكم الحضورى الفاصل في الموضوع قابل لأي طعن بعد انقضاء سنتين من تاريخ النطق به و لو لم يتم تبليغه رسميا.  
حيث ان القرار موضوع الاستئناف صدر اعتباريا حضوريا و فصل في موضوع النزاع بتاريخ 2010/10/03 و تكون من تاريخ هذه المدة قد مرت أكثر من عشرة سنوات (10) من تاريخ النطق به و طبقا للمادة 314 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يعرض الاستئناف الحالي الى عدم قبوله شكلا.  
حيث ان المواعيد من النظام العام لا يجوز مخالفتها.  
حيث ان المستأنفة معفاة من المصاريف القضائية.

فلهذا الأسباب

يقرر مجلس الدولة علنيا ،حضوريا  
في الشكل : عدم قبول الاستئناف.  
المستأنفة معفاة من المصاريف القضائية.

بذا صدر القرار و وقع التصريح به في الجلسة العلنية المنعقدة بتاريخ الحادي عشر من شهر نوفمبر سنة ألفين وواحد و عشرون من قبل الغرفة الثانية القسم الأول بمجلس الدولة المتشكلة من السيدات والسادة :

الرئيس	خيرى مليكة
مستشار الدولة مقررا	بقادة حليلة
مستشار الدولة	مزيان محمد أمقران
مستشار الدولة	ايت شعلال عبد الغني
محافظ الدولة	وبحضور السيد (ة): بوتمر بوخالفة
أمين الضبط	وبمساعدة السيد (ة): جبارة زينب
أمين الضبط	الرئيس
	المستشار المقرر



نسخة عادية

مجلس الدولة  
ماسة امانة الضبط

هذه الأسباب يلتمس

في الشكل : قبول الدعوى

في الموضوع : إلغاء الضرائب و الرسوم المفروضة على المدعى وما ترتب عنها من غرامات الواردة في

الجدول الضريبي رقم 2008/321

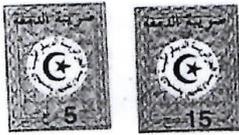
احتياطياً: تعين خبير في المحاسبة لسماع الطرفين و الاطلاع على الملف الجبائي للمدعى

و تحديد مدة الإعفاء الضريبي و القول هل ان الضرائب و الرسوم المفروضة على المدعى يشملها الإعفاء

مع تحديد مدتها ؟ و القول هل ان الضرائب و الرسوم الوارد في الجدول الضريبي مؤسسة ام لا ؟ و عند

الاقتضاء تحديد الضريبة و الرسوم المستحقة على المدعى إن وجدت .

عن المدعى / محاميه



الملحق رقم 13 : قرار التخفيض الكلي

قرار التخفيض الكلي ✓

الملحق رقم (13)

Direction Générale des Impôts

SERIE I - Mod. n° 61 -

Direction des Impôts  
de la Wilaya : BOUMERDES

**AVIS  
DE  
DEGREVEMENT**

Jugement de la Cour  
(Chambre administrative)  
Décharge en déduction  
Admission partielle

Inspection  
de BOUMERDES F.F

A BOUMERDES, le 07 SEP. 2022

Commune  
de BOUMERDES

M<sup>C</sup>

Impôt ou Taxe  
IRG/TAP/VE/TVA

J'ai l'honneur de vous faire connaître que, statuant sur la réclamation que vous avez présentée au sujet de cotisations visées ci-contre.

Art. RZ 221 du rôle de 200 4  
Art. RZ 23 du rôle de 200 5  
Art. \_\_\_\_\_ du rôle de 200 \_\_\_\_\_  
N° \_\_\_\_\_ du reg. \_\_\_\_\_ 200 \_\_\_\_\_

La Cour (chambre administrative) a, par un jugement du 03/10/2020 prononcé en votre faveur un dégrèvement de 1 452 000,00 DA dont le détail figure ci-après et rejeté le surplus de ladite demande

ENAL IIC - Algérie (2007)

Année 1	Année du rôle 2	Nature de l'impôt ou Taxe 2	Dégrèvement accordé 4
2004/2003	RZ N° 221/2004	IRG + Ptes	11 250 00
"	"	VE + Ptes	11 250 00
"	"	(Maj) VE + IRG	4 500 00
"	"	TAP + Ptes	75 000 00
"	"	TVA + Ptes	637 500 00
2005/2004	RZ N° 23/2005	TAP + Ptes	75 000 00
"	"	TVA + Ptes	637 500 00
<b>Total</b>			<b>1 452 000 00</b>

Une copie du jugement susvisé est ci-jointe, ainsi que les pièces que vous aviez produites à l'appui de votre demande (1).

Le Receveur des Impôts de votre résidence pourra vous rembourser tout ou partie de la somme allouée en dégrèvement si vous avez soldé les impositions dont il s'agit et si vous n'êtes redevable d'aucune somme sur les rôles actuellement émis. Un avis ultérieur du Receveur vous convoquera à cet effet, s'il y a lieu.

Recevez M<sup>C</sup> Enal, l'assurance de ma parfaite considération.

مدير الضريبة  
Le Directeur des Impôts  
De la Wilaya BOUMERDES

NOTA. — Les jugements de la Cour (Chambre administrative) peuvent être attaqués devant la Cour Suprême dans le délai de deux mois à dater de la notification. Le recours doit être formé sur papier timbré et être accompagné soit de la copie sur papier libre du jugement jointe à la présente lettre, soit d'une ampliation de ce jugement. Il peut être déposé soit à la Cour Suprême, soit à la Wilaya ou à la Daïra du domicile du requérant.