

جامعة أمحمد بوقرة _ بومرداس
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة الماستر أكاديمي
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

المنازعات الضريبية كوسيلة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تحت إشراف الأستاذ(ة):

قصوري ريم

من إعداد الطلبة:

زخروف شيماء

ولداش أغيلاس

رقم المذكرة 268

السنة الجامعية: 2024/2023م

جامعة أمحمد بوقرة_ بومرداس
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة الماستر أكاديمي
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

المنازعات الضريبية كوسيلة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تحت إشراف الأستاذ(ة):

قصوري ريم

من إعداد الطلبة:

زخروف شيماء

ولداش أغيلاس

رقم المذكرة 268

السنة الجامعية: 2024/2023م

شكر وتقدير

نشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل،

فهو القائل " لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ "

وإعترافا بالجميل وتقديرا للمجهود نتقدم بخالص شكرنا إلى

المشرفة الفاضلة " قصوري ريم " عن قبولها الإشراف على المذكرة

وسخائها بإرشاداتها وتوجيهاتها وبنصائحها القيمة كما نتقدم بالشكر لأعضاء اللجنة

المناقشة على مجهوداتهم في تصحيح هذا العمل.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر إلى جميع الأساتذة ونخص بالذكر قسم العلوم المالية والمحاسبة ولكل من أسهم برأيه وشجعنا ولو بكلمة طيبة أو قدم لنا يد العون من قريب أو بعيد لإخراج هذا العمل حيز الوجود.

الإهداء

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمان... إلى نبي الرحمة ونور العالمين محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى التي زادتني عزما وإرادة في النجاح إلى أعلى وأعز ما أملك في الوجود أُمِّي حفظها الله

وأطال في عمرها.

إلى من منحني الحياة والقوة أبي العزيز.

إلى من هم أنس عمري ومخزن ذكرياتي إخوتي "منى، إبراهيم، هيبه، عبد الرزاق".

إلى عائلتي التي قاسمتني جهد هذا العمل وثماره وبالأخص جدتي "عائشة" حورية" حفظهما الله.

إلى أحسن من عرفنا بهم القدر والذين تشهد بأنهم نعم الصديقات "إلهام، إكرام، منال، هدى ..."

وإلى من يذكرهم القلب قبل أن يكتبهم القلم.

و إلى الحاضرين الغائبين اللذين تمنيت لو كانوا بيننا، ولكن الخيرة

فيما إختاره الله فالحمد لله على كل حال. ولا ننسا أستاذنا "براغ محمد" رحمه الله وأسكنه فسيح جناته.

شيماء

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله، نحمد الله حمدا جزيلا الذي وفقنا في مشوارنا الدراسي .

إلى أعز الناس وأقربهم إلى قلبي، إلى من كان لهما الفضل في بلوغي مستوى التعليم العالي وكانا
عونا وسندا لي طوال حياتي، أبي و أمي أسأل الله أن يطيل في أعماركم .

إلى الذين واصلوا دعمي وتشجيعي دون كلل أو ملل، ويا من يفرحهم نجاحي ويحزنهم فشلي،
إخوتي الأعزاء .

إلى كل أستاذ أشرف على تدريسي وساهم في تطوير مستواي العلمي والمعرفي .
أهدي لكم هذا البحث المتواضع وأشكركم على ثقنتكم دوما بقدراتي .

ولداش أغيلاس

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية الرقابة الجبائية عن طريق المنازعات الضريبية. ولقد توصلنا من خلال إجراء دراسة تطبيقية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس إلى الدور الفعال للرقابة الجبائية في الكشف عن الأخطاء والتجاوزات التي يقوم بها المكلف للتهرب من الضريبة بهذه الولاية، وأن المنازعات الضريبية تمثل عنصرا حيويا في تقييم فعالية الرقابة الجبائية أي عندما يشعر المكلفون بأنه تم معاملتهم بشكل غير عادل أو قد تم ارتكاب أخطاء في تقدير الضريبة فإن المنازعات الضريبية تمثل وسيلة لتقديم شكواه وتصحيح أي أخطاء، فالرقابة الجبائية ليست فقط كأداة للحد من ظاهرة الغش الجبائي مع المنازعات الجبائية ولكنهما محددان رئيسيان من أجل تحسين أداء النظام الجبائي في الجزائر، لتقادي المخالفات والأخطاء الجبائية التي قد يقع فيها المكلف بالضريبة مستقبلا.

كما إعتدنا على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، فالمنهج الوصفي من أجل التطرق إلى مختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بموضوع المنازعات الضريبية وموضوع الرقابة الجبائية، أما المنهج التحليلي الذي نعتمد عليه في تحليل مختلف الإحصائيات والمعلومات المتحصل عليها من خلال الدراسة التطبيقية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

الكلمات المفتاحية: المنازعات الضريبية، المكلف بالضريبة، الرقابة الجبائية، الإدارة الجبائية.

Study

This study aimed to evaluate the effectiveness of tax control through tax disputes. Through an empirical study conducted at the tax directorate of Boumerdes province, we found that tax control plays a crucial role in detecting errors and evasion committed by taxpayers in this province. Tax disputes are vital in assessing the effectiveness of tax control; when taxpayers feel unfairly treated or when errors in tax assessment occur, tax disputes provide a means to lodge complaints and rectify any mistakes. Thus, tax control is not only a tool to combat tax evasion but, coupled with tax disputes, becomes a key determinant in improving the performance of the tax system in Algeria. This ensures the prevention of future tax violations and errors by taxpayers.

The study utilized a descriptive-analytical approach. The descriptive approach was employed to explore various theoretical concepts related to tax disputes and tax control. Meanwhile, the analytical approach was used to analyze various statistics and information obtained from the empirical study conducted at the tax directorate of Boumerdes province.

Keywords: tax disputes, taxpayer, fiscal control, fiscal administration.

الفهرس

الصفحة	المحتوى
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
IV	الملخص
VI	فهرس المحتوى
IX	قائمة الأشكال والجداول
XII	قائمة الملاحق
XIV	قائمة المختصرات
أ- و	مقدمة
45-1	الفصل الأول: الإطار النظري للمنازعات الضريبية والرقابة الجبائية
2	تمهيد
26-3	المبحث الأول: مدخل إلى المنازعات الضريبية
3	المطلب الأول: ماهية المنازعات الضريبية
8	المطلب الثاني: الطعون المسبقة
19	المطلب الثالث: المنازعات أمام لجان الطعن
22	المطلب الرابع: المنازعات أمام الجهات القضائية
44-26	المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الجبائية
26	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
34	المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
41	المطلب الثالث: فعالية الرقابة الجبائية ومساهمة المنازعات الضريبية في تقييمها
45	خلاصة الفصل

70 -46	الفصل الثاني: مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس
47	تمهيد
56-48	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس
48	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس
49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس
54	المطلب الثالث: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس
64-57	المبحث الثاني: واقع المنازعات الضريبية ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019 - 2022
57	المطلب الأول: واقع الرقابة الجبائية على مستوى ولاية بومرداس للفترة 2019 - 2022
60	المطلب الثاني: واقع المنازعات الضريبية ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية للفترة 2019 - 2022
69-65	المبحث الثالث: دراسة حالات ميدانية لمساهمة المنازعات الضريبية بتقييم فعالية الرقابة الجبائية
65	المطلب الأول: دراسة حالة شكوى ناتجة عن التحقيق في المحاسبة (فصل فيها بالرفض)
68	المطلب الثاني: دراسة حالة شكوى ناتجة عن تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (فصل فيها بالتخفيض الجزئي)
70	خلاصة الفصل
71	الخاتمة
75	قائمة المراجع
80	الملاحق

قائمة الأشكال والجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
57	عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية لولاية بومرداس خلال الفترة 2019-2022	01
59	حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2019-2022	02
60	عدد الشكاوي الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية	03
61	عدد الشكاوي الناتجة عن كل نوع من الرقابة	04
62	نتائج الفصل في الشكاوي الناتجة عن التحقيق	05
63	عدد الشكاوي المطروحة أمام لجان الطعن والمحولة إلى القضاء	06
64	المبالغ المخفضة والمقبولة أمام مكتب الشكاوي	07

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
33	هيكل تنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية	01
49	المديرية الفرعية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	02
54	المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	03
55	الهيكل التنظيمي لقبضة الضرائب	04
56	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب	05
58	تطور عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال الفترة 2019-2022	06
60	نسبة الشكاوي الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية	07
61	عدد الشكاوي الناتجة عن كل نوع من الرقابة	08
62	نتائج الفصل في الشكاوي الناتجة عن عملية التحقيق	09
64	نسبة المبالغ المخفضة والمقبولة أمام مكتب الشكاوي	10

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	ملف شكوى المكلف مسير شركة الوسام الذهبي
02	دراسة شكوى المكلف مسير شركة الوسام الذهبي من حيث الشكل والمضمون
03	نموذج عن قرار رفض الشكوى أمام مكتب الشكاوي
04	وثيقة التحقيق رقم 25
05	نموذج عن قرار رفض الطعن أمام لجنة الطعن
06	ملف شكوى المكلف ع فاطمة
07	دراسة شكوى المكلف ع فاطمة من حيث الشكل والمضمون
08	نموذج عن قرار التخفيض الجزئي للشكوى أمام مكتب الشكاوي

قائمة المختصرات

مدلولها باللغة العربية	باللغة الفرنسية	الإختصار
قانون الإجراءات الجبائية	Code des procédurs fiscais	ق إ ج
قانون الإجراءات المدنية والإدارية	Code des procédurs administratives et civiles	ق إ م إ
التحقيق في المحاسبة	Vérification de comptabilité	VC
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble	VASFE
التحقيق المصوب في المحاسبة	Vérification ponctuelle	VPC
مديرية الأبحاث والمراجعات	Direction de recherches et verifications	DRV
مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grandes établissements	DGE
المديرية الولائية للضرائب	Direction des impôts de la wilaya	DWI
مركز الضرائب	Centre des impôts	CDI
المراكز الجوارية للضرائب	Centre proximité des impôts	CPI

مقدمة

مقدمة

تعتبر الضرائب من أهم موارد الدولة في العصر الحديث، فتأثيرها لا يقتصر على الخزينة العامة، بل لها تأثير أيضا على الجانب السياسي، الإقتصادي والإجتماعي على الدولة، هذا وأصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الإقتصادية والسياسية والإجتماعية.

نجد النظام الضريبي يرتكز أساسا على تصريحات المكلفين بالضريبة، وعليه يستطيع أعوان الإدارة القيام برقابة على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وذلك عن طريق البحث عن مدى مطابقة هذه التصريحات والمعلومات التي يقدمها، فهذا إما عن طريق طلب توضيحات وتفسيرات من طرف المكلف بالضريبة نفسه أو عن طريق الغير أو عن طريق إجراء عملية المراقبة لخلق نوع من الثقة بين الطرفين، وعند نهاية عملية المراقبة قد يؤدي الأمر بالإدارة إلى إجراء بعض التعديلات وإعادة تقويم مبلغ الضريبة.

ونظرا لأداء الإدارة الجبائية لمهامها من الطبيعي أن تنشأ نزاعات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة حول مقدار الوعاء الجبائي أو طريق تحصيله أو حرمان المكلف لحق من حقوقه الناتجة عن حكم تنظيمي أو تشريعي، لذلك منح المشرع للمكلف إمكانية تقديم شكاية يلتمس من خلالها إلغاء الضرائب الإضافية أو التخفيض منها، وتتم إجراءات الفصل فيها وفق ثلاثة مراحل هما الطعن المسبق والطعن أمام اللجان والمرحلة القضائية.

الإشكالية:

على ضوء مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هو دور المنازعات في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس؟

الأسئلة الفرعية:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- في إطار عمليات الرقابة المنجزة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس، هل يمكن أن تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية نزاعات حول الإخضاعات الضريبة؟
- إلى أي مدى يمكن لهذه النزاعات أن تقيم من نجاعة الرقابة الجبائية المنجزة؟



الفرضيات:

وللإجابة على التساؤلات الفرعية السابقة نقترح الفرضيات التالية:

- تنشأ نزاعات بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية عند ارتكاب هذه الأخيرة لأخطاء في تقدير الوعاء الضريبي أو طرق فرض الضريبة أو عندما يتبين للمكلف أنه تعرض للظلم من طرف الإدارة الضريبية.
- يمكن للمنازعات الجبائية أن تقيم من نجاعة الرقابة الجبائية من خلال عدد الشكاوي المطروحة الناتجة عن عمليات الرقابة الجبائية وطبيعة الفصل فيها.

أهمية الدراسة:

يعد موضوع الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري، حيث تتبع أهمية هذه الدراسة كونها تحاول معرفة مدى تأثير الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية في سيرورة النظام الجبائي الجزائري.

علما أن التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة تعتبر مبدئيا صحيحة وحقائقية، إلا أنها تثبت العكس عند إجراء الرقابة الجبائية من طرف مصالح الإدارة الجبائية الجهوية والمركزية.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف البحث فيما يلي:

- تشخيص النظام الضريبي.
- التعريف بالمنازعات الجبائية ومختلف مراحل حلها.
- التعريف بالرقابة الجبائية والإجراءات المتبعة من طرف الإدارة الجبائية للرقابة على المال العام.
- محاولة معرفة مدى تطابق الجانب النظري للدراسة مع الواقع التطبيقي في الميدان.

دوافع اختيار الموضوع:

ترجع دوافع اختيار الموضوع إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية:

1. الأسباب الذاتية:

- الرغبة الشخصية في الإطلاع على مثل هذه المواضيع وعلاقتها بالتخصص.
- السعي لتنمية القدرة المعرفية في هذا الميدان.
- محاولة التعرف على الطرق المتبعة في مديرية الضرائب لأغراض الرقابة الجبائية.

2. الأسباب الموضوعية:

- التغير المستمر في القواعد والقوانين الجبائية ما يحدث اختلافات متجددة.
- التوسع الكبير لظاهرتي التهرب والغش الضريبيين وخطورة تفشيها.
- الأهمية الكبيرة للضرائب في تمويل الخزينة العمومية.
- الدور الذي تؤديه الإدارة الجبائية في حماية المال العام.

صعوبات البحث:

- نقص المراجع خاصة الكتب التي تتناول المنازعات الضريبية.
- كثرة التغيرات الضريبية التي تطرأ على المنظومة الجبائية.
- صعوبة الحصول على الإحصائيات والمعلومات الدقيقة.

حدود البحث:

- الحدود المكانية: مديرية الضرائب لولاية بومرداس.
- الحدود الزمنية: شملت الدراسة الفترة الممتدة من 2019 إلى 2022.

منهج البحث:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، فالمنهج الوصفي يستخدم في مختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بموضوع المنازعات الضريبية والرقابة الجبائية، أما المنهج التحليلي الذي إعتدنا عليه في تحليل مختلف الإحصائيات والمعلومات المتحصل عليها من خلال الدراسة التطبيقية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

الدراسات السابقة:

- سمية بن نجاعي وسامية لوماش، " أثر الرقابة الجبائية على النزاع الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة" مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر ببسكرة، 2021،



ركزت هذه الدراسة على تشخيص الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية والنزاع الضريبي كما سعت إلى تسليط الضوء على إجراءات المنازعات الضريبية.

ومن اهم النتائج المتوصل إليها في هذا البحث أن التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية على الوثائق لهما أكبر نسبة مساهمة في رفع مردودية الرقابة الجبائية وأن الفصل في الشكوى على مستوى الإدارة الجبائية له دور أساسي في حل النزاع الضريبي.

- محمد الأمين كويدي وسامية بوضياف، "دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية"، مقال ضمن مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 2، جامعة البليدة 2، 2019، تم تسليط الضوء في هذه الدراسة على المنازعات الجبائية والتشكيلة القانونية للإدارة الجبائية لتسوية النزاع.

وقد خلصت هذه الدراسة عدة نتائج أهمها التميز في النزاع الجبائي إذ يمر بمرحلتين أساسيتين أولهما تتميز بطابع إداري أمام الإدارة الضريبية وتشمل منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل ، أما المرحلة الثانية هي التسوية القضائية تبدأ من المحكمة الإدارية إلى الطعن أمام مجلس الدولة، حيث حاول المشرع الجزائري الإلمام بالآجال المتعلقة بالشكوى حسب طبيعة النزاع.

- فاطمة الزهراء عربوز، "تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري"، مقال ضمن مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد 16، جامعة جيلالي ليايس، سيدي بلعباس، الجزائر، جوان 2017، هدفت هذه الدراسة إلى التسوية القضائية للمنازعات الضريبية أمام الهيئات الإدارية حيث تخضع للعديد من الضوابط الموضوعية للإجراءات التي لا بد مراعاتها واحترامها من قبل أطراف المنازعات الضريبية بغية الوصول إلى حل ينهي النزاع.

وقد خلصت هذه الدراسة عدة نتائج أهمها تقييد المشرع الجزائري لتسوية المنازعات الضريبية أمام المحاكم الإدارية بضرورة توافر الشروط الشكلية والموضوعية، المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري تمر بمرحلتين: المحكمة الإدارية أولى للتقاضي ومجلس الدولة ثانية، حيث أن القرار الصادر عن مجلس الدولة يعتبر قرارا نهائيا يترتب عنه إنهاء المنازعة الضريبية.

وتتمثل الإضافة التي قمنا بها في دراستنا عن باقي الدراسات في جمع المتغيرين فعالية الرقابة الجبائية والمنازعات الضريبية بعرض المنازعات الضريبية كوسيلة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية.



هيكل الدراسة:

قمت بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين وهذا للإجابة عن الإشكالية المطروحة، إذ تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري للمنازعات الضريبية والرقابة الجبائية، تم تقسيمه إلى مبحثين وفيه تطرقنا من خلال المبحث الأول إلى ماهية المنازعات الضريبية، الطعون المسبقة، المنازعات أمام لجان الطعن، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية، أما في المبحث الثاني سوف نتطرق إلى ماهية الرقابة الجبائية، الإطار القانوني والتنظيمي، فعالية الرقابة الجبائية ومساهمة المنازعات الضريبية في تقييمها، أما الفصل الثاني والمخصص للدراسة الميدانية الذي يحمل عنوان "مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس" تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث وفيه تطرقنا من خلال المبحث الأول إلى تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس حيث تطرقنا إلى التعريف بالمديرية والهيكل التنظيمي الخاص بها، بالإضافة إلى المصالح الخارجية لها، أما في المبحث الثاني سوف نتطرق إلى واقع المنازعات الضريبية ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019-2022، أما فيما يخص المبحث الثالث فسنتناول فيه دراسة حالات ميدانية لمساهمة المنازعات الجبائية بتقييم الرقابة الجبائية بولاية بومرداس، حيث سنقوم بعرض دراسة حالة شكوى ناتجة عن تحقيق في المحاسبة وأخرى تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.



الفصل الأول

الإطار النظري للمنازعات الضريبية

والرقابة الجبائية

تمهيد

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التي تتحصل عليها الدولة، بحيث تسعى هاته الأخيرة إلى وضع قوانين خاصة بها وذلك بهدف توعية كل مكلف بها وبضرورة مشاركته في أعباء الدولة وذلك من خلال دفعه للضرائب المفروضة في الأوقات وبالأساليب المحددة قانونا. وبالتالي فإن الإدارة الضريبية سلطات قوية إتجاه المكلف، كما لهذا الأخير الحق في منازعتها خاصة إذا إتضح له أن هناك ظلم أو لا مساواة بحقه بخصوص الضريبة المفروضة عليه بحيث أن النزاع الضريبي يتضمن جملة القواعد التي تطبق على الخصومة المثارة بين الإدارة الضريبية والمكلف وذلك حول تحديد الضريبة وتحصيلها.

وفي هذا السياق تم تقسيم البحث إلى مبحثين تتمثل في:

المبحث الأول: مدخل إلى المنازعات الضريبية

المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الجبائية

المبحث الأول: مدخل إلى المنازعات الضريبية

إن تغير الأنظمة الجبائية بقصد مواكبة التغيرات التي تحصل في المجتمع أدى في بعض الأحيان إلى كثرة القوانين المنظمة للمجال الجبائي، مما فرض صعوبة في فهمها من طرف المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، ومن هنا أتاح المشرع للمكلف بالضريبة الحق في منازعة الإدارة الضريبية متى تبين له الظلم في حقه لمواجهة حقه الرقابي.

تشير كلمة المنازعة عموماً إلى وجود خلاف بين شخص وآخر، يدعي كل منهما أحقيته في الشيء موضوع الخلاف، فإذا كان موضوع الخلاف ضريبياً كانت المنازعة ضريبية.

تقوم المنازعة الجبائية عند قيام إدارة الضرائب بوظائفها المحددة قانوناً إتجاه الغير فيسعى كل طرف إلى تحقيق أهدافه على حساب طرف آخر مما قد يتولد عليه خلاف يعبر عنه بالمنازعة الجبائية.

المطلب الأول: ماهية المنازعات الضريبية

تطرق هذا المطلب إلى مفهوم المنازعات الجبائية وأنواعها وأهم أسبابها وكذلك أهميتها.

أولاً: مفهوم المنازعات الضريبية

هناك عدة تعاريف للمنازعات الجبائية فهناك من ينظر إليها من المفهوم الواسع وهناك من ينظر إليها من المفهوم الضيق.

1- تعريف المنازعات الضريبية

تقوم المنازعة الضريبية كلما تبين للمكلف عدم صحة أو عدم شرعية سواء الضريبة المفروضة عليه أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها، أو في الحالة التي يكون فيها معسراً، ووضعيته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون إزاء الخزينة العامة.¹

¹ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2008، ص

المنازعات الجبائية هي كل الشكاوي المتعلقة بالضرائب، المساهمات، الحقوق و الرسوم المحصلة من طرف الإدارة الجبائية والقبالة للإخضاع للتسويات الإدارية أو القضائية.¹

تتضمن المنازعات الجبائية مدلولين، فالمدلول الأول واسع وشامل، أما المدلول الثاني فله معنى ضيق.²

تعرف المنازعات الجبائية من وجهة نظر واسعة أنها مختلف المشاكل والإختلافات التي تتور بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها، هذا ما يأخذ به جانب كبير من الفقه الضريبي، حيث تعتبر المنازعة الضريبية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية.³

وأما مفهومها الضيق يخص وضعية معينة، يمكن أن تحل بالمكلف بالضريبة، مثل إيساره أو إهتلاك أمواله بناء على ذلك يلجئ لإدارة الضرائب، طالبا منها إلغاء أو خفض الضريبة المفروضة عليه.⁴

يرى الأستاذ محمد عاشور: "بأن المنازعات الضريبية هي مجموعة الإجراءات القانونية العادية وغير العادية المعمول بها في النزاعات القائمة بين المكلف بالدفع وإدارة الضرائب بمناسبة عمليات مراقبة الوعاء أو التحصيل الضريبي المفروض على المكلف بالضريبة".⁵

أما الأستاذ زكرياء محمد بيومي يرى بأن: "المنازعة الضريبية هي المنازعة التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع، قد ربطت وفقا للقانون وللوائح، أو لم تربط وفقا لها، وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة او شرعية ربط الضريبة، فإنه يحكم برفعها كلياً أو جزئياً".⁶

¹ رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2014، ص 228.

² فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومه، الجزائر، 2015، ص 07.

³ قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014/2015، ص 69.

⁴ كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص، ص 7، 8.

⁵ بن عيسى طالبي، التصريح الجبائي كأداة للفصل في منازعات الوعاء الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 11، 2 جوان 2019، ص 515.

⁶ كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص 8.

وقد عرفها طاهري حسين: " المنازعات الضريبية تتولد عن تطبيق قانون الضرائب وتقوم بسبب امتناع المكلف بها بما فرضته الإدارة الضريبية أو في حالة تهربه عن دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي".

2- عناصر النزاع الضريبي

- لا يمكن التكلم عن نزاع ضريبي إلا بوجود ثلاثة عناصر تتمثل في:¹
- وجوب أن تكون الإدارة الضريبية طرف في النزاع فهي التي تقوم بتحديد دين الضريبة وتحصيلها بناء على ما تقتضيه التشريعات الضريبية.
- أن يكون التشريع الضريبي واجب التطبيق للفصل في المنازعة الضريبية القائمة، بحيث يتم الرجوع إليه ولا يغير من الأمر شيء أن يشاركه في ذلك قانون آخر.
- أن ترتبط المنازعة الضريبية بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد دين الضريبة كعمليات حصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين إلى خزينة الدولة.

ثانيا: أنواع المنازعات الضريبية

تنقسم المنازعات الجبائية وفق العديد من المعايير التي يتم الإستناد إليها، ومن بين أنواع المنازعات الضريبية ما يلي:

1- حسب نوع الضريبة:

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية إلى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة وأخرى متعلقة بالضرائب الغير مباشرة، فالضرائب المباشرة هي التي تصيب بشكل مباشر المال وتقطع منه بلا مقابل، أما الضرائب الغير مباشرة هي الضرائب التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة وذلك أثناء إستعماله أو تداوله.²

2- حسب المرحلة التي تمر بها الضريبة:

فحسب هذا المعيار يمكن تقسيم النزاع الضريبي إلى نزاع مرتبط بالوعاء الضريبي ونزاع متعلق بالتحصيل، فمنازعات الوعاء هي تلك المنازعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الضريبي المتخذ كأساس لحساب قيمة الضريبة الواجبة الأداء من المكلف، أما منازعات

¹ محمد أمين كويدي وسامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة2، الجزائر، المجلد 8، العدد 2، 2019، ص 62.

² محمد أمين كويدي وسامية بوضياف، نفس المرجع السابق، ص 63 .

التحصيل فهي كل ما يرتبط بطرق التحصيل الضريبي، ونرى أن منازعات التحصيل تنجر عن التحصيل الجبري وليس التحصيل الودي، فهذا الأخير يتم من خلاله إيفاء المكلف بقيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العامة، أما منازعات التحصيل الجبري فتنشأ بمناسبة إمتناع المكلف عن سداد ديونه إتجاه الخزينة، ومن هنا تلجأ الإدارة الضريبية إلى القيام بإجراءات التحصيل الجبري، وعند إرتكابها مخالفة الإجراءات القانونية يثور النزاع الضريبي بينها وبين المكلف.¹

3- حسب الجهة المطروح أمامها النزاع:

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية إلى نوعين، إما أن تكون منازعات إدارية أو منازعات قضائية فالمنازعات الجبائية الإدارية يكون فيها النزاع معروضاً أمام الإدارة الجبائية مصدرة القرار، حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع التظلم إلى الجهة المختصة سواء كنا أمام منازعات الوعاء أو التحصيل، كما أن عرض المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية والذي يعتبر إختيارياً يدخل ضمن المنازعات الإدارية، أما المنازعات الجبائية القضائية تكون على مستوى القضاء حيث أن المكلف بالضريبة يرفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية ومن ثم إلى مجلس الدولة إن لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحها.²

ثالثاً: أسباب المنازعات الضريبية وأهميتها

1- أسباب المنازعات الضريبية

توجد أسباب عديدة تؤدي إلى نشوء المنازعة الجبائية منها:

أ- أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي

إنحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساوات بين المكلفين بالضريبة في تحميل العبء الجبائي. ويعد التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجبائية في الواقع العملي نجد أن التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الجبائية المراد سنّها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة ، كثرة 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 نشوء النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

¹ قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص،ص 72،73.

² محمد أمين كويدي وسامية بوضياف، مرجع سبق ذكره، ص 63 .

ب- أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية

إن تعسف أعوان الإدارة الضريبية في استخدام السلطات الممنوحة لهم ومن أشكالها قيام هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلائم مع القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما قد يتجاوز أعوان الإدارة الضريبية لمهامهم القانونية أثناء فرض الجباية و تحصيلها.

كما أن إنتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية، مما ينتج عنه محاباة لبعض المكلفين بالضريبة ومغالاة بخصوص الوعاء الجبائي وتحصيل الدين الجبائي من ذمة المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

ج- أسباب مرتبطة بالمكلفين

نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة ممّا يؤدي إلى عدم وفائهم بالتزاماتهم إتجاه الدولة، وهذا النقص سببه قلة الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة يتجلى في الإهمال الذي يقوم به المكلف إتجاه التزاماته الجبائية.¹

2- أهمية المنازعات الضريبية

للمنازعات الجبائية أهمية بالغة سواء من جانب الإدارة الجبائية بإعتبارها معيارا لتقييم عمل الإدارة أو من جانب المكلفين بالضريبة بإعتبارها وسيلة لتلبية مطالب المكلفين.²

أ- إعتبارها معيارا لتقييم وتقويم عمل الإدارة:

تعتبر كمعيار بالغ الأهمية في مجال مراقبة عمل المصالح الخارجية لإدارة الضرائب، والذي يمكن تقييمه من خلال حجم المنازعات المطروحة وطبيعتها، التي تتراوح بين الأخطاء المادية البسيطة إلى تفسير بعض القواعد والإجراءات القانونية.

ومن ثمة يجعل من تقويم عمل المصالح بناء على تقييم أعمالها أمرا في غاية السهولة، علاوة على فعالية في تعديل بعض النظم الجبائية أو إلغاء البعض الآخر مسايرة لضروريات التطور الإجتماعي والواقع الإقتصادي وما يفرضه من مستلزمات.

¹ أحمد فاتح ودويس رجا، إحترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى، الجزائر، المجلد 7، العدد2، 2022، ص 571.

² الزين راضية، محاضرات في المنازعات الجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جيجل، 2019، ص2.

ب- من حيث إقرارها الوسيلة المثلى لتلبية مطالب المكلفين:

تعتبر المنازعات الجبائية أول طرق الطعن الإجبارية التي يتعين على أي مكلف بالضريبة متضرر من عمل الإدارة الجبائية في تأسيسها أو تحصيلها أو مراقبتها للضرائب أن يسلكه قبل أي طعن آخر فرغم أن قانون الإجراءات المدنية المعدل في سنة 1996، قد أعفى جزءا هاما من المنازعات الإدارية من شرط التظلم المسبق إلا أن أحكام المادة 168 منه لا تزال تشترط ذلك إذا تعلق الأمر بالمنازعات الجبائية أو الصفقات العمومية أو الجمارك.

ومن ثمة فسلوك نهج الشكاية للإدارة مباشرة، علاوة على أنه إجباري بحكم القانون فإنه أيضا مناشدة لها لمراجعة قراراتها وأعمالها التي يراها المكلف غير شرعية، بصفة طوعية، وإرادتها المنفردة تلبية لطموح ومتطلبات المكلف دون عناء اللجوء إلى القضاء. وما يستلزم ذلك من وقت ومال وجهد يشكل هو في حد ذاته عبء هو في غنى عنه.

المطلب الثاني: الطعون المسبقة

تطرق هذا المطلب إلى نوعين من الطعون المسبقة هي منازعات الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل الضريبي.

أولاً: منازعات الوعاء الضريبي

المرحلة الأولى التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ، هي مرحلة جمع المعلومات والإستدلالات قصد حساب الضريبة وربطها، والمشرع أوجب بالنسبة للمنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي التظلم الإداري المسبق، وبالتالي فإن الدعوى القضائية في منازعات الضرائب لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب على أن توجه هذه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب وهذا بقصد تمكين الإدارة الجبائية من مراجعة نفسها.¹

1- التظلم الإداري المسبق (الشكاية):

عرفها فقهاء القانون بالجزائر: هي وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين وهما: تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد حلا لها لدى إدارة الضرائب، السماح باستمرار الحوار بين الإدارة و المكلف.²

¹ قراني مفيدة، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2016، ص 02.

² أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص19.

كما جاء في نص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية ما يلي: "تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، بإستثناء التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير، في إختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي".¹

أ- شروط تقديم الشكاية ومحتواها

أوجب المشرع الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين وأن تحتوي على بيانات ومعلومات التي تمكن الإدارة من الإطلاع عليها ودراستها.²

• شروط تقديم الشكاية

✓ الشروط الشكلية للشكاية:

جاءت المادة 73 من ق إ ج بالشروط الشكلية لقبول الشكاية والمتمثلة في:

- _ يجب أن تكون الشكاوي فردية. غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية.
- _ لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع.
- _ يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.
- _ تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكوى:
ذكر الضريبة المعترض عليها.
- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة عن تعذر استظهار الإنذار. وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الإقطاع أو الدفع.
- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف .
- توقيع صاحبها باليد.³

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 70، قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 36.

² أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 23.

³ المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 39.

_ يجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطناً له في الجزائر¹ أما إذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر أن تكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، فإنه يجب على هذه المؤسسات أن تعتمد ممثلاً عنها مقيماً بالجزائر لدى إدارة الضرائب، والذي يلتزم الأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها المؤسسة.²

_ يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير، أن يستظهر وكالة قانونية محررة مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل³، وتقديم الوكالة لا يكون لازماً في الحالات التالية:⁴

الورثة لحساب المتوفي.

المحامين المسجلين في نقابة المحامين، لحساب المكلف بالضريبة.

المصفي الذي يقوم بعملية تصفية الشركة.

• محتوى الشكاية

إن مضمون الشكاية يختلف باختلاف موضوعها:

بالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف الموجهة إلى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافقاً وطبيعة الضريبة المتنازع عليها.

وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها: تصحيح أخطاء بسيطة وبين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة، أو التي يسعى من خلالها المكلف بالإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.⁵

✓ حالة الخطأ البسيط:

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

¹ المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 40.

² أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 24.

³ المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 40.

⁴ دوداح رضوان، محاضرات في مقياس قانون الضرائب، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، مالية المؤسسة،

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2021/2020، ص 42.

⁵ أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 25.

✓ حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة:

يمكن ان نفرق بين حالتين:

_ إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقا لإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الإداري ورفض إقتراح الإدارة من المكلف، ففي هذه الحالة فإن عبء إثبات الخطأ الواقع في التقدير على الشاكي، فعليه تقديم أدلته لإثبات وجود الخطأ في التقدير.

_ إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فالمشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأملاك التي إستعملت كقاعدة لتقدير الضريبة لغرض إثبات خطأ الإدارة وعلى العموم فإن المشتكي عليه أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبء الإثبات في موضوع النزاع.¹

ب - آجال تقديم الشكوى: تعد مسألة الآجال مسألة هامة يجب إحترامها من طرف المكلف بالضريبة الذي يريد أن يرفع شكواه على الإدارة الضريبية، فإذا إنقضت الآجال فإن الشكوى ترفض من طرف الإدارة الضريبية لعدم إحترام شرط الآجال، وتتمثل آجال رفع التظلم من طرف المكلف في:²

• الآجال العامة:

إحتوت المادة 72 من ق إ ج في فقرتها الأولى على الآجال العامة حيث جاء نصها كالاتي: "مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع أدناه، تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى".³

• الآجال الإستثنائية:

إن أساس وجود هذه الإستثناءات يكمن في نقطة إنطلاق الآجال حيث أن الأصل في بداية حساب الأجل يكون من تاريخ إدراج جداول الضرائب في التحصيل. ولكن حصول بعض

¹ أمزيان عزيز، نفس المرجع السابق، ص35.

² قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص82.

³ المادة72، فقرة1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص38.

الأحداث يغير ذلك، وهذا ما ورد من خلال الفقرات 2، 3، 6 من المادة 76 من ق إ ج¹ وتتمثل هذه الأحداث في الحالات التالية:²

_ ينقضي آجال الشكوى في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها وفي 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.

_ عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول، تقدم الشكاوي: إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الإقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر وإلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

_ يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبل إنقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

ج - إجراءات التحقيق في الشكوى والفصل فيها

أولاً: التحقيق في الشكوى

التحقيق في الشكوى يتطلب دراسة وكشف وتفسير الوقائع، وفحص ما إذا كانت ألقاظ وفحوى القانون قد طبقت تطبيقاً صحيحاً.³

1- الجهة المختصة بعملية التحقيق:

نص قانون الإجراءات الجبائية على أن يتم النظر والتحقيق في الشكاوي من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب والذي يتواجد على مستوى مفتشية الضرائب.⁴

¹ يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق، جامعة باتنة، الجزائر، 2012، ص43.

² المادة 72، الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص38.

³ فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، محاضرات أقيمت على طلبه السنة الثانية ماستر، تخصص منازعات إدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي، قالم، 2016، ص33.

⁴ يحي بدابرية، مرجع سبق ذكره، ص54.

2- كيفية إجراء التحقيق في الشكوى:

يتم التحقيق بعدة طرق، إما أن يكون عن طريق الإطلاع أو إستدعاء المكلف أو تقوم الجهة المحققة بإستشارة بعض السلطات أو الهيئات خارج إدارة الضرائب.¹

_ التحقيق عن طريق الإطلاع، حيث نص عليها قانون الضرائب المباشرة ومن بعده قانون الإجراءات الجبائية، حيث أعطى حق الإطلاع على الوثائق التي تمتلكها المؤسسات العامة أو الخاصة والتي لها علاقة بالمشتكي، كما يمكن للمفتش المحقق الذهاب إلى مقر المشتكي ويطلب منه كل الوثائق التي يراها مناسبة وضرورية للتحقيق، وذلك ما يسمى بالتحقيق في عين المكان.

_ يمكن للمفتش إستدعاء المكلف للحصول منه على كل التوضيحات المتعلقة بطلباته في الشكاية.

_ يمكن أن تلجأ الجهة المختصة والمحققة لأخذ رأي بعض السلطات والهيئات أو المصالح الخارجية عن إدارة الضرائب، وذلك بإرسال ملخص عن الشكاية إلى رئيس المجلس البلدي لإبداء رأيه، في مدة لا تتجاوز 15 يوم، وهذا حسب المادة 1/16 من قانون المالية لسنة 2002. وفي بعض الحالات يمكن أن تستدعي إدارة الضرائب مستشارين تقنيين أعوان الدولة أو مؤسسات عمومية.

ثانيا: الفصل في الشكوى والبت فيها

عند الإنتهاء من إجراءات التحقيق الذي قام بها المفتش في شكل ومحتوى الشكاية، يتم إرسالها إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب، أو مدير كبريات المؤسسات، كل حسب إختصاصه والمدة المحددة طبقا ل ق إ ج، يتم إتخاذ القرار بالرفض أو القبول الكلي أو الجزئي.

1- آجال البت في الشكوى:

تنص أحكام المادة 76 من ق إ ج في فقرتها الثانية على: "يبث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجواربية للضرائب في الشكاوي التابعة لإختصاص كل منهم في أجل (4) أشهر، إعتبارا من تاريخ إستلام الشكوى، يحدد هذا الأجل ب(6) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لإختصاص المدير الولائي للضرائب. ويمدد الأجل إلى (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق

¹ سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الإخوة منتوري، قسنطينة، 2008، ص، ص 44، 45.

للإدارة المركزية، ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.¹

2- الجهة المختصة بالبحث في الشكوى:

حسب أحكام المواد 77، 78، 79، من ق إ ج فإنه يتم البحث في الشكوى كالتالي:

• المدير الولائي للضرائب:

يبعث المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لإختصاصه الإقليمي،² ويتعين عليه إلتماس الرأي المطابق للإدارة المركزية، بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها ثلاثة مائة مليون دينار (300.000.000 دج).³

• رئيس مركز الضرائب:

يبعث بإسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لمركزه،⁴ يمكن تفويض سلطة قراره إلى الأعوان الموضوعين تحت سلطته، حيث تحدد شروط منح تفويضه بموجب مقرر من المدير العام للضرائب.⁵ ويمارس رئيس مركز الضرائب سلطته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها أو يساوي سبعة مليون دينار (70.000.000 دج).⁶

• رئيس المركز الجوارى للضرائب:

يبعث بإسم مدير الضرائب للولاية في الشكاوي النزاعية المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركزه.⁷ وذلك عن طريق التفويض الممنوح بموجب مقرر يصدره المدير العام للضرائب.⁸

¹ المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 40.

² المادة 77، فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 40.

³ المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 41.

⁴ المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 40.

⁵ المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 47.

⁶ المادة 77، فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 41.

⁷ المادة 77، فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 41.

⁸ المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 41.

يمارس صلاحيته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها أو يساوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).

• مدير كبريات المؤسسات:

يبث مدير كبريات المؤسسات في كل الشكاوي المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين في أجل (06) أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها، عندما تتعلق هذه الشكاوي بالقضايا التي تفوق مبالغها الإجمالية من الحقوق والغرامات ستمائة مليون دينار (600.000.000) مع الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية، وفي هذه الحالة يحدد أجل البث بثمانية (08) أشهر.¹

3- إتخاذ القرار المتعلق بالشكوى:

قرار المدير الولائي للضرائب يمكن أن يتضمن رفض كلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزء أو كل الضريبة محل النزاع.²

❖ حالة الرفض الكلي:

عند إصدار قرار المدير الولائي بالرفض الكلي، يستوجب أن يكون الرفض مسببا ومعللا حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفوعه، إذا أراد أن يعرض نزاعه على لجان الطعن الإدارية أو رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، بحيث يجب أن تكون عبارات القرار واضحة ودقيقة لا تحتمل التأويل.

❖ حالة التخفيض الجزئي أو الكلي:

ففي حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف في شق ورفضها في الشق الآخر فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك. أما إذا كان التخفيض كلي فمعناه إعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه إن لم يكن قد سددها فإذا تم التسديد فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعني إذا تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، أما ما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة.³

¹ المادة 172، فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 71.

² قراني مفيدة، مرجع سبق ذكره، ص 08.

³ أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 21.

ثانيا: منازعات التحصيل الضريبي

يعرف التحصيل الضريبي على أنه مجموعة من العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بها إلى الخزينة العمومية، وفقا للقواعد القانونية والتنظيمية المطبقة في هذا الإطار. وقد تدخل المشرع الجبائي بوضع قواعد تضمن تحصيل دين الضريبة دون حدوث أية عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها.¹

1- إجراءات التحصيل الضريبي

وتتمثل في الإجراءات الودية والإجراءات الجبرية:

أ- إجراءات التحصيل الودية:

يتم فيها إرسال الإنذارات الضريبية كمرحلة أولى، حيث يقوم قابض الضرائب المختص بإرسال إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جداول الضرائب التي بحوزته، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب أدائها وشروط الإستحقاق، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل.² ويرفق الإنذار بحوالة للخزينة محررة سلفا، حيث ترسل الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم.³

ب- إجراءات التحصيل الجبرية:

الأصل أن يقوم المكلف بعد دخول الضريبة حيز التنفيذ بالتقدم إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل دفع ما عليه من ديون إتجاه الخزينة العامة، ولكن إذا امتنع المكلف عن ذلك يلجأ قابض الضرائب إلى إتباع الإجراءات التنفيذية المخولة له قانونا من أجل تحصيل الضريبة، وعليه تجد الإدارة الضريبية نفسها موضع التنفيذ الجبري، وهي وسيلة فعالة تلجأ إليها في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل، تهدف من خلالها إلى إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية، وتناول المشرع الجبائي عملية ممارسة المتابعات بالباب الثاني، وتطرق في نص المادة 145 من ق إ ج إلى أنها تتم على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند القضاء إلى المحضرين في

¹ د. بن أعرب محمد، المنازعات الضريبية، محاضرات موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، قانون عام، كلية الحقوق والعلوم

السياسية، جامعة محمد أمين دباغين، سطيف 02، 2023، ص 75.

² بدائرية يحي، مرجع سبق ذكره، ص 60.

³ المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 60.

حالة الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.¹

▪ **الغلق المؤقت للمحلات:**

"يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال إختصاصه بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع. ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر".² ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.³

▪ **الحجز الإداري:**

هو ذلك الحجز الذي تقوم به الإدارة الضريبية في سبيل وضع أموال المكلف بالضريبة في يدها تمهيدا لبيعها وتحصيل الديون الجبائية منها، ويكون بناء على قرار صادر من طرف مدير الضرائب (مدير كبريات المؤسسة، أو مدير مركز الضرائب، أو المدير الجوّاري للضرائب أو المدير الولائي للضرائب). بإستثناء المدير الجهوي للضرائب الذي لا يمكنه ذلك.⁴

▪ **بيع المحجوزات:**

بعد تنفيذ إجراء الحجز على أموال المكلف بالضريبة، تأتي مرحلة إجراء تنفيذي لتحصيل الضريبة والمتمثلة في إجراء بيع المحجوزات،⁵ تعتبر هذه العملية من أهم الإمتيازات التي تمارسها مصالح الإدارة الجبائية، تتم عملية البيع عن طريق قرار يصدره المدير الولائي للضرائب مع ضرورة ترخيص من طرف الوالي للقيام بإجراءات البيع نظرا لخطورة هذا الإجراء.⁶

¹ بلعيد عائشة وراضية زرقاط، إجراءات المنازعة الجبائية ودورها في عملية التحصيل الجبائي، مذكرة ماستر، قانون

المؤسسات الإقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2020/2019، ص 22.

² المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 61.

³ بن دحو نور الدين، المنازعات الضريبية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، قانون قضائي، كلية الحقوق والعلوم

السياسية، جامعة سيدي بلعباس، 2021/2020، ص 34.

⁴ معزوز دليلة ومسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز: آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة العلوم

القانونية والإجتماعية، الجلفة، الجزائر، المجلد 06، العدد 03، 2019، ص 355.

⁵ بدائرية يحي، مرجع سبق ذكره، ص 65.

⁶ بلول فهيمة، منازعات التحصيل الضريبي وإشكالية الموازنة بين حقوق الخزينة العمومية وحقوق المكلف بالضريبة،

مجلة القانون، المجتمع والسلطة، المجلد 12، العدد 2، ص، ص 96، 97.

وفقاً للمادة 151 من ق إ ج يكون البيع بناءً على طلب مقدم من كل دائن خلال (10) أيام التي تلي تبليغ الحجم التنفيذي في الموطن المختار في تسجيلاته، والمسجل قبل (15) يوماً على الأقل من التبليغ المذكور، وتجرى عملية البيع بعد (10) أيام من إصاق الإعلانات.¹

2- إجراءات المتابعة الجبائية:

تبدأ إجراءات المتابعة مباشرة بعد دخول الضريبة نطاق سريان إستحقاقها، حيث يتم تبليغ المكلف بسندات إجراءات المتابعة وبالتالي البدء في مباشرة الإجراءات التنفيذية ضد المكلف الذي لم يدفع الضريبة، وبالمقابل منح المشرع الحق للمكلف للإعتراض على إجراءات المتابعة وتتمثل في:²

أ- الاعتراض على إجراء المتابعة:

يحق للمكلف الاعتراض على إجراءات المتابعة في حالة وجود عيوب شكلية وإجرائية، فحسب المادة 45 من ق إ ج تتم إجراءات المتابعة على يد أعوان معتمدين قانوناً كما قد تتم على يد المحضرين القضائيين أما بالنسبة للحجز التنفيذي فيستند إلى المحضرين القضائيين، وممارسة المتابعات تتم بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول الضريبية بمجرد سريان تاريخ تحصيل الضريبة، وتتمثل إجراءات المتابعة في:

_ الغلق الوقت للمحل المهني والحجز.

_ البيع.³

ب- الاعتراض على التحصيل الجبري:

لقد منح قانون الإجراءات الجبائية للمكلف بالضريبة عدة ضمانات للإعتراض على إجراء التحصيل الذي يقوم به قابض الضرائب، ويمس هذا الاعتراض موضوع الإلتزام ككل أو جزء منه أو بوجوب الوفاء به، إلا أن هذا الاعتراض لا يكون مقبولاً إلا إذا توفرت فيه الشروط المنصوص عليها في أحكام هذا القانون.⁴

¹ المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 62.

² قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 89.

³ كويدمي محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 67، 68.

⁴ بلول فهيمة، مرجع سبق ذكره، ص 101.

3- الطعون من أجل العفو:

ويمكن شرحها في:

أ- طلبات المكلف بالضريبة:

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة، ويمكنهم أيضا من أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية و تحدد الإجراءات الخاصة بهذه الحالة في المادة 93 من ق إ ج.¹

ب- طلبات قابضي الضرائب:

نصت المادة 94 من ق إ ج على أنه يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، إقرار إنعدام القيمة لحصص الضرائب والرسوم الجبائية وشبه الجبائية غير القابلة للتحصيل.

المطلب الثالث: المنازعات أمام لجان الطعن

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن، قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية وتختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة أو من الإدارة على حد سواء،² لإستدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.³

وتجدر الإشارة إلى أن اللجوء إلى هذه اللجان إختياريا يمكن للمكلف أن يستعمل حقه أو يتنازل عنه، ويلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب غير أنه إذا إختار المكلف هذا المسلك ولجأ إلى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى اللجان، لأن القضاء أعلى سلطة من اللجان.⁴

¹ صافية بوخونة ورحيمة دني، أثر تسوية المنازعات الضريبية على التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي، محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2021/2022، ص24.

² أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص35.

³ حسين طاهري، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2007، ص 12.

⁴ أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص36.

نصت المادة 80 من ق إ ج " يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل (04) أشهر ابتداء من تاريخ إستلام قرار الإدارة.

هناك عدة أنواع من اللجان الإدارية للطعن نذكر منها:

1. اللجنة الولائية للطعن:

تتشأ لدى كل ولاية، لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال، مشكلة كما يأتي:¹

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا،
 - عضو واحد (1) من المجلس الشعبي الولائي،
 - ممثل واحد (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل،
 - ممثل واحد (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل،
 - ممثل واحد (1) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات،
 - ممثل واحد (1) عن غرفة التجارة والصناعة للولاية،
 - ممثل واحد (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية،
 - المدير الولائي للضرائب، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم، على التوالي، رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية،
 - ممثل واحد (1) عن الإتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.
- تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات أقل أو يساوي عشرين مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين في الشهر، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا، وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة أيام ابتداء من تاريخ إختتام أشغال اللجنة.

¹ المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص، ص 42، 43.

2. اللجنة الجهوية للطعن:

تتشكل كما يلي:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا،
 - المدير الجهوي للضرائب أو ممثله، برتبة نائب مدير،
 - ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخزينة، برتبة نائب مدير،
 - ممثل واحد عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل،
 - ممثل واحد عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب، برتبة رئيس مكتب على الأقل،
 - ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب¹
 - ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب،
 - ممثل واحد عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين¹،
 - ممثل واحد عن الإتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين،
- تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (20.000.000 دج) ويقل أو يساوي (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.²

3. اللجنة المركزية للطعن:

تتشكل هذه الأخيرة من:³

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونيا، رئيسيا،
- ممثل واحد عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل واحد عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير،
- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير،

¹ زاقي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة ماجستير في إطار الدكتوراه، تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2016/2017، ص 36.

² المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص، ص 43، 44.

³ المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص، ص 44، 45.

- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة،
- ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة،
- ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين،
- مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.

تبدي اللجنة رأيا حول الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

المطلب الرابع: المنازعات أمام الجهات القضائية

أجاز المشرع للمشتكي الحق في اللجوء إلى القضاء كحل نهائي للفصل في الدعوى الضريبية التي ترفع من طرف المكلف بالضريبة، وذلك نتيجة لعدم رضا المكلف بالقرار الذي تم إصداره في المرحلة الإدارية سواء أمام الإدارة الضريبية أو لجان الطعن.

أولاً: التقاضي أمام المحكمة الإدارية

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في المنازعات الضريبية وفقا للمادة 800 من قانون الإجراءات الإدارية والمدنية، فهي المختصة ابتداء في النزاع الضريبي على أساس المعيار العضوي، فالمحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، وباعتبار الدعوى الضريبية من الدعاوي الإدارية فهي من إختصاص المحاكم الإدارية.¹

1- إجراءات رفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية:

أ- رفع الدعوى:

ترفع الدعوى من المكلف إذ لم يرض بقرار فرض الضريبة تكون مستوفية للشروط العامة الملزمة لرفع كل دعوى الواردة بالمواد 82 و91 من ق إ ج، وذلك قبل اللجوء إلى القضاء تجنباً لأي ازدواجية في المطالبة القضائية.

وهناك حالات يمكن لإدارة الضرائب اللجوء فيها:

✓ إخضاع مدير الضرائب النزاع تلقائياً لقرار المحكمة.

¹ عائشة لكحل، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2020/2019، ص 176.

✓ إمكانية مدير الضرائب للولاية الطعن في رأي اللجنة الولائية للطعن أو رأي اللجنة المركزية.¹

ب- شروط رفع الدعوى:

نصت المادة 38 من ق إ ج على مجموعة من الشروط التي يجب توفرها في الدعوى الضريبية.² يجب أن تودع عريضة إفتتاح الدعوى حسب الشروط والإجراءات المنصوص عليها بموجب أحكام ق إ م إ.

✓ ترفع الدعوى وجوباً أمام المحكمة الإدارية.

✓ يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضاً صريحاً للوسائل، وإذا جاءت على إثر قرار صادر

عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.

✓ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في

شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية.

بإستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية، يمكن أن تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في

المادة 73 أعلاه في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض

الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية.

ج- ميعاد رفع الدعوى:

بالرجوع إلى نص المادة 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية نجدها نصت على: "يبث

كل من مدير كبريات المؤسسة والمدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له

المكلف بالضريبة، في أجل شهرين إبتداءً من تاريخ تقديم الشكوى. ويبلغ القرار الذي يجب ان يكون

مسبباً قانوناً، إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع الإشعار بالإستلام.

يمكن للمشتكي في حالة عدم صدور قرار في هذا الأجل أو إذا لم يرضه القرار الصادر، أن يرفع

الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهرين إبتداءً من تاريخ قرار الإدارة أو إنقضاء الأجل

المذكور في الفقرة أعلاه.³

¹ طاهري حسين، مرجع سبق ذكره، ص، ص 19، 20.

² المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 46.

³ باهي هشام وبن محمد محمد، شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام القضاء الإداري، مجلة الإجتهد القضائي، المجلد 12، العدد 01، ص 478.

2- إجراءات التحقيق و الفصل بالدعوى الضريبية

أ- التحقيق بالدعوى الضريبية:

طبقا لنص المادة 838 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، تقدم العريضة الإفتتاحية وتسجل في أمانة ضبط المحكمة الإدارية وتبلغ رسميا بواسطة محضر قضائي.¹ وتنقسم هذه الإجراءات إلى:

- إجراءات تحقيق عامة تضمنها ق إ م إ وهي نفس إجراءات التحقيق المعمول بها في المنازعات الإدارية العامة، تتعلق بتعيين قاضي مقرر وكذلك إجراءات خاصة بتبليغ عريضة إفتتاح الدعوى وتبادل المذكرات وإطلاع محافظ الدولة على القضية، وكذلك إجراءات إختتام التحقيق.²
- إجراءات تحقيق خاصة تتمثل في التحقيق الإضافي، مراجعة التحقيق التي تتم على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول، وأخيرا يمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة، إما تلقائيا وإما بناءا على طلب المكلف بالضريبة او المدير الولائي للضرائب.³

ب- الفصل في الدعوى الضريبية:

بعد إنقضاء المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الأطراف، وإتخاذ كافة الإجراءات الضرورية، يقوم رئيس المحكمة الإدارية بإيداع تقرير مكتوب، ويحال ملف الدعوى إلى محافظ الدولة، الذي يتولى بدوره تحضير طلباته التي يقدمها بجلسة المرافعة خلال أجل شهر سواء قدم محافظ الدولة مذكراته أو لم يقدمها، فإن العضو المقرر بالإتفاق مع رئيس الغرفة المعنية يحدد تاريخ الجلسة، ويأمر رئيس الغرفة بعدها كاتب الضبط بإعلام محافظ الدولة والأطراف بتاريخ الجلسة قبل إنعقادها بثمانية (08) أيام على الأقل، وعندما تفتح الجلسة يسمع تقرير المستشار المكتوب وملاحظات الأطراف الشفهية لتعزيز مذكراتهم، وتسمع كذلك طلبات محافظ الدولة او ممثله، وبعدها تحال الدعوى على المداولة، وبعد المداولة تصدر المحكمة قرارها في القضية، في جلسة علنية من طرف ثلاثة أعضاء مستشارين ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، بحيث يجب أن يتضمن قرار المحكمة الفاصل في المنازعة الضريبية مجموعة من البيانات المقررة قانونا، ويتم تبليغه إلى الأطراف، لكي يحدث آثاره القانونية.⁴

¹ بن دحو نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص، ص 63، 64.

² د بن أعرب محمد، مرجع سبق ذكره، ص، ص 37، 36.

³ عبد الحكيم عطوي، *منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري*، رسالة ماجستير، تخصص تحولات الدول، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2010، ص، ص 124، 125.

⁴ إبراهيم يامة، *الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية*، مجلة القانون والمجتمع، المجلد 2، العدد 1، ص 234.

ثانيا: التقاضي أمام مجلس الدولة

1 _ فض منازعات الوعاء عن طريق الإستئناف:

نصت المادة 90 من ق إ ج " تكون القرارات الصادرة نهائيا عن المحاكم الإدارية للإستئناف قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية"¹.

فلإستئناف هو طعن على حكم لم يرضي من صدر الحكم ضده كليا أو جزئيا، إذ قد يكون من صدر ضده الحكم هو المدعي عليه أمام أول درجة.²

وتتم عملية الإستئناف وفق شروط وإجراءات يجب التقيد بها من بينها نجد:

- الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الإستئناف حيث يشترط الصفة والمصلحة والأهلية.
- الشروط المتعلقة بحكم المستأنف: وتتمثل فيما نصت عليه المادة 902 من قانون الإجراءات الإدارية " أن يكون الحكم المستأنف قضائيا أي صادر من جهة قضائية، وأن يكون صادرا ابتداء من المحاكم الإدارية.

- الشروط المتعلقة بميعاد الإستئناف: حسب المادة 91 من ق إ ج فإن أجل الإستئناف بالنسبة للإدارة الجبائية يسري من تبليغ المصلحة.³

2- الفصل في الدعوى من طرف مجلس الدولة:

يصدر مجلس الدولة ما يسمى بالقرارات القضائية

• صدور قرارات مجلس الدولة:

يتمتع محافظ الدولة بمهلة شهر لكي يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف وبعد إنتهاء هذه المدة يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن ويتم ذلك مع كل من المستشار المقرر ورئيس الغرفة.

• الشكل ومحتوى القرار:

إن المشرع يحيل على ضرورة إجتئاب الحكم على أسماء الخصوم وتشكيلة المحكمة وممثل محافظ الدولة، كما يجب أن يتضمن الحكم الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة.

¹ المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 48.

² عائشة لكلل، مرجع سبق ذكره، ص 281.

³ مريم حيون وراضية عقيقة، المنازعات الجبائية كوسيلة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية معمة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جبجل، 2021/2020، ص 28.

• تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه:

يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى خصوم في موطنهم.¹

المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الجبائية

أثبت الواقع أن التصريحات المقدمة من طرف المكلفين هي أغلبها غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب إما عمداً أو بحسن نية. لذلك خول المشرع للإدارة الجبائية صلاحيات من شأنها أن تسمح لها بالتحقيق من صحة تلك التصريحات أو عدم صحتها بالإضافة إلى تصحيح بعض الأخطاء المرتكبة.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

وفي هذا المطلب تم التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها وكذا أسبابها ومبادئها وفي الأخير أشكالها.

أولاً: مفهوم الرقابة الجبائية

1 _ تعريف الرقابة الجبائية

قبل التعرض لتعريف الرقابة الجبائية، سيتم التعرض لتعريف الرقابة في حد ذاتها كوظيفة داخل المنظمات، و ذلك مهما كان نوعها.

ويعتبر هانري فايول من المفكرين الأوائل الذين تعرضوا لمفهوم الرقابة كوظيفة أساسية لا يمكن الإستغناء عنها في معظم الإدارات.

كما يمكن تعريف الرقابة على أنها "القيام بالإصلاحات ومنع وقوع الأخطاء أو تكرارها على كل المستويات وفي كل مراحل النشاط، فهي تعني قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وتحديد الإنحرافات وإتخاذ الإجراءات التصحيحية."²

أما بالنسبة للرقابة الجبائية فتعرف على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية وهي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.³

¹ كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص 80.

² شعباني لطفى، المراجعة الجبائية، محاضرات موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، محاسبة وجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2017/2016، ص 13.

³ خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص 213.

كما تعتبر الرقابة الجبائية إحدى وسائل التي تحقق مبدأ العدالة، المساواة أمام الضريبة إتجاه الأشخاص الذين يوفون بالتزاماتهم الجبائية، ضف إلى ذلك ترمي الرقابة الجبائية من طرف المصالح الجبائية إلى ضمان توازن في ظروف ممارسة المنافسة من جهة، ومن جهة أخرى الحرص على إستقرار المالية العامة.¹

2_ أهداف الرقابة الجبائية

أ_ الهدف الإداري:

إذ تأدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

_ تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على إتخاذ الإجراءات التصحيحية.

_ تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلة التي تتجم عن ذلك.

_ تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي وغيره.²

ب_ الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على إرتكاب أيّة مخالفات يمارسونها من دفع مستحقاتهم الجبائية.³

ج_ الهدف الاقتصادي:

يتمثل في ضمان دخول أكبر إيرادات للخزينة العمومية من خلال قمع الغش والتهرب الضريبي من جهة وزيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام من جهة أخرى.¹

¹ لجناف عبد الرزاق، المنازعات الجبائية كمصدر لبرمجة ملفات الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 02، ص206.

² صالح حميداتو، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الإقتصادية، المجلد 06، العدد 02، ص438.

³ شارفي ناصر، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي بالإشارة إلى حالة ولاية البليدة، ملتقى وطني حول: الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، جامعة قالم، ص07.

د- الهدف الاجتماعي:

ويتمثل في منع محاولات إنحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير في أداء واجباتهم الجبائية من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

تحقيق مبدأ العدالة والمواسة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية والتخفيف من حدة التهرب الضريبي.²

ثانياً_ أسباب الرقابة الجبائية:

هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية وتتمثل في:

1_ الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كم تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.³

2_ الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجئ المكلفين بالضريبة إلى الغش أو تخفيض العبئ الضريبي بثتى الطرق والأساليب الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تنتهك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأدوات الضرورية لمكافحة الغش الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.⁴

ثالثا: أشكال الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أشكال ومستويات متكاملة يمكن تقسيمها إعتبارا لمكان مزاولتها فإذا تتم داخل الإدارة الجبائية فهي رقابة جبائية شاملة، وإذا كانت تتم عند المكلف بالضريبة (في الحالة العادية) فهي

¹ لشاح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقرري للدراسات الإقتصادية والمالية، المجلد 02، العدد 02، 2018، ص 268.

² عبد الغني بشرى وبونوة شعيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة الإقتصاد والمناجمنت، المجلد 12، العدد 01، 2013، ص 71.

³ لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 20.

⁴ شارفي ناصر، مرجع سبق ذكره، ص 07.

رقابة جبائية معمقة.

1_ الرقابة الجبائية الشاملة:

تمارس مفتشية الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية العامة، وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، ويتم القيام بهاذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، وبدون القيام بأبحاث عامة وخاصة حوله.¹

• الرقابة الشكلية:

تعد الرقابة الشكلية الخطوة الأولى التي تباشرها الإدارة الجبائية في الرقابة، حيث يتم فيها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتصريح المادي للأخطاء المرتكبة، مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين هذه التصريحات والمعلومات التي تملكها إدارة الضرائب، لذلك فالرقابة الشكلية لا تهدف إلى تصحيح ما صرح به المكلف بالضريبة، بقدر ما تنظم إلى الشكل الذي جاءت به هذه التصريحات²، كما تهدف إلى إعطاء فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولى تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية.³

• الرقابة على الوثائق:

هي عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية، تكون هذه المراقبة شاملة وتخص محتوى ومضمون التصريحات وتعتبر كفحص إنقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي⁴، وهذا ما جاءت به المادتين 18 و 19 من ق إ ج، " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة"، " يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها".⁵

¹ شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 17.

² كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص، ص 167، 168.

³ لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 22.

⁴ خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص 220.

⁵ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 09.

"تدقق المصلحة المسيرة في التصريحات الجبائية. يجوز لها أن تطلب كتابيا من المكلفين بالضريبة كل المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات المتعلقة بالتصريحات المكتتبه".¹
تهدف الرقابة على الوثائق إلى:²

- _ إكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات
- _ فحص التصريحات ومقارنتها بالمعطيات الحقيقية الموجودة لدى إدارة الضرائب.
- _ تحليل المعلومات وربطها بالحالة المالية للمكلف سنة لأخرى.
- _ طلب معلومات إضافية من المكلف مع تقديم تبريرات و توضيحات.
- _ التأكد من التطبيق السليم للتشريع الجبائي.
- _ تساعد في إختيار الملفات للرقابة المعمقة لما ترى إدارة الضرائب ضرورة ذلك.

2_ الرقابة الجبائية المعمقة:

الرقابة المعمقة هي إستمرار للرقابة على الوثائق، غرضها إكتشاف التهرب الضريبي بدراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة، ومقارنتها على العناصر الخارجية لكل ملف، وتحتوي الرقابة المعمقة على ثلاثة أنواع وهي، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.³

أ_ التحقيق في المحاسبة VC :

هو مجموعة من العمليات تهدف إلى فحص الملفات المحاسبية مقارنتها بعناصر الإستغلال في عين المكان، إذ يلزم هذا الفحص حسب المواد 09 و 11 من القانون التجاري المكلفين بمسك الدفاتر و الوثائق المحاسبية، كما يمس كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للنظام الحقيقيي والملمزمين بمسك المحاسبة.⁴

كما نصت المادة 20 من ق إ ج أن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة.

¹ المادة 9 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 09.

² كوسة فضيل، مرجع سبق ذكره، ص 169.

³ قاسمي آسيا وحدادو فهيمة، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 03، العدد 01، 2019، ص 159.

⁴ يوسف رشيد وبكريتي بومدين، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 04، العدد 01، ص 43.

ولا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل،¹ وبعد إنتهاء عملية التحقيق في المحاسبة يقوم المحقق بإستخلاص النتائج التالية:

✚ إقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات.

✚ إستحداث تعديلات قانونية إن وجدت.

✚ إذا كانت النتائج المتحصل عليها مطابقة لما هو مصرح به، فالمحقق ملزم بتقديم إشعار بالنتائج.

في حالة إثبات تجاوزات وأخطاء فالمحقق بإمكانه إجراء التعديلات العادية للتقويم، والتي تتمثل في إجراءات التقويم الثنائي (أي من طرف المحقق والمكلف المعني) وإجراءات التقويم الأحادي (أي من طرف المحقق فقط).²

ب- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للمكلف بالضريبة VASFE :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهذه الضريبة. وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائياً، وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.³

ج- التحقيق المصوب في المحاسبة VPC:

تم إستحداث هذا الشكل الرقابي بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 وهذا بغرض الرفع من فعالية و نجاعة الرقابة الجبائية، حيث يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابي موجه، أقل شمولية، أكثر سرعة وأقل إتساعاً من إجراء التحقيق في المحاسبة، ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص وتدقيق الوثائق الثبوتية في المحاسبة لبعض أنواع الضرائب لكل أو جزء من فترة غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة، يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس

¹ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص 11.

² عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص، ص 132، 133.

³ أحمد فاتح ودويس رجا، مرجع سبق ذكره، ص 562.

القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي،¹ بإستثناء النقاط المذكورة في الفقرتين 4 و5 من ق إ ج المطبقة في التحقيق العام.²

3_ أشكال أخرى للرقابة الجبائية

بالإضافة إلى أشكال الرقابة الجبائية السابقة هناك أشكال أخرى مطبقة من طرف الإدارة الجبائية.

أ- رقابة الفرق المختلطة:

هي لجنة تنسيق بين مصالح الضرائب، الجمارك والتجارة، تأسست بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97 - 290 المؤرخ في 27 جويلية 1997، الذي يتضمن تأسيس التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة تنظيمها.

في سنة 1999 أدخلت عدة تعديلات على الهيكل التسييري للفرق المختلطة، وهذا راجع للنقائص التي كان يشهدها، و الدليل على ذلك الحجم المرتفع للمنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 المؤرخ في 21 جوان 1999، بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى إحترام التشريعات الضريبية والجمركية والتجارية، في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.³ ويجتمع الأعدان المعنيين ضمن الفرق المختلطة من أجل تسطير برنامج العمل بتحديد عدد القضايا التي سجلت ضمن برنامج النشاط المقترح للمراقبة في إطار لجنة التنسيق الولائي وأهم ما تقوم به الفرق المختلطة ما يلي:

_ إعداد و تنفيذ البرنامج الولائي للفرق كل 3 أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراقبة تشمل 3 سنوات.

_ التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المبرمجين للمراقبة.

_ التدخل بعين المكان لدى المكلفين المبرمجين مع إجراء محاصرة لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري.⁴

¹ لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016، ص78.

² المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص14.

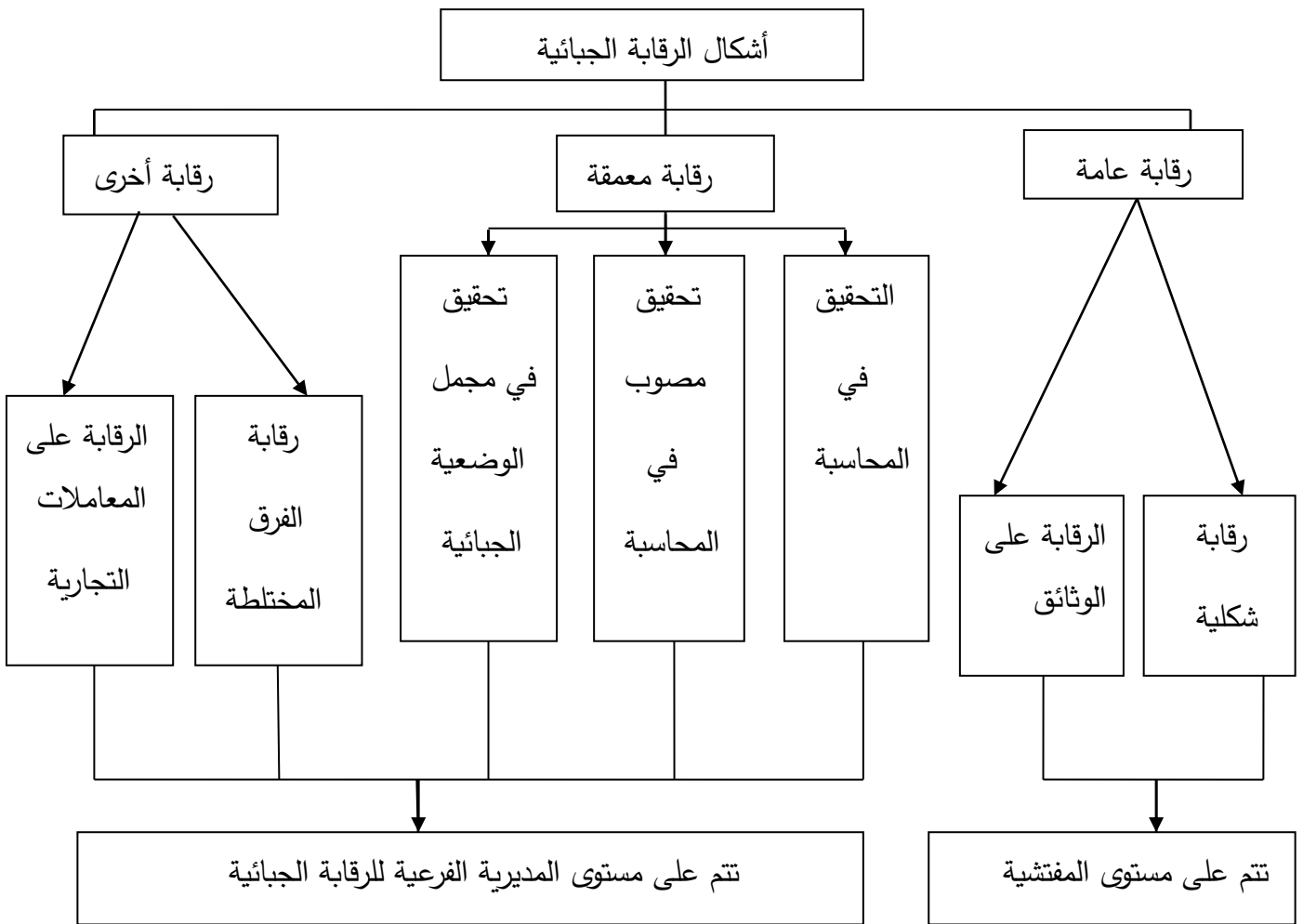
³ قاسمي آسيا وحدادو فهيمة، مرجع سبق ذكره، ص، ص160، 161.

⁴ الجليلي بلواضح ويحي سعيدي، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد12/ 2014، ص37.

ب- الرقابة على المعاملات التجارية (الرقابة الفنية):

وتتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومراكز الضرائب، وهي تتعلق بمراقبة تصريحات المكلفين الخاصة بالمعاملات التي تتعلق بالعقارات المبنية و غير المبنية في ما يخص البيع والمبادلة ونقل الملكية وعمليات الإيجار.¹
 إذن من خلال ما سبق يمكن تلخيص أشكال الرقابة الجبائية كما يلي.

الشكل رقم (1): هيكل تنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على وثائق مقدمة من المديرية العامة للضرائب.

¹ بلواضح الجيلاني وسعيد يحيى، نفس المرجع السابق، ص 38.

المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية أهمية بالغة، وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، حيث أسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات كما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي الأخير منحهم عدة حقوق.

أولاً: السلطات الإدارية الجبائية**1- حق الرقابة:**

يعمل حق الرقابة على التأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، كما يسمح للإدارة الجبائية من التأكد. عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي، لمعرفة أن المكلف أهمل واجباته، إمكانية إلحاقه الضرر لخزينة الدولة عند مخالفته للقانون الجبائي.

" تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات و المنشآت المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها."¹

2- حق الإطلاع:

هي وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، والتي تتمتع بهذا الحق إستنادا إلى أهمية الرقابة التي تقوم بها من أجل الكشف عن مختلف المخالفات، ويسمح هذا الإجراء بالحصول على مختلف الوثائق من الإدارات و الهيئات التي يتعامل معها المكلف المعني بالرقابة.²

3- حق المعاينة:

يقصد بالمعاينة إنتقال مصالح الإدارة الضريبية إلى مكان تواجد المحل أو مكان ممارسة النشاط من أجل المعاينة الميدانية،³ ويمكن للإدارة الجبائية في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية، أن تقوم بمعاينة مفاجئة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم، أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص، ص34، 35.

² محمد قلي وفهيمه بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق

المكلفين بالضريبة، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، المجلد 07، العدد 06، 2018، ص158.

³ قلي محمد وبلول فهيمه، نفس المرجع السابق، ص159.

الضريبة،¹ وقد نصت المادة 34 من ق إ ج على ذلك. كما أن المادة 35 من نفس القانون نصت على أنه: "لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قابض يفوضه هذا الأخير".²

4 - حق إستدراك الأخطاء :

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المادة ونفس الضرائب عندما يقدم المكلف لها عناصر غير كاملة و خاطئة ويتمثل هذا الحق في إعادة النظر في الإقتطاع سواء في تعديله أو في إنشاء إقتطاع جديد، يجوز إستدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم في المؤسسة عن طريق الجداول، وقد حدد الأجل القانوني لإستدراك الأخطاء إلى أربع سنوات كما جاء في الفقرة الأولى من المادة 386 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.³

ثانياً: حقوق و إلتزامات المكلف بالضريبة

1. حقوق المكلف بالضريبة:

إن الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء سير إجراء الدقيق المعمق تهدف أساساً إلى وضع بعض الحدود لعمل الإدارة تتمثل في:⁴

1- حق المكلف في الإعلام المسبق:

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الإطلاع على ميثاق حقوق وإلتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون (20) يوماً بالنسبة للتحقيق المحاسبي، وثلاثون (30) يوماً بالنسبة للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية إبتداءً من تاريخ إستلام هذا الإشعار.⁵

¹ قاسمي أسيا، مرجع سبق ذكره، ص158.

² المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، 2024، ص21.

³ الهادي خضراوي، الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد02، جوان 2015، ص، ص51، 52.

⁴ أحمد فنيديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، قالمة، الجزائر، 2018، ص 239.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، منشورات 2024، ص- ص 09 - 12.

2- الحق في إمكانية الإستعانة بمستشار:

يحق للمكلف بالضريبة الإستعانة بمستشار بوكيل سواء كان خبير محاسب، محامي أو مراجع من إختيارهن بغرض إستشارته أو النيابة عنه.¹

على المستشار أن يعين موكله والإنبابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.²

3- الحق في تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق آجال محددة والتي تكون بدورها محدّدة طبقا لرقم الأعمال السنوي وطبيعة نشاط المكلف بالضريبة.³

4- عدم تجديد التحقيق:

عند إتمام عملية التحقيق فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس الضرائب سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إلا في حالة إكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات أن التصريحات المقدمة غير دقيقة وغير كاملة، أو أن المكلف قد استعمل طرقا تدليسية أثناء التحقيق.⁴

5- حق الطعن:

يقصد بهذا الحق إمكانية قيام المكلف بالتظلم ضد الإجراء الذي إتخذته الإدارة الضريبية، وما يميز التظلم في مجال النزاعات الجبائية أنه، إجراء ضروري وإلزامي قبل اللجوء إلى الطعن القضائي، وذلك عن طريق رفع شكوى أمام المدير الولائي للضرائب يتم من خلالها الإشارة إلى موضوع النزاع وطلبات المكلف، ويعتبر هذا التظلم ضمانا قانونية للمكلف كما جاء ذلك في نص المادة 70 من ق إ ج ب بموجبه يتم تبادل وجهات النظر بين الطرفين، وتقوم الإدارة الضريبية بتبرير الإجراء الذي إتخذته و الإستماع إلى حجج المكلف بالضريبة.⁵

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 44.

² ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعة للرقابة، منشورات 2024، ص 09.

³ ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، منشورات 2024.

⁴ أحمد فاتح ودويس رجا، مرجع سبق ذكره، ص 537.

⁵ محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سبق ذكره، ص 163.

6- حق الرد:

يتمتع المكلف بالضريبة بأجل (40) يوم ليرسل بملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني قبل إنقضاء أجل الرد ويجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ، ويتم تأسيس الضريبة على الأساس الذي تم تبليغه وتصيح هذه الضريبة نهائية ولا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة إلا إذا إكتشفت حالات تدليسية في عملية التدقيق.¹

II. إلتزامات المكلف بالضريبة:

تتمثل إلتزامات المكلف بالضريبة في إلتزامات جبائية وأخرى محاسبية.

أ- الإلتزامات الجبائية:

تتمثل هذه الإلتزامات في تصريحات يقوم بها المكلف بالضريبة.

- التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، أن يقدموا في الشهر الأول من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي يقدم إلى الإدارة، كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد، الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.²

- التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال:

يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليميا حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قابض الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف ليتم خلاله تحصيل دين الضريبة.³

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 50.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 40.

³ أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 1، 2014، ص 190.

- التصريح السنوي:

ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة إكتتاب تصريح بإجمالي الأرباح والنتائج المحققة للسنة المالية، وذلك يوم 30 أفريل من كل سنة موائية لسنة تحقيق الدخل كآخر أجل. يجب أن يحتوي هذا التصريح على مجمل العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وقيمة الأرباح الخاضعة، إضافة إلى قائمة الأشخاص اللذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة، ووثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف مع إحترام آجال الإحتفاظ بها.¹

- التصريح بالتوقف:

نصت المادة 57 من قانون الرسم على رقم الأعمال على أنه يجب على كل شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة، التي تنقطع عن ممارسة مهنتها أو تتنازل عن صناعتها أو تجارتها، وكذلك التي تصير مالكة، أن تقدم خلال الأيام العشرة التي تلي هذا التوقف أو التنازل أو الحيابة، التصريح إلى مكتب التفتيش الذي تلقى التصريح.²

- وضع رقم التعريف الإحصائي:

يجب أن يرفق كل عقد أو تصريح أو تسجيل أو عملية تتم لدى مصلحة تابعة للإدارة الجبائية برقم تعريف إحصائي بكيفية تضمن التعريف بالأشخاص المعنيين.³

ب- الإلتزامات المحاسبية:

تتمثل الإلتزامات المحاسبية الواجب مسكها من طرف المكلفين في:

1- دفتر اليومية:

هو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية في حين الأشخاص اللذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية

¹ شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 29.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 57، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2024، الجزائر، ص35.

³ بن صفي الدين أحلام، مرجع سبق ذكره، ص 102.

الضرائب التابعين له إقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف.¹

2- دفتر الجرد:

هو دفتر إلزامي يتوجب على التاجر مسكه إذ تنص المادة 10 من القانون التجاري " يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية في دفتر الجرد".²

ثالثا: المصالح المختصة في عملية الرقابة الجبائية

تختص في عملية الرقابة الجبائية عدة أجهزة تتمثل في:

1- مديرية الأبحاث و المراجعات (DRV):

تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي، في سنة 2007 تمت إعادة هيكلة هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 28 سبتمبر 2007، للتوجه بالخصوص لمحاربة التهرب الضريبي، حيث أصبحت المديرية المركزية للأبحاث والتدقيقات مكلفة بما يلي:

- _ إنجاز وتدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق إختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
 - _ تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
 - _ مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية، ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
 - _ متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الإتفاقيات الجبائية الدولية.³
- يحتوي الشكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات على أربع مديريات فرعية على المستوى المركزي وثلاث مصالح خارجية على المستوى الجهوي.⁴

¹ الهادي خضراوي، مرجع سبق ذكره، ص36.

² زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة ، بومرداس، 2012، ص43.

³ بلواضح الجليلي، مرجع سبق ذكره، ص 38.

⁴ المديرية العامة للضرائب، www.mfdji.gov.dz، تم التصفح بتاريخ 27 أفريل، 2024، على الساعة 15:00.

2- مديرية كبريات المؤسسات (DGE):

تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 جويلية 2005، المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات، وقد بدأت في العمل ابتداء من سنة 2006، تتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية وهي: (المديرية الفرعية لجمالية المحروقات، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل)، إلا أن المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية هي المسؤولة عن الرقابة الجبائية.¹

3- المديرية الولائية للضرائب (DWI):

تلعب المديرية الولائية للضرائب على مستوى كل ولاية دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية، تضم 5 مديريات فرعية وهي: (المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للوسائل)² ومن مهامها:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي.
- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات.
- تنظيم جميع المعلومات الجبائية وإستغلالها.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات.³

4- مركز الضرائب (CDI):

يمثل مكسب معتبر وواجهة جديدة للإدارة الجبائية التي تبنت مهمة أساسية لضمان احسن نوعية لخدمة المكلفين بالضريبة، من خلال تبسيط وتنسيق وتحديث الإجراءات، حيث يسهل لهم بشكل كبير أمام إلتزاماتهم الجبائية بفضل إعادة تجميع الإجراءات على مستوى موقع واحد.⁴

¹ صبرينة خديري وعمر جنينة، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 02، 2019، ص 323.

² حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره، ص 56.

³ المديرية العامة للضرائب، www.mfdji.gov.dz، تم التصفح بتاريخ 28 أبريل، 2024، على الساعة 20.00.

⁴ نجات النوي، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين، المجلة الدولية للأداء الإقتصادي، المجلد 04، العدد 01، 2021، ص 333.

5- المراكز الجوارية للضرائب (CPI):

تعد المراكز الجوارية للضرائب من المصالح العملية للمديرية العامة للضرائب التي تم إطلاقها في إطار برنامج العصرية، بهدف ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين من خلال القيام بجميع المهام الممارسة من قبل المفتشيات والقباضات قصد تمكين المكلفين من أداء واجباتهم الجبائية بطريقة بسيطة وسريعة.

حيث تم تنظيم المركز الجوارى للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسية، قباضة ومصلحتين، كما يختص بتسيير ملفات المكلفين الجبائيين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أي المكلفين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 15 مليون دج.¹

6- مفتشية الضرائب:

تعتبر مفتشية الضرائب من بين الهياكل التي لها علاقة مباشرة بالمكلفين بالضريبة فهي التي تمسك ملفاتهم الجبائية وتتابع وتستلم تصريحاتهم، كما أنها تعتبر المقرر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة، فتتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.

تتمثل مهام مفتشية الضرائب في مراقبة التصريحات التي تستلمها من المكلف (تصريحات شهرية، سنوية، خاصة) وفي حالة وجود أخطاء أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجرى مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم على أساس المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوف الربط أو بطاقات المعلومات.²

المطلب الثالث: فعالية الرقابة الجبائية ومساهمة المنازعات الجبائية في تقييمها

تشكل الفعالية مؤشرا هاما لمعرفة مدى نجاح الرقابة الجبائية في الوصول لأهدافها المسطرة من خلال الوقوف على النتائج المحققة ومطابقتها مع النتائج المراد تحقيقها.

¹ نجاة النوي، مرجع سبق ذكره، ص 332.

² خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الإقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2022، ص 394.

أولاً: مفهوم فعالية الرقابة الجبائية

قبل التطرق لتقديم مفهوم فعالية الرقابة الجبائية إرتأينا أن نشير في البداية إلى مفهوم الفعالية و التي تتسم بالتعقيد وعدم وجود تعريف محدد متفق عليه من طرف الباحثين ومن بين التعاريف المقدمة للفعالية نذكر:

- عرّف فريق البحث المكون من "ياشتمان" و "سيشو" الفعالية على أنها: "تعني قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية". وتعتبر الأهداف التشغيلية هي ما تحاول المنظمة تحقيقه في الواقع العملي في ضوء متغيرات البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها، كما أن استخدام تلك الأهداف في قياس الفعالية يحقق المرونة بما يتلائم مع الهيكل التنظيمي والبيئة.

- في كثير من الأحيان يحدث تداخل بين مفهوم الفعالية الذي يقصد به مدى تحقيق المنظمة لأهدافها المسطرة وبين مفهوم الكفاءة الذي يعبر عن مدى الرشد في استخدام الموارد المتاحة في تحقيق الأهداف، ورغم إختلاف المفهومين إلا أنهما متلازمان بما أن الاستخدام الكفء للموارد يساهم في تحقيق الأهداف.¹

- أما فيما يخص مفهوم فعالية الرقابة الجبائية تعرف بأنها: الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة إحتزام القوانين الجبائية من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.²

ثانياً: آليات تفعيل الرقابة الجبائية

إن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى فعالية أدواتها وأجهزتها حيث تتحمل الدولة الجزائرية مسؤولية خاصة إتجاه تفعيل آليات الرقابة الجبائية من أجل أن يحقق الجهاز الضريبي أهدافه. وقد إعتمدت الحكومة الجزائرية مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى تطوير جهاز الرقابة الجبائية وعصرنتها.

_ تسهيل الإجراءات الجبائية.

_ إنشاء التحقيب المصوب في المحاسبة.

¹ لواج عبد الرحيم، مرجع سبق ذكره، ص124.

² صاري إسماعيل، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، العدد01، أبريل

2014، ص 213.

_ زيادة التسديدات في العقوبات المفروضة على المكلفين المتهربين.¹

بالإضافة إلى مقتضيات تفعيل ترتبط بالعوامل التالية:

1- تفعيل النظام المعلوماتي وتحسين الإمكانيات المادية والبشرية:

من الآليات التي ينبغي أن تهتم بها الإدارة الجبائية لتفعيل دور الرقابة الجبائية، هو ضرورة الاهتمام بتطوير نظام المعلومات، فالإتجاه المتزايد نحو التجارة الإلكترونية يتطلب ضرورة تفعيل دور الإدارة الجبائية الإلكترونية تحقيقا للسرعة والدقة في إنجاز المهام وتنفيذ العمليات الجبائية، وذلك من خلال التقليل من تعقد الإجراءات الإدارية داخل الإدارة الجبائية، فرغم وجود مواقع واب للمديرية العامة للضرائب إلا أنه لا يتواكب بسرعة مع التغيرات التي تطرأ على القوانين الضريبية، ونظرا لمواجهة الإدارة الجبائية لصعوبات في أداء مهامها لقلة عدد موظفيها ونقص كفاءاتهم المهنية، أصبح من الضروري تحسين كفاءات الموظفين وتكون إطارات متخصصة في المجال الجبائي.²

2- توضيح التشريعات الجبائية:

يتمثل تبسيط التشريعات الضريبية من خلال جعلها، أكثر شفافية في إجراءات فرض الضريبة، فكلما كان التشريع الضريبي سهلا كلما أدى ذلك إلى إقناع المكلف بضرورة ووجوب دفعه لديونه إتجاه الإدارة الضريبية، فإستقرار القوانين يساعد على التطبيق الأمثل لها، وبالتالي لا بد من توحيد التشريع الضريبي ونشر كافة القوانين واللوائح، وعليه يجب أن تتسق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي وحتى الولائي.³

3- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة:

يقع على عاتق الإدارة الجبائية تحسين علاقتها مع المكلفين بالضريبة، فهي مطالبة بإيجاد الحلول الكفيلة لبلوغ هذه الغاية، والتي نذكر منها:

- حسن إستقبال المكلفين بالضريبة.
- تحسين وتعميق وسائل الإتصال بين الإدارة والمكلفين، وهذا لا يأتي إلا بالتكوين المهني السليم لرجال الضريبة و إعدادهم الإعداد التام فنيا ونفسيا، وكذا الإلتزام بالحياد إتجاه

¹ مريم حيون وراضية عقيقة، مرجع سبق ذكره، ص، ص 51، 52.

² مقالاتي منى، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، ملتقى وطني حول: الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، جامعة قلمة، ص 10.

³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011. ص 115.

المكلفين بالضريبة، وهذا تجسيدا وإعمالا لمبدأ تساوي المواطنين أمام الضريبة المكرس في المادة 64 من الدستور.

ثالثا: دور المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من الوسائل العامة في الإثبات في المنازعات الجبائية، حيث تسعى عن طريقها الإدارة الضريبية للتطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، كي يتحقق التحصيل الفعلي لموارد الخزينة العمومية والمحافظة على الحقوق العامة للمجتمع، فجراء لعملية الرقابة الجبائية تقع المنازعات بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، حيث يتظلم فيها المكلف على مبلغ الضريبة عن طريق الشكوى حيث يطلب من خلالها إعادة النظر في الضريبة التي تم إعادة تشكيلها جراء لعملية التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المصوب في المحاسبة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة للمكلف، ومن هنا يمكن تقييم فعالية الرقابة الجبائية عبر نقطتين هما:

➤ حجم النزاعات الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية:

فإذا كان عدد النزاعات الناتجة عن الرقابة الجبائية كبير مقارنة بعدد الملفات المبرمجة للتحقيق فهذا يدل عن تعسف الإدارة الجبائية وهنا يمكن القول أن عملية الرقابة الجبائية غير فعالة مبدئيا، أما إذا كان عدد النزاعات الناتجة عن الرقابة الجبائية قليل أو منعدم مقارنة بعدد الملفات المبرمجة للتحقيق فهنا يمكن القول أن عملية الرقابة الجبائية فعالة.

➤ طبيعة القرار الصادر عن الفصل في النزاع:

بعد دراسة الجهات المختصة للشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وظهر أن هناك خطأ إرتكبته الجهة الرقابية وأن المبلغ المتنازع فيه تم إلغاؤه كليا أو إلغاء جزء منه عند الفصل فيها فهنا نقول ان الرقابة الجبائية غير فعالة، وفي حالة العكس أي جميع أو معظم الشكاوي تم رفضها فهنا نقول أن الرقابة الجبائية فعالة.¹

¹ مريم حيون وراضية عقيقة، مرجع سبق ذكره، ص 53.

خلاصة الفصل

تبين لنا في هذا الفصل أن الرقابة الجبائية تعد من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب والغش الضريبيين وتكتسي أهمية بالغة أكثر، نظرا لأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، وتتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات كبيرة حولها لها القانون الجبائي لمراقبة التصريحات، لكن في كثير من الأحيان تصادف الإدارة الجبائية صعوبات عديدة مع المكلفين اللذين يسعون للتملص من واجباتهم الضريبية، مما يؤدي إلى نشوء المنازعات الجبائية، حيث عمل المشرع الجبائي على وضع آليات قانونية لحلها من خلال رفع التظلم الإداري المسبق ثم الطعن أمام اللجان الإدارية إنتهاءا باللجوء للقضاء الإداري والطعن أمام مجلس الدولة.

الفصل الثاني

مساهمة المنازعات الضريبية في

تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

تمهيد

بعد أن تطرقنا في الفصل الأول إلى مختلف الجوانب النظرية للمنازعات الضريبية والرقابة الجبائية، ولتدعيم ذلك إرتأينا إلى إجراء دراسة ميدانية وذلك من خلال هذا الفصل التطبيقي والذي سنحاول من خلاله تحليل مختلف الإحصائيات المتعلقة بالرقابة الجبائية و المنازعات الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019 - 2022، مع دعم هذه الدراسة التطبيقية بدراسة حالات تطبيقية للشكاوي المقدمة على مستوى المصلحة الرئيسية للمنازعات بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

وفي هذا السياق تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث تتمثل في:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

المبحث الثاني: واقع المنازعات الضريبية ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019 - 2022

المبحث الثالث: دراسة حالات ميدانية لمساهمة المنازعات الضريبية في تقييم الرقابة الجبائية بولاية

بومرداس

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تعد المديرية الولائية للضرائب أعلى هيئة جبائية ولأئيا، بإعتبارها مؤسسة إدارية مالية تتشكل من العديد من المديريات الفرعية، والتي يشرف عليها مدير الضرائب. وفي هذا المبحث سنتطرق إلى تعريف مديرية الضرائب لولاية بومرداس بالإضافة إلى تقديم هيكلها التنظيمية والتطرق إلى المهام المكلفة بها.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تأسست مديرية الضرائب لولاية بومرداس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 12 فيفري 1991 بنزل المالية ببلدية بومرداس، وهي إحدى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث تعتبر هذه المديرية الهيئة التي تقوم بمراقبة ومتابعة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها، ومراقبة كافة المكلفين بالضريبة على مستوى الولاية، ومن الأسباب التي أدت إلى نشأة هذه المديرية هي تقريب الإدارة الجبائية من المواطن بالفصل في المنازعات الجبائية المعروضة وتحصيل حقوق الخزينة العمومية من الضرائب وزيادة الأنشطة الصناعية، التجارية والخدماتية على مستوى الولاية. تتولى المديرية الولائية المهام التالية:¹

- السهر على دراسة وإقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية.
- ضمان التدابير الضرورية لإعداد الوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية، وكذا تحصيل الرسوم 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 واجهات وأدوات الإتصال.
- ضمان التحكم في المشاريع المرجعية في مجال تكنولوجيا المعلومات والإتصال.
- الإشراف على تحضير الإتفاقيات الجبائية الدولية والإتفاقيات الدولية التي تشمل على أحكام جبائية والتفاوض بشأنها.
- تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين.
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والحقوق والرسوم.

¹ المديرية العامة للضرائب، www.mfdji.gov.dz، تم التصفح بتاريخ 04 ماي، 2024، على الساعة 16.00

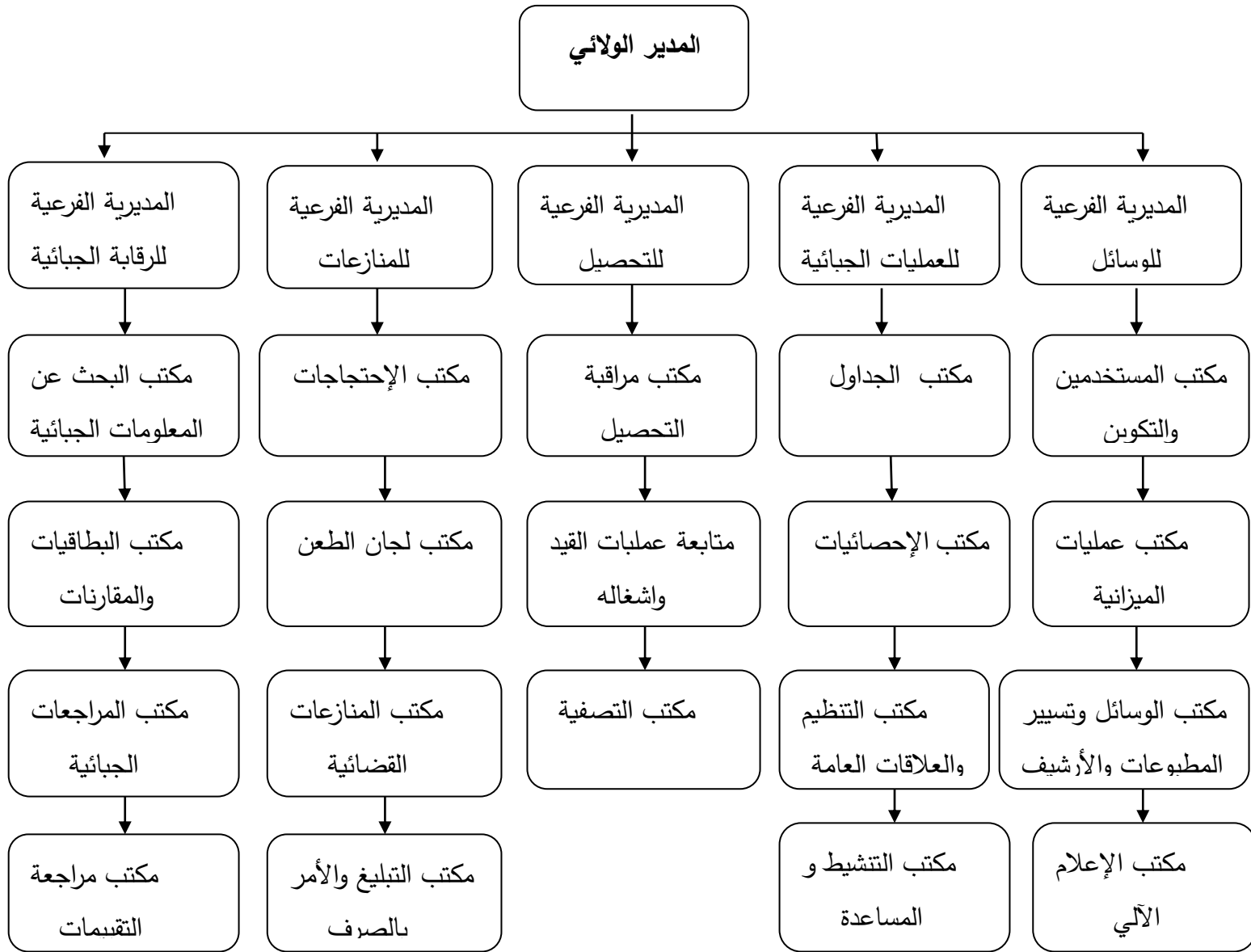
الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

- وضع أدوات التحليل ومراقبة التسيير لمردودية ونجاعة المصالح الجبائية.
- السهر على تحسين العلاقات بين المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

يمكن تلخيص الهيكل التنظيمي فيما يلي:

الشكل رقم(02): المديرية الفرعية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على وثائق مديريةية الضرائب لولاية بومرداس

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

من خلال الهيكل التنظيمي نميز خمسة مديريات فرعية تتمثل في:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
- المديرية الفرعية للمنازعات
- المديرية الفرعية للتحصيل
- المديرية الفرعية للوسائل

بالإضافة إلى وجود مصالح خارجية تتمثل في المفتشيات والقباضات وهي: أربعة عشر (14) مفتشية،
" (13) مفتشية + مفتشية التسجيل والطابع"، ثمانية (08) قباضات.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتضم أربعة مكاتب (كما هو موضح في الهيكل التنظيمي أعلاه).

1. مكتب الجداول

وتتمثل مهمته في:

- المصادقة على جداول الضرائب والرسوم.
- التكفل بسندات التحصيل

2. مكتب الإحصائيات

وتتمثل مهمته في:

- إستلام إحصائيات مختلف هياكل المديرية.

3. مكتب تنظيم العلاقات العامة

وتتمثل مهمته في:

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتمانية.
- نشر المعلومات الجبائية وإستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه

4. مكتب التنشيط والمساعدة

وتتمثل مهمته في:

- التكفل بالإتصال بالهيكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها من أجل تحسين مناخ العمل وإنسجامها.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل

وتضم ثلاثة مكاتب تتمثل في:

1. مكتب مراقبة التحصيل

وتتمثل مهمته في:

- مراقبة وضعية تحصيل المواد الجبائية وشبه الجبائية والغرامات والعقوبات المالية.
- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة وفحص وضعية المتأخرين عن الدفع.

2. مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله

وتتمثل مهمته في:

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيود غير النشطة.
- ضمان إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3. مكتب التصفية

وتتمثل مهمته في:

- إستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضوا الضرائب والمصادقة عليها.
- التكفل بجداول القبول في الإرجاع للمبالغ المعترذر تحصيلها وجداول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل.
- مراقبة الحالات السنوية للتصفية المتعلقة بالعقوبات والغرامات المالية.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية

وتضم أربعة مكاتب تتمثل في:

1. مكتب الإحتجاجات

وتتمثل مهمته في:

- إستلام الطعون ودراستها.
- إستلام ودراسة إسترجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

2. مكتب لجان الطعن

وتتمثل مهمته في:

- دراسة طلبات وإحتجاجات المكلفين بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

3. مكتب المنازعات القضائية

وتتمثل مهمته في:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكوى لدى الهيئة القضائية الجزائرية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الإحتجاج على فرض الضريبة .

4. مكتب التبليغ

وتتمثل مهمته في:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة بدراسة مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بالصرف للإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعاً: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

وتضم أربعة مكاتب تتمثل في:

1. مكتب البحث عن المعلومات الجبائية

وتتمثل مهمته في:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني بوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وحق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

2. مكتب البطاقات والمقارنات

وتتمثل مهمته في:

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

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

3. مكتب المراجعات الجبائية

وتتمثل مهمته في:

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

4. مكتب مراقبة التقييمات

وتتمثل مهمته في:

- المشاركة في أشغال التحسين للمعايير الرجعية.
- إستلام وإستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو بالمجان.

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل

وتضم أربعة مكاتب وهي:

1. مكتب المستخدمين والتكوين

وتتمثل مهمته في:

- السهر على إحترام التشريع والتنظيم السارية المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- المساهمة في إعداد وإنجاز برامج تحسين المستوى وتجديد معارف الأعوان.
- المشاركة في تنظيم الخدمات الاجتماعية للمستخدمين.

2. مكتب عمليات الميزانية

وتتمثل مهمته في:

- القيام في حدود صلاحيته بتنفيذ عمليات الميزانية.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
- القيام بعمليات الإلتزام بنفقات تجهيز المديرية وتصفياتها.

3. مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف

وتتمثل مهمته في:

- إقتناء الأثاث والمعدات الخاصة بالمكاتب والمواد المتعلقة بالتنظيف.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

- المساهمة في عملية ضبط مقاييس المطبوعات وتنظيم عملية تخزينها وتمويلها.

4. مكتب الإعلام الآلي

وتتمثل مهمته في:

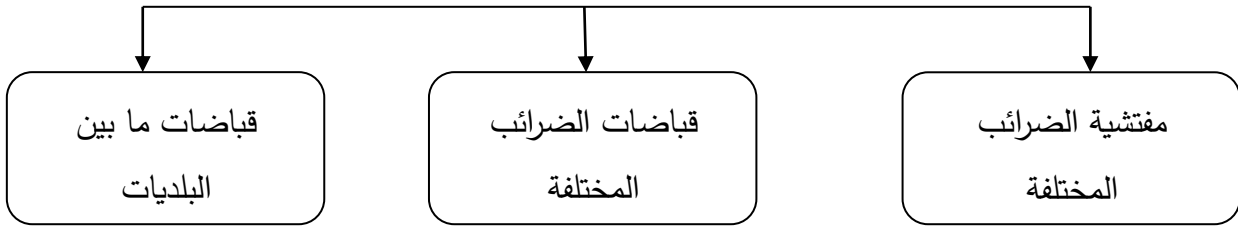
- تطبيق برنامج إدخال الإعلام الآلي.

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

المطلب الثالث: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

تتواجد المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس في مراكز الدوائر والبلديات التابعة لولاية بومرداس، حيث تقوم بفرض وتحصيل الضرائب من الأشخاص المكلفين بالضريبة والتابعين لكل دائرة أو بلدية وكذلك تسيير ميزانيات البلديات التابعة لها.

الشكل رقم(03): المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على وثائق مديريةية الضرائب لولاية بومرداس

تتكون المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس من:

أولاً: قباضات ما بين البلديات

وتهتم بتسيير وتنفيذ ميزانيات البلديات التابعة لها وتحصيل الرسم على العقارات (الرسم على العقارات المبنية، والرسم على العقارات الغير مبنية).

ثانياً: قباضات الضرائب المختلفة

هي مصالح تهتم بتحصيل مختلف الضرائب والرسم التي يقوم بدفعها المكلف بالضريبة.

تضم مديريةية الضرائب لولاية بومرداس ثمانية (08) قباضات تتمثل في: قباضة الضرائب ثنية، قباضة الضرائب بومرداس، قباضة الضرائب بوداؤو، قباضة الضرائب يسر، قباضة الضرائب خميس الخشنة، قباضة الضرائب برج منايل، قباضة الضرائب بغلية، قباضة الضرائب دلس.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

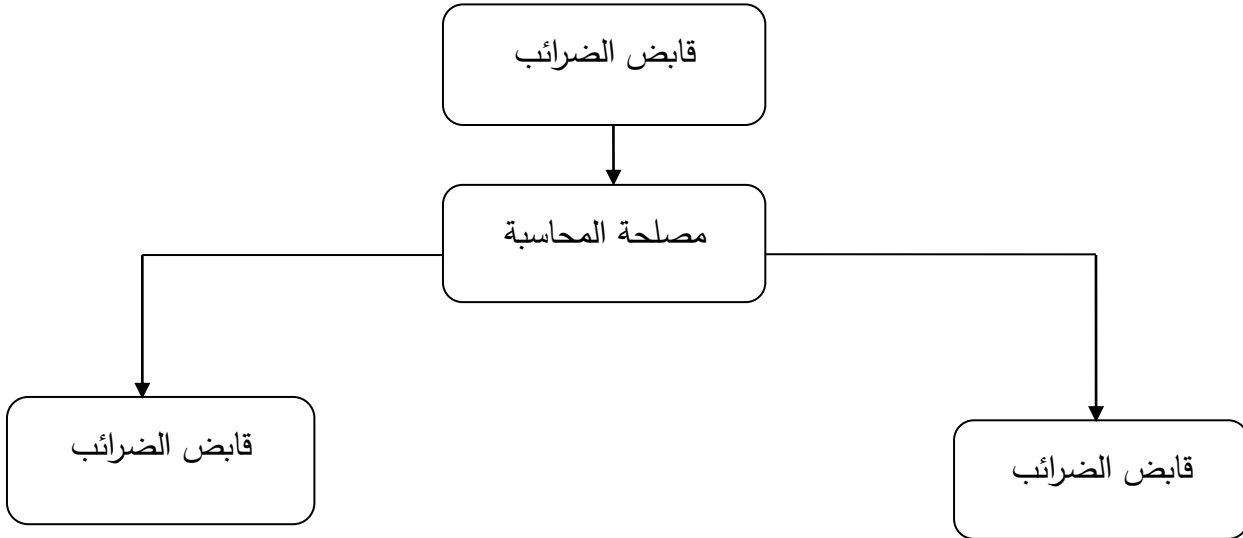
تتمثل مهام قباضة التابعة لولاية بومرداس في:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة برسم المدفوعات العفوية، الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم، وكذا وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بتحصيل الضريبة.

وتنقسم قباضة الضرائب التابعة لولاية بومرداس إلى ثلاث مصالح:

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

الشكل رقم(04): الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية بومرداس

ثالثاً: مفتشيات الضرائب المختلفة

تتكفل مفتشيات الضرائب بتسيير ومراقبة ملفات المكلفين بالضريبة التابعين لمحيطها الجغرافي، وفتح ملفات جبائية وإجراءات التصريح برقم الأعمال والأرباح.

تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ثلاثة عشر (13) مفتشية تتمثل في:

مفتشية الضرائب بومرداس فرنس فانونس، مفتشية الضرائب ابن خلدون، مفتشية الضرائب بودواو خزان الماء، مفتشية الضرائب المحطة، مفتشية الضرائب أولاد موسى، مفتشية الضرائب خميس الخشنة، مفتشية

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

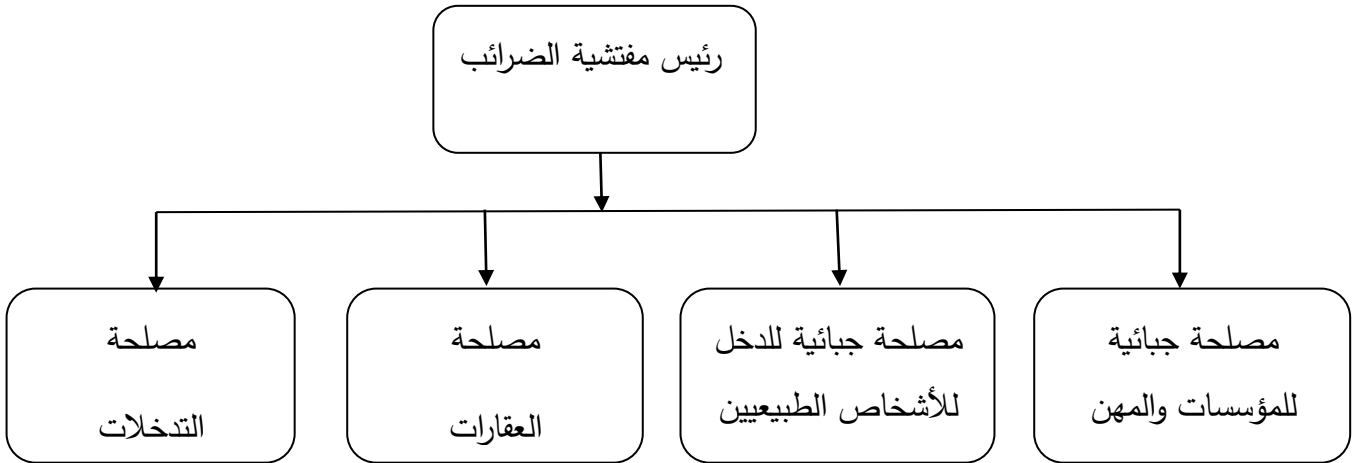
الضرائب زموري، مفتشية الضرائب التثية، مفتشية الضرائب بني عمران، مفتشية الضرائب يسر، مفتشية الضرائب برج منايل، مفتشية الضرائب بغلية، مفتشية الضرائب دلس.

تتمثل مهام مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس في:

- تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
 - فتح الملفات الجبائية وغلقتها.
 - إنشاء مختلف الوثائق للمكلفين بالضريبة.
 - نشر المعلومات للمكلفين بالضريبة التابعين للمفتشية، لتذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم الجبائية.
- تضم مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس أربعة (04) مصالح هي:

- المصلحة الجبائية للمؤسسات والمهن الحرة.
- المصلحة الجبائية للدخل للأشخاص الطبيعيين.
- مصلحة جباية العقارات.
- مصلحة التدخلات.

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية بومرداس

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

المبحث الثاني: واقع المنازعات الجبائية ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية على

مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019-2022

سنتعرف فيما يلي على كل من واقع الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية في ولاية بومرداس من خلال تطرقنا إلى مجموعة من النتائج، وهذا طبقا للإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019-2022.

المطلب الأول: واقع الرقابة الجبائية على مستوى ولاية بومرداس للفترة 2019-2022

تتم عملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية بومرداس وذلك بإقتراح عدد من المكلفين لإخضاعهم للرقابة الجبائية المعمقة وذلك بعد إجراء الرقابة الجبائية الشاملة (على مستوى المفتشية).

أولا: إحصائيات حول عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس خلال الفترة 2019-2022

سنتطرق فيما يلي إلى إحصائيات تتعلق بأشكال الرقابة الجبائية المبرمجة لولاية بومرداس

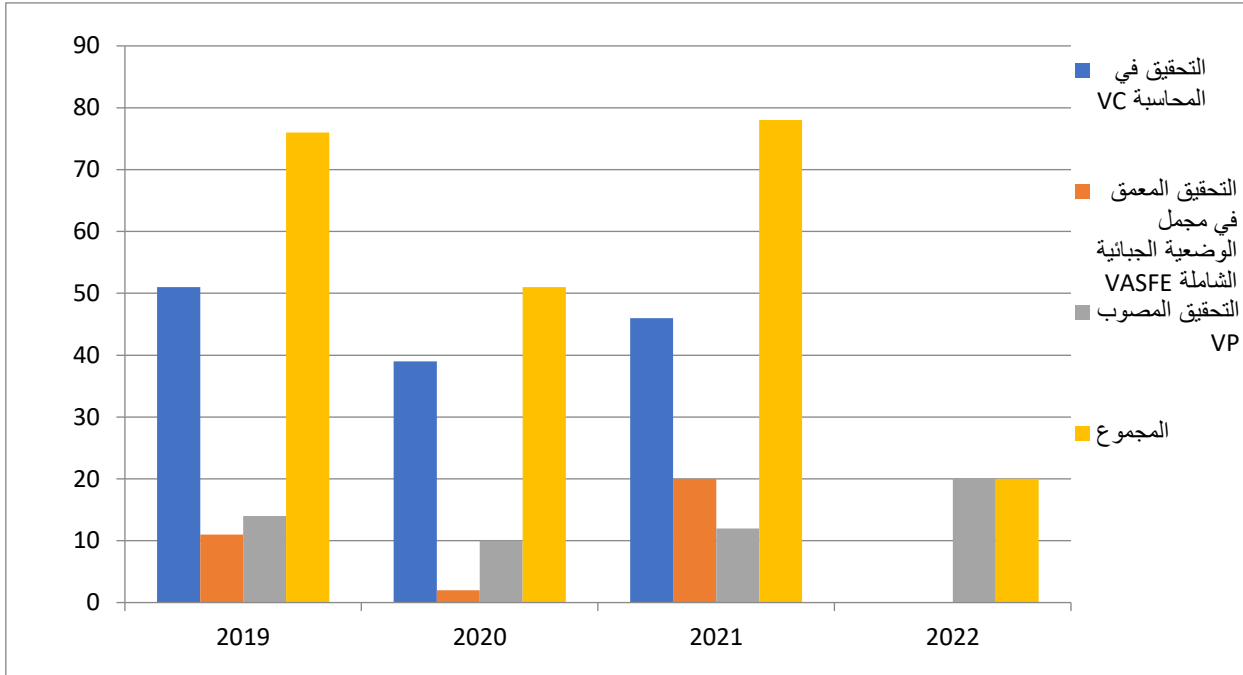
الجدول رقم (01): عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية لولاية بومرداس خلال الفترة 2019-2022

البيان/ السنوات	2019	2020	2021	2022
عدد الملفات الخاضعة للتحقيق في المحاسبة	51	39	46	00
عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	11	02	20	00
عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب في المحاسبة	14	10	12	20
مجموع الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية	76	51	78	20

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الوضعية الإحصائية السنوية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

الشكل رقم(06): تطور عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال الفترة 2019 - 2022



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج الجدول رقم (01)

من خلال الجدول رقم (01) والشكل رقم (06) وللذان يعرضان عدد الملفات الخاضعة للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة نلاحظ أن أكبر عدد من الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية هي في مجال التحقيق في المحاسبة والمقدرة ب: 136 ملف وهذا خلال الفترة (2019 - 2022) وذلك راجع إلى إكتشاف الأخطاء ومحاولات الغش أكثر من خلال هذا النوع، بينما أقل عدد من الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية هي في مجال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة والمقدرة ب: 33 ملف وهذا من خلال الفترة (2019-2022).

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

ثانيا: إحصائيات حول حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2019 - 2022

الجدول رقم (02): حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة 2019 - 2022

البيان/ السنوات	2019	2020	2021	2022
التحقيق في المحاسبة	1080803801	612611249	769391557	1557169150
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	66806761	70521483	558756656	174597891
التحقيق المصوب في المحاسبة	17892026	9026669	19502939	307321581
إجمالي المبالغ المسترجعة	1165502588	692159401	1347651152	2039088622

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الوضعية الإحصائية السنوية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من خلال الجدول رقم (02) نلاحظ أن:

- تم إسترجاع مبالغ كبيرة من خلال إستخدام التحقيق في المحاسبة مقارنة بالتحقيق المصوب وهذا راجع إلى عدد الملفات الخاضعة لهذا النوع من التحقيق.
- المبالغ المسترجعة بإستخدام التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة هي الأقل مقارنة بالتحقيق المصوب وهذا راجع إلى قلة عدد الملفات المعالجة بإستخدام التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة نظرا للضرائب المعالجة.
- تناقص الحصيلة المالية للرقابة الجبائية بشكل ملحوظ في سنة 2020 وهذا راجع لجائحة كورونا وتزايد مباشرة في السنة الموالية وهذا راجع لإنخفاض جائحة كورونا وعودة المؤسسات إلى العمل.

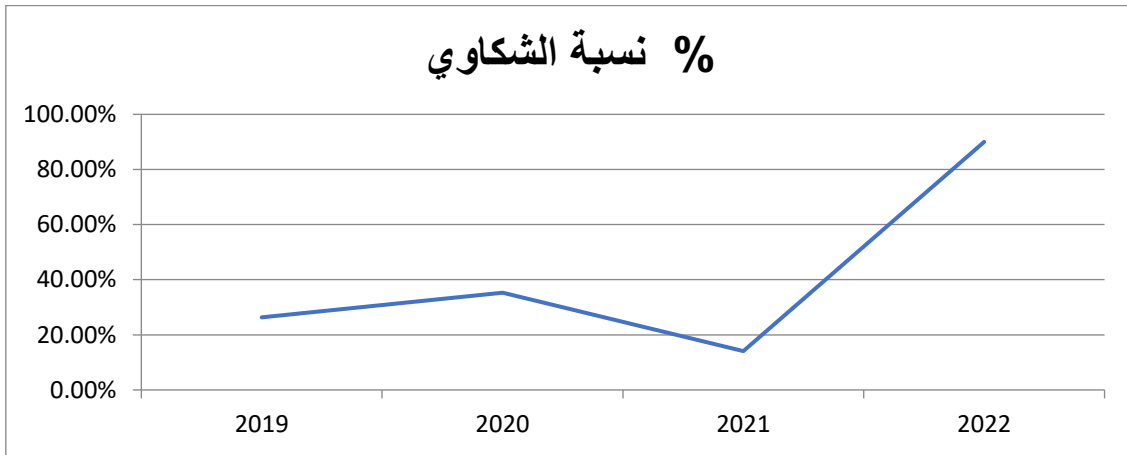
الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

المطلب الثاني: واقع المنازعات الضريبية ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية 2019-2020
من خلال هذا المطلب سنقوم بتحليل معطيات وإحصائيات تخص المنازعات الضريبية المقدمة من طرف المديرية الفرعية للمنازعات والتي من خلالها سنحاول تقييم فعالية الرقابة الجبائية.
أولاً: الشكاوي المقدمة على مستوى المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية والنتيجة عن الرقابة الجبائية
فيما يلي سنقوم بتحليل إحصائيات تتعلق بالشكاوي المقدمة أمام المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية والمتعلقة بالإخضاع الضريبية الناتجة عن الرقابة الجبائية المعمقة.
الجدول رقم (03): عدد الشكاوي الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية

2022	2021	2020	2019	
20	78	51	76	عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية
19	11	18	20	عدد الشكاوي
%95	%14,10	%35,29	%26,32	النسبة

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعطيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية

الشكل رقم (07): نسبة الشكاوي الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الجدول رقم (03)

من خلال الجدول رقم (03) والشكل رقم (07) نجد أن نسبة الملفات التي تم الطعن فيها أمام المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية تتراوح بين 14% و 96% وهي نسبة قليلة مقارنة بعدد الملفات الخاضعة

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

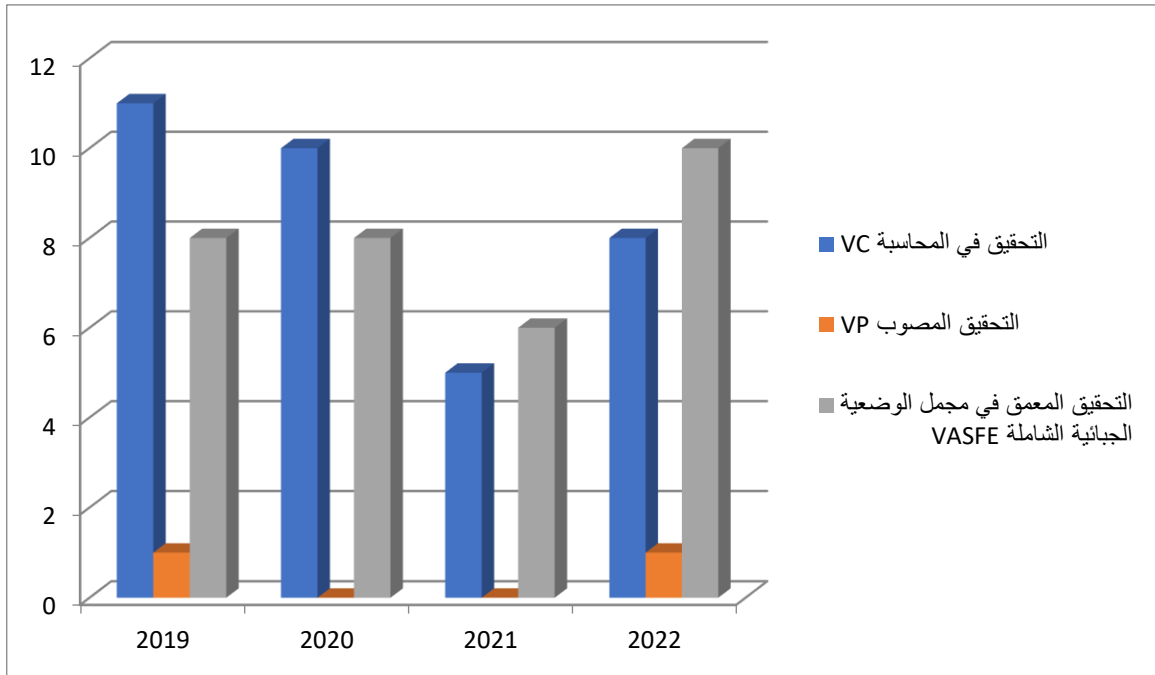
للتحقيق مما يدل على نجاعة الرقابة الجبائية في إكتشاف الأخطاء والإغفالات وأي محاولة للتدليس أو الغش الجبائي وهذا يدل على وجود مصداقية في نتائج التحقيقات.

الجدول رقم (04): عدد الشكاوي الناتجة عن كل نوع من الرقابة

البيان / السنة	2019	2020	2021	2022
التحقيق في المحاسبة	11	10	05	08
التحقيق المصوب في المحاسبة	01	-	-	01
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	08	08	06	10

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعطيات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية

الشكل رقم (08): عدد الشكاوي الناتجة عن كل نوع من الرقابة



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على معطيات الجدول (04)

من خلال نتائج الجدول والشكل السابق اللذان يعرضان عدد الشكاوي الناتجة عن كل نوع من الرقابة نستنتج أن عدد الشكاوي الناتجة عن التحقيق في المحاسبة أكثر من عدد الشكاوي الناتجة عن عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة والتحقيق المصوب، وهذا نتيجة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق في هذا النوع، كما نجد أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة أكثر توسعا عكس التحقيق المصوب الذي ينتج عنه عدد قليل جدا.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

ثانيا: قرارات الفصل في الشكوى المقدمة ومدى تقييمها لفعالية الرقابة الجبائية

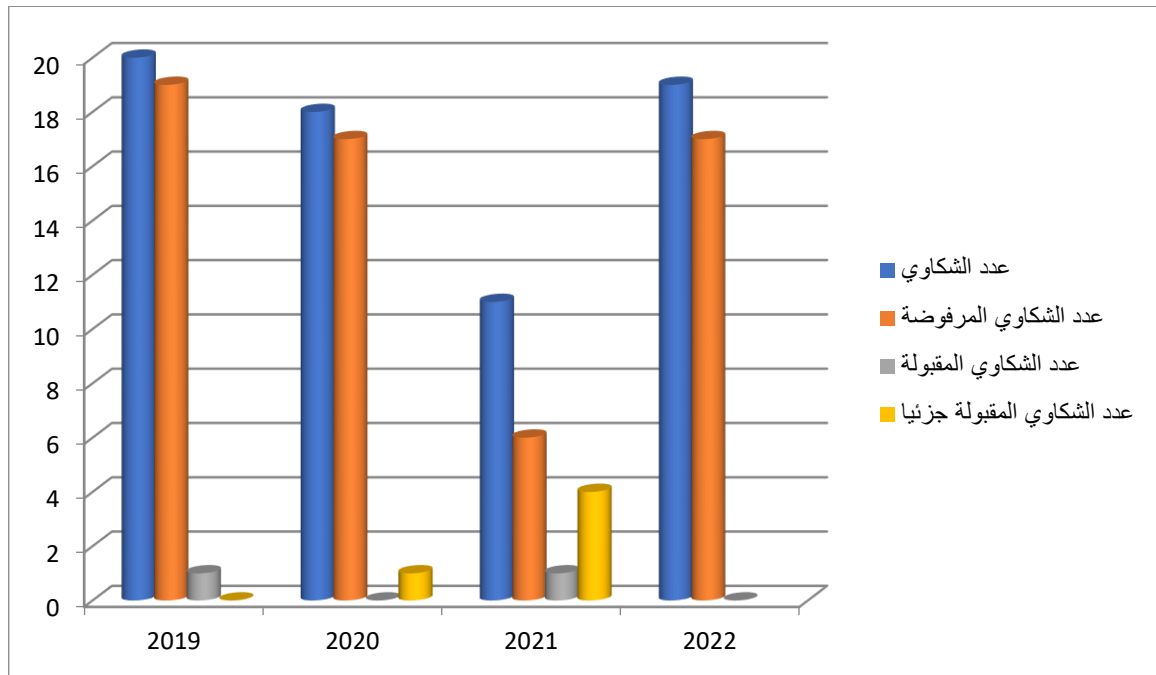
سنتطرق فيما يلي إلى تحليل نتائج الفصل في الشكايات المقدمة عن عمليات الرقابة الجبائية التي سبق التطرق إليها.

الجدول رقم (05): نتائج الفصل في الشكوى الناتجة عن التحقيق

السنة	عدد الشكاوي المقبولة	عدد الشكاوي المرفوضة	عدد الشكاوي المقبولة جزئيا
2019	20	19	1
2020	18	17	1
2021	11	06	4
2022	19	17	2

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مفتش مركزي للضرائب، رئيس مكتب الشكاوي ، بومرداس

الشكل رقم (09): نتائج الفصل في الشكوى الناتجة عن عملية التحقيق



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج الجدول (05)

من خلال كل من الجدول و الشكل أعلاه نلاحظ أن العدد الإجمالي للشكايات المطروحة أمام مكتب الشكاوي على مستوى المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية قدر سنة 2019 ب: 20 شكاية تم الفصل

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

فيها، حيث قدر عدد الشكايات المرفوضة ب: 19 شكاية ، في حين تم قبول شكاية واحدة ، وفي سنة 2020 تراجع عدد الشكاوي المطروحة إلى 18 شكاية ، تم رفض 17 شكاية وقبول شكاية واحدة قبولاً جزئياً، أما في سنة 2021 تراجع عدد الشكاوي بشكل ملحوظ حيث قدر ب: 11 شكاية ومن بين هذه الشكايات تم رفض 06 شكايات وقبول شكوى واحدة في حين تم قبول 04 شكايات قبولاً جزئياً، أما بالنسبة لسنة 2022 فقد إرتفع عدد الشكاوي إلى 19 شكاية تم رفض 17 شكاية منها وقبول شكايتين جزئياً.

مما سبق نلاحظ أن عدد الشكايات المرفوضة أكثر من عدد الشكايات المقبولة والمقبولة جزئياً في جميع السنوات وذلك راجع لتسرع المكلف في رفع الشكوى لعدم رضاه بقيمة الضريبة المفروضة عليه وهذا ما يدل على نجاعة الرقابة الجبائية في أداء مهامها.

ثالثاً: الشكاوي المرفوعة أمام لجان الطعن والشكاوي المحولة إلى القضاء

بعدما تم الفصل في الشكايات المطروحة خول المشرع الجبائي للمكلفين الذين رفضت شكاياتهم والتي تم قبولها جزئياً حق الطعن في القرار على مستوى لجان الطعن أو اللجوء إلى القضاء.

الجدول رقم (06): عدد الشكاوي المطروحة أمام لجان الطعن و المحولة إلى القضاء

السنة	إجمالي الشكاوي المرفوضة والمقبولة جزئياً	عدد الشكاوي المطروحة أمام لجان الطعن	عدد الشكاوي المحولة إلى القضاء
2019	19	7	3
2020	18	2	2
2021	10	4	—
2022	19	10	4

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على معلومات مقدمة من طرف رئيس مكتب الشكاوي

من خلال الجدول أعلاه والذي يعرض نتائج الشكاوي المرفوعة أمام لجان الطعن والشكاوي المحولة إلى القضاء نلاحظ أن عدد الشكاوي المقدمة أمام لجان الطعن هي عدد صغير مقارنة بعدد الشكاوي المرفوضة والمقبولة جزئياً مما يعني أن المكلف بالضريبة يتق في قرار المدير الولائي ولا يتمادى إلى لجان الطعن، وكذا القضاء إلا بعدد قليل منهم.

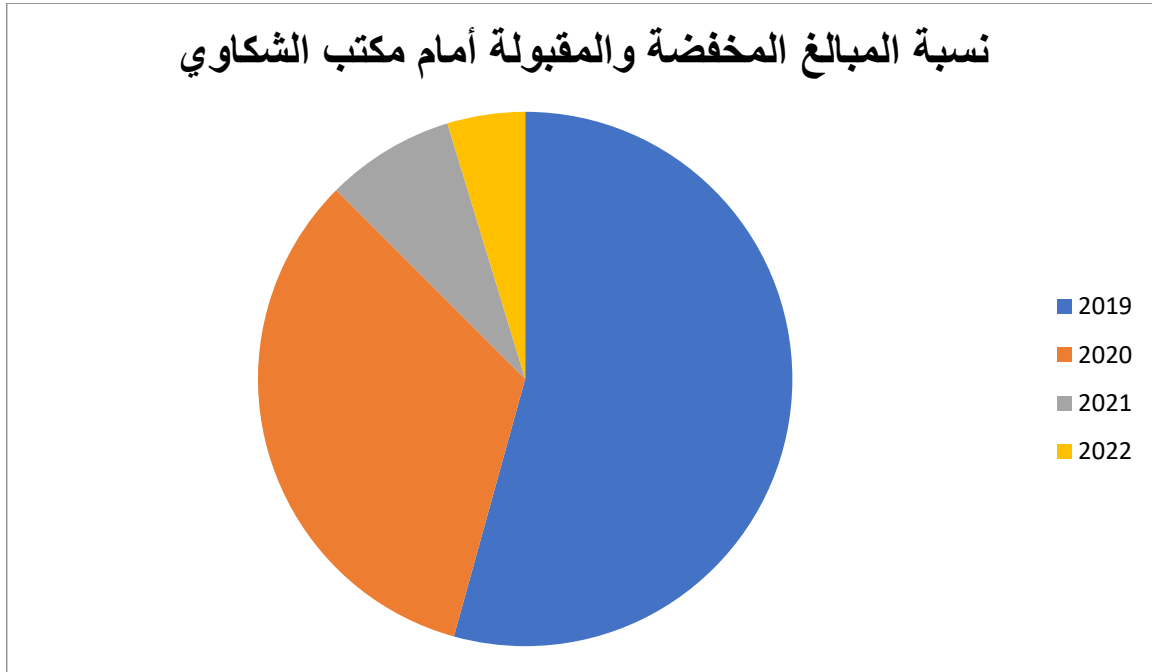
الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

الجدول رقم (07): المبالغ المخفضة والمقبولة أمام مكتب الشكاوي

البيان / السنة	2019	2020	2021	2022
إجمالي المبالغ المسترجعة	1165502588	692159401	1347651152	2039088622
المبالغ المخفضة والمقبولة في مكتب الإحتجاجات	47073962	17065076	7767200	7041265
نسبة المبالغ المخفضة والمقبولة أمام مكتب الشكاوي	%4,04	%2,47	%0,58	%0,36

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية

الشكل رقم (10): نسبة المبالغ المخفضة والمقبولة أمام مكتب الشكاوي



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج الجدول رقم (07)

بالنظر للجدول رقم (07) والشكل رقم (10) نجد أن نسبة المبالغ المخفضة والمقبولة أمام مكتب الشكاوي تتراوح بين %4,04 و %0,36 نلاحظ أنها تتناقص بشكل ملحوظ في كل السنوات مما يدل على أن الرقابة الجبائية تتحكم في معظم محاولات التهرب ومدى فعاليتها في إكتشاف الأخطاء والتلاعبات وبيان الحجج القانونية التي من خلالها تم فرض ضرائب لا يمكن الطعن فيها.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

المبحث الثالث: دراسة حالات ميدانية لمساهمة المنازعات الضريبية بتقييم فعالية الرقابة الجبائية

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى دراسة لحالات منازعات جبائية ناتجة عن مختلف أشكال الرقابة الجبائية تم أخذها من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، ولقد أخذنا بعينة متمثلة في حالتين مختلفتين نوعا ما من حيث طبيعة الضريبة، الإجراءات والوثائق المعتمدة وكذلك السبب المتنازع عليه مع تتبع تطور حالة من الحالتين إلى غاية وصولها إلى القضاء.

المطلب الأول: دراسة حالة شكوى ناتجة عن التحقيق في المحاسبة (فصل فيها بالرفض)

فيما يلي سيتم دراسة شكوى لمكلف محل تحقيق في المحاسبة وذلك بعرض مختلف الخطوات التي يتم إتباعها بهدف تبيان مدى فعالية الرقابة الجبائية المنجزة من طرف المحققين على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (مكتب التحقيقات).

أولا: دراسة ملف المكلف بالضريبة (شركة الوسام الذهبي)

سندرس حالة شكوى موجهة إلى المدير الولائي لولاية بومرداس من طرف المكلف بالضريبة الذي يمارس نشاط الطحن الإصطناعي.

1_ تقديم الشكوى من طرف المكلف بالضريبة إلى نيابة المديرية الفرعية لولاية بومرداس

بتاريخ 2020/10/12 قام المعني صاحب شركة الوسام الذهبي بتقديم تظلم إداري إلى نيابة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية من خلال طلبه المتمثل في إعتراضه على الضرائب الملقاة على عاتقه و المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة (TVA) والمفروضة عن طريق الجدول الفردي رقم 2020/120 بمبلغ إجمالي يتضمن غرامات الوعاء الضريبي قدره 2.415.885 دج، وهذا تبعا للتحقيق المحاسبي الذي قام به مكتب التحقيقات الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالفترة الممتدة من 2017 إلى 2020.

2_ التحقيق في الشكوى

تقوم المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية بتقديم إشعار بالإستلام للمشتكي عند تقديمه للتظلم، وقد تم تسجيل الشكاية في سجل و إعطائها رقم 25 (ملحق رقم 01) مرفقة بملف أين يتم التحقيق في الشكوى وذلك بعد التأكد من إستيفائها لجميع الشروط، حيث تم معاينة الشكوى من حيث الشكل و كانت مقبولة وفقا لأحكام المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

تقوم مديرية الضرائب لولاية بومرداس بإرسال الشكوى إلى مفتشية الضرائب ببومرداس التي أصدرت الجدول الفردي رقم 2020/120 لإبداء رأي المفتش فيها.

3_ البث في الشكوى

يعتمد المفتش في هذه الدراسة على القواعد والملف الموجود بحوزته وكذا الوثائق التبريرية المقدمة من طرف المشتكي، مع الأخذ بعين الاعتبار النقاط المعترض عليها من طرف المشتكي.

تقوم المفتشية بفحص الملف وذلك بعد إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة (إشعار بالتحقيق رقم

927 بتاريخ 2020/07/14)

4- الفصل في الشكوى

بعد دراسة نقطة الخلاف تبين أن مكتب التحقيقات الجبائية التابع للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس قد قام بإعادة النظر فيها (ملحق رقم 02)، وذلك بعد المراسلة التي وصلت إلى المكتب بتاريخ 2020/10/12 ردا من الطرف المشتكي على التبليغ الأولي أين طالب فيها بمراجعة التعديل الذي تم إجراؤه على مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطبق على مادة الطحين المباعة للعملاء أين قام المحققون بالأخذ بعين الاعتبار كل التبريرات المقدمة من طرف المكلف عند إعداد التبليغ النهائي(ملحق رقم 02)، حيث تم إلغاء فرض الضريبة على القيمة المضافة المطبقة على مبيعات مادة الطحين المعبأة في أكياس ذات وزن 1.5 كلغ وإبقاء فرض الضريبة على المبيعات لمختلف العملاء.

تم عقد إجتماع تحكيمي بتاريخ 2020/03/27 أين تم مناقشة نفس النقاط السابقة الواردة في الرد من طرف المشتكي وتم الإجابة عليها بالتفصيل في التبليغ النهائي.

لذلك و في ظل عدم وجود عناصر مادية جديدة لإعادة تقييم نتائج التحقيق، تم إصدار إشعار بالرفض

لنقطة الأساسية المقدمة في الشكوى(ملحق رقم 03).

ثانيا: الطعن أمام لجان الطعن الولائية (بومرداس)

بعد حصول المكلف بالضريبة (شركة الوسام الذهبي) لقرار المديرية بالرفض للنقاط الأساسية التي تضمنتها الشكوى قرر اللجوء إلى لجان الطعن الولائية، كما طلب المثول أمامهم مصطحبا الوثائق اللازمة والمتمثلة في:

- طلب خطي بالطعن.
- نسخة من قرار رفض النقطة الأساسية للشكوى المقدمة أمام الإدارة الجبائية مع إشعار الإستلام.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

• وثائق وتبريرات تبين حقه في إلغاء الضريبة.

كما تقوم اللجنة الولائية للطعن بالخطوات التالية :

• إستلام الطعن وتسجيله في سجل الطعون، وذلك بعد التأكد من الآجال القانونية للطعن المقدرة ب

4 أشهر من تاريخ إستلام الإشعار بالرفض، حيث قامت اللجنة بتفحصه من حيث الشكل وتم

قبوله (ملحق رقم 04).

• يتم البث في دراسة الطعن بعد قبوله شكلا من طرف المكتب وفقا للقانون المعمول به، وكذا

النظر في الوثائق المرفقة مع الأخذ بعين الإعتبار الدراسة التي تمت في مكتب الشكاوي.

• طلبت لجنة الطعن من المكلف الشاكي المثول أمامها للتحقيق مجددا.

• بعد القيام بالإجراءات والتحقيقات اللازمة، قامت لجنة الطعن الولائية بإصدار قرار يتمثل في

الإبقاء على نفس القرارات السابقة والتي تم إصدارها من طرف المديرية الفرعية للمنازعات

الجبائية (ملحق رقم 05).

ثالثا: الطعن أمام المحكمة الإدارية

لجأ المكلف بالضريبة بعد تلقيه قرار اللجان الولائية للطعن إلى المحكمة الإدارية لولاية بومرداس وذلك

للمطعن ضد القرارات التي تحصل عليها.

• **تحرير عريضة افتتاحية للمحكمة**

قام المكلف بالضريبة بتحرير عريضة افتتاحية أمام المحكمة الإدارية لولاية بومرداس عن طريق

المحضر القضائي لدى المحكمة العليا ضد مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

_ مضمون العريضة .

_ نسخة من وصل استلام قرار المدير الولائي للضرائب، وقد رفع دعواه في الآجال القانونية كما تم قبولها

شكلا.

_ وضع العارض كل ما قامت به مديرية الضرائب لولاية بومرداس، وفي ما يخص فرضها عليه ضريبة

قدرها 2.415.885 دج وطلبه المتمثل في الغائها.

• **التحقيق في الدعوى وصدور قرار المحكمة الإدارية**

_ تشرع المحكمة الإدارية التحقيق في الدعوى وإستظهار الوثائق الثبوتية وكذا مثول الشاكي أمامها.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

_ تصدر المحكمة قرارها بمحضر تبليغ من أجل تنفيذ القرار من قبل مديرية الضرائب والعارض، المتمثل في رفض النقطة الأساسية المقدمة في الشكوى.

المطلب الثاني: دراسة حالة شكوى ناتجة عن تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (فصل فيها بالتخفيض الجزئي)

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بدراسة حالة لمكلف محل تحقيق معمق في مجمل وضعيته الجبائية الشاملة يقدم شكوى بخصوص نتائج هذا التحقيق.

أولاً: تقديم الشكوى

بتاريخ 2019/03/13 قامت السيدة (ع.فاطمة) مالكة عقار خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) بتقديم شكوى أمام المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية تعترض من خلالها على الضرائب الملقاة على عاتقها المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والمفروضة عليها عن طريق الورد الفردي 2019/725 بمبلغ إجمالي قدره 35400255,00 دج (يتضمن غرامات الوعاء الضريبي).

ثانياً: التحقيق في الشكوى

يتم القيام بالإجراءات التالية:

- بعد وصول الشكوى إلى أمانة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية تم تسجيلها وتحويلها إلى مكتب الشكاوي حيث تم قبول الشكوى بعد التأكد من صحتها من حيث الشكل والمضمون ومن ثم قبولها.
- تسجيل ملف الشكوى في السجل الخاص بالمفتشية وإعطائه رقم 18 (ملحق رقم 06)، ومن ثم تقديم إشعار بالإستلام للمشتكي، وبذلك يتم تكوين ملف خاص به لبدء التحقيق في الشكوى.
- تقوم مديرية الضرائب لولاية بومرداس بإرسال الشكوى إلى المفتشية المعنية التي أصدرت الورد رقم 2018/725 والتي فرضت الضريبة على المشتكي (ع. فاطمة) من أجل دراسة ملف الشكاية وإبداء رأي المفتش فيها.

ثالثاً: البث في الشكوى

بعد إرسال المفتش ملخص لإقتراحه عن الشكاية المقدمة من طرف (ع. فاطمة) والنتائج المتوصل إليها إلى المدير الولائي للضرائب لولاية بومرداس، تحول الشكوى إلى مكتب الإحتجاجات فيعيد النظر فيها مع الأخذ بعين الإعتبار رأي المفتش.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

رابعاً: الفصل في الشكوى

بعد إعادة دراسة الشكوى من طرف رئيس مكتب الإحتجاجات تبين أن مقدم الطعن قد أعاد في تظلمه نفس النقاط التي جاءت في ردّه على التبليغ الأولي للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة رقم 1035 بتاريخ 2018/12/14 (ملحق رقم 07) من طرف مكتب التحقيقات والمتمثلة في:

- رفض المداخل العائدة من بيع الأراضي والمحلات التجارية لأن البيع قد تم بإسم أخيه وأن الوكالة المقدمة لمكتب التحقيقات الجبائية لا تسمح له بالتصرف في المعاملات القانونية وأنه إعتياداً على هذه المداخل تم شراء الأراضي في سنة 2016 أين يطالب المشتكي بالأخذ بعين الإعتبار هذه المداخل.

- الهبة تمت من طرف أخيه للمحل بمساحة 30,49 m والذي تم إعادة تقييمه بمبلغ 7.244.634 دج وأنه ليس عبارة عن بيع بل هبة بين الإخوة مع الأخذ بالمبلغ المصرح به.

بعد دراسة النزاع والوثائق المقدمة قاموا بإعداد جلسة تحكيم قام بها المدير الولائي للضرائب مع السيدة (ع. فاطمة) ومستشارين ومحققين بتاريخ 2019/04/07 تم إصدار التبليغ النهائي (ملحق رقم 07)، أين خلصت الجلسة أن التعديلات التي جاءت في التبليغ الأولي أخذتها في التبليغ النهائي جزئياً.

حيث قام رئيس مكتب الإحتجاجات بقبول تخفيض جزئي للضريبة، كما أن المدير الفرعي للمنازعات كان رأيه مطابق لرأي مكتب الإحتجاجات وذلك بقبول الشكوى جزئياً (ملحق رقم 08).

لذلك وفي ظل غياب عناصر مادية جديدة تسمح بتعديل ما جاء في الورد الفردي تم إصدار إشعار بالرفض للنقاط الأساسية المقدمة في الشكوى (ملحق رقم 07).

وبعد صدور قرار قبول التخفيض الجزئي للضريبة من طرف المدير الولائي للضرائب قام رئيس مكتب التبليغ والأمر بالصرف بإبلاغ المكلف بالقرار النهائي للشكوى مع الإشعار بالإستلام.

الفصل الثاني مساهمة المنازعات الضريبية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بولاية بومرداس

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا الميدانية المجراة على مستوى المديرية الولائية للضرائب لبومرداس والتي تهتم أساسا بإعداد الوعاء الضريبي وتحصيله فمن خلال هذه الدراسة التي قمنا بها تناولنا الإحصائيات الخاصة بالرقابة الجبائية والمنازعات الضريبية بمجمل مراحلها، كما تطرقنا إلى حالتين لتسوية المنازعات الضريبية، الأولى ناتجة عن تحقيق في المحاسبة تم الفصل فيها بالرفض الكلي، والثانية ناتجة عن تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة تم الفصل فيها بالقبول الجزئي.

ولقد توصلنا من خلال الإحصائيات والأمثلة التطبيقية المقدمة إلى أن عملية الرقابة الجبائية تتم بصفة قانونية، كما أن معظم الشكاوي يتم رفضها أي أن عملية الرقابة فعالة أي أن هناك مصداقية في نتائج التحقيقات.

خاتمة

خاتمة

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة في يد الإدارة الضريبية تستعملها للتأكد من مدى التزام المكلفين بالخضوع للضرائب المحددة قانوناً، وقد منح المشرع للإدارة الجبائية عدة إمتيازات تكلفها تحصيل وجمع كل ما لها من ضرائب ورسوم لدى المكلفين، وذلك سواء ودياً أو جبرياً، والهدف من منح هذه الإمتيازات هو ضمان الحفاظ على أموال الخزينة العمومية، بإعتبار الضرائب أهم مورد لها، وبالمقابل منح المشرع الجزائي لكل من المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة، حيث تعبر المنازعات الضريبية عن الخلاف الذي يقع بين المكلف والإدارة الضريبية، بمناسبة قيامها بوظائفها التي كفلها قانون الضرائب أو أي قانون آخر، وبذلك تظهر الأهمية العلمية والعملية لموضوع المنازعات الضريبية، أما الدور الأساسي للمنازعات الجبائية هو الفصل في الشكوى على مستوى الإدارة الجبائية والفصل في الدعوى على مستوى القضاء، بحيث يوجد نوعين من النزاعات منها ما هو متعلق بالوعاء ومنها ما هو متعلق بالتحصيل، لهذا سعينا من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لموضوع "المنازعات الضريبية كوسيلة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية" الإلمام بجميع الجوانب المتعلقة لكل من المنازعات الضريبية والرقابة الجبائية.

وعلى هذا الأساس فقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي سمحت بتأكيد أو نفي الفرضيات المقدمة وبناءً على ذلك تم تقديم:

نتائج اختبار الفرضيات:

- من خلال المعطيات المتعلقة بالشكاوي الناتجة عن عملية الرقابة الجبائية تؤكد على نشوء نزاعات بين المكلف والإدارة الجبائية ولكن بنسبة قليلة وهذا ما يدل على إحترام هذه الأخيرة للقوانين المعمول بها، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.
- نظراً للنتائج المتحصل عليها توضح أن جل الملفات التي يثور حولها النزاع تقابل بالرفض عند الفصل في النزاع وهذا ما يؤكد فعالية الرقابة الجبائية لولاية بومرداس في إكتشاف الأخطاء وإستعادة أموال الخزينة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

نتائج الدراسة:

- تعقد التشريع الجبائي للرقابة الجبائية وخاصة التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الإجمالية، وكذا جانب البحث عن المعلومات الجبائية مع التشريعات المتعلقة بالمنازعات.

- عدم وجود استقلالية إدارية للمصالح الخارجية للرقابة الجبائية أثناء اختيار الملفات الجبائية التي تخضع إلى التحقيق الجبائي، وهذا راجع إلى التعليمات من الإدارة المركزية.
- تساهم الرقابة الجبائية الفعالة في التقليل من حجم المنازعات الجبائية.
- تعتبر المنازعات الجبائية معياراً لتقييم فعالية الرقابة الجبائية.
- تساهم فعالية وقانونية الرقابة الجبائية في الحيلولة دون إرهاق الإدارة وتضييعها الكثير من الوقت والجهد في فض المنازعات بينها وبين المكلفين بالضريبة.

الاقتراحات والتوصيات:

- ✓ إدراج مبدأ اللامركزية الإدارية أثناء عملية اختيار الملفات الجبائية من أجل التحقيق الجبائي، مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل منطقة جغرافية.
- ✓ توعية المكلف بالضريبة بالأهمية البالغة التي تحتلها الضرائب في الاقتصاد الوطني عن طريق القيام بحملات تحسيسية ليدرك مكانتها في المجتمع.
- ✓ إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الضريبي وهذا لتبسيطه وجعله يتماشى مع متطلبات الاقتصاد العالمي.
- ✓ فرض عقوبات و غرامات مالية على كل من يتحايل على القانون والتملص من دفع الضريبة.
- ✓ إرساء مبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي.
- ✓ استغلال الموارد الجبائية في الحياة الاجتماعية حتى يشعر المكلف بالضريبة بمكانتها في المجتمع.
- ✓ معالجة مشكلة بطء إجراءات دراسة الشكوى، وإحترام الآجال القانونية للمكلفين بالضريبة.
- ✓ إعادة النظر في قانون الإجراءات الجبائية ووضع قانون مستقر نسبياً لتمكين المكلف و الإدارة من الإلمام بإحكامه و ذلك لتقليل من المنازعة الضريبية.

آفاق البحث

رغم كل الجهود المبذولة في إتمام هذا البحث، إلا أنه لازالت هناك بعض المحاور التي لم يتسنى لنا إدراجها، وأخرى لم يتم التفصيل فيها، وللمهتمين بهذا الموضوع يمكن إقتراح مواضيع من شأنها ان تكون مكملة للدراسة والمتمثلة في:

- طرق التقليل من المنازعات الجبائية.
- دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين الإدارة الضريبية والمكلف.
- دور نظام المعلومات في تفعيل الرقابة الجبائية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2008.
2. خلاصي رضا، شذرات النظرية الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2014.
3. طاهري حسين، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2007.
4. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012.
5. فنيديس أحمد، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، قالمة، الجزائر، 2008.
6. كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومه، الجزائر، 2015.
7. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

ثانياً: المجلات والملتقيات

1. أحمد فاتح ودويس رجا، إحترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2022.
2. النوي نجا، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، المجلد 04، العدد 01، 2021.
3. باهي هشام وبن محمد محمد، شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام القضاء الإداري، مجلة الإجتهااد القضائي، المجلد 12، العدد 01.
4. بلواضح الجيلالي وسعيد يحيى، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، 2014.
5. بلول فهيمة، منازعات التحصيل الضريبي وإشكالية الموازنة بين حقوق الخزينة العمومية وحقوق المكلف بالضريبة، مجلة القانون، المجتمع والسلطة، المجلد 12، العدد 02.

6. حميداتو صالح، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02.
7. خضراوي الهادي، الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 02، جوان، 2015.
8. خذيري، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 04، العدد 01، 2021.
9. شارفي ناصر، فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش الضريبي بالإشارة إلى حالة ولاية البليلة، ملتقى وطني حول: الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، جامعة قالمة.
10. شرواطي خير الدين، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021.
11. طالبي بن عيسى، التصريح الجبائي كأداة للفصل في منازعات الوعاء الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة البليلة 02، الجزائر، المجلد 11، 02 جوان 2019.
12. عبد الغني بشرى وبونوة شعيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والمانجمنت، المجلد 11، العدد 01، 2013.
13. قاسيمي آسيا وحدادو فهيمة، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 03، العدد 01، 2019.
14. قلي محمد وبلول فهيمة، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، المجلد 07، العدد 06، 2018.
15. كويدمي محمد أمين وبوضياف سامية، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليلة 02، المجلد 08، العدد 02، 2019.
16. لجناف عبد الرزاق، المنازعات الجبائية كمصدر لبرمجة ملفات الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 01.
17. لشلح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 02، العدد 02، 2018.

18. مصاري إسماعيل، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، العدد 01، أبريل 2014.
19. معزوز دليلة ومسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز: آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة العلوم القانونية والإجتماعية، المجلد 06، العدد 03، 2019.
20. مقلاتي منى، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، ملتقى وطني حول: الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 18 و 19 أكتوبر، جامعة قالمة.
21. يامة إبراهيم، الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 02.
22. يوسف رشيد وبكريتي بومدين، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 04، العدد 01.

ثالثا: المذكرات والرسائل والأطروحات

1- الدكتوراه:

1. لكحل عائشة، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2020/2019.

2- الماجستير:

1. بدابرية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة باتنة، الجزائر، 2012.
2. بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014.
3. زاقي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة ماجستير في إطار الدكتوراه، تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2017/2016.
4. زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2012.
5. عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012.

6. عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، تخصص تحولات الدول، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010.
7. قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الإخوة منتوري، قسنطينة، 2008.
8. قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012.
9. لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016.

3: الماستر

1. بلعيد عائشة وزرقاط راضية، إجراءات المنازعة الجبائية ودورها في عملية التحصيل الجبائي، مذكرة ماستر، قانون المؤسسات الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2019/2020.
2. بوخونة صفية ودني رحيمة، أثر تسوية المنازعات الضريبية على التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي، محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2021/2022.
3. حيون مريم وعقيقة راضية، المنازعات الجبائية كوسيلة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2020/2021.

ثالثا: المطبوعات الجامعية

1. الزين راضية، محاضرات في المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جيجل، 2019.
2. د. بن أعرب محمد، المنازعات الضريبية، محاضرات موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف 02، 2019، 2023.

3. دوداح رضوان، محاضرات في مقياس قانون الضرائب، مطبوعة موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2021 /2020.
4. شعباني لطفي، المراجعة الجبائية، محاضرات موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2016/2017.
5. فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، محاضرات أقيمت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص منازعات إدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي، قالم، 2016.
6. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2015/2014.
7. قراني مفيدة، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2016.
8. بن دحو نور الدين، المنازعات الضريبية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة أولى ماستر، قانون قضائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سيدي بلعباس، 2021 /2020.

رابعاً: التشريعات القانونية

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،، قانون الإجراءات الجبائية، 2024.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2024.
3. وزارة المالية، المالية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، منشورات 2024.

خامساً: المواقع الإلكترونية

1. المديرية العامة للضرائب، www.mfdji.gov.dz

الملاحق

ملاحق 2

CALCUL DES DEGREVEMENTS (2)

DES

AVIS { de l'Inspecteur S. S. S. S. (1) (M.) du Contrôleur / (1)

(Dans le cas où la réclamation sera reconnue entièrement fondée l'agent instructeur se bornera à formuler un avis sommaire)

A. P. O. S. S. S. S. le 21/11/2023

1° En la forme : هذه المذكرة المقدمة من قبل السيد / ...

2° Au fonds : هذه المذكرة المقدمة من قبل السيد / ...

(1) Rayer la mention inutile (2) L'agent instructeur doit laisser subsister dans cette colonne les opérations qu'il a effectuées pour calculer les dégrèvements

(1) Rayer (2) L'agent

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

REPUBLIQUE ALGERIENNE
DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

4960
Série I., n° 51 (2002)

RECOURS

Direction des Impôts
de la Wilaya d الجزائر
Inspection d الجزائر
Recette d الجزائر
Commune d الجزائر
N° 21
du registre des requêtes de _____

Soumis à l'avis de la Commission (1)

Daira
de la Wilaya

FEUILLE D'INSTRUCTION

Nom, prénoms, profession et adresse du contribuable (ou raison sociale)

مؤسسة التوزيع العربي
الجزائر

Date de réception de la demande

Nature, bases et montant des impositions contestées.

(1) Rayer les mentions inutiles.

ENAG - ULC - Algérie

ANNEE de l'imposition	DATE de mise en recouvrement	ARTICLE	NATURE de l'impôt ou Taxe	ELEMENTS de calcul de la cotisation		MONTANT		MONTANT total de l'impôt
				Ease de la cotisation	Taux de la majoration	Droits simples	Majoration	
2017		120/2016	TVA					
2017			pts = TVA					

054

RESUME SUCCINT DES MOTIFS INVOQUES PAR LE PETITIONNAIRE

RAPPORT DU DIRECTEUR DES IMPOTS DE LA WILAYA

مناحيث التكاليف = منقولة بشكل لا يبرح المسمى في الموحدة
المادة قانونا .
مناحيث الموضوع ، بعد سماع التكاليف بالهزينة و ليه اعتبار
بشأن أمضاء المصير ، اتفقنا بالاجماع على رفض
المعنى في التأسيس .

5 مايو

Annexe 1

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION :

Avis de rejet d'un recours auprès de la commission de recours
des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le
chiffre d'affaires

A, le

Décision de R:
N°
Du

M. بنورثة الموحام المصطفى
بنورثة المصطفى

Reference
d'enregistrement du
recours

N° AC
D.

Vous avez adressé au président de la commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires de الولاية, un recours concernant l'imposition visée ci-contre.

Après examen de votre recours par cette commission en date du, celle-ci, a émis un avis de rejet total.

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

Les motifs pour lesquels votre recours n'a pu être admis sont indiqués au verso.

N°

Si vous contestez cette décision, vous avez la possibilité de saisir le Tribunal administratif de, dans un délai de quatre (04) mois à compter de la réception de la présente décision, conformément à l'article 82 du code des procédures fiscales⁽¹⁾.

Impôts et taxes
contestés/ articles
d'imposition

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

Montant global contesté

Le Directeur.....

(1) Indiquer la commission de recours compétente « wilaya » ou « régionale » ou « centrale »
(2) Le recours ne peut être dirigé contre le Directeur des Impôts.

ملحق 7

CALCUL DES DEGREVEMENTS (2)

AVIS { de l'Inspecteur (1) (M.....) du Contrôleur (1)

(Dans le cas où la réclamation sera reconnue entièrement fondée l'agent instructeur se bornera à formuler un avis sommaire)

A....., le.....

1° En la forme : هذه التكوين المقدمة مقبولة من حيث الشكل وفقاً لاحتكام المادة 23 من قانون المصارف الصادر في 19/05/1980

2° Au fonds : هذه التكوين المقدمة من طرف السيد الجليل فاضل السائكة بدرجة الأختوانة أن أعلن بموجب قرار رقم 18/18/1980 الصادر في 18/05/1980 من طرف المصطفى محمد عليا عن المرسوم رقم 35400/1980 (تضمنت زيادة لوجبات الضريبة) إضافة للتصديق المصدق لوضعية الصناديق (VASF) والذين تضمنت به المديرية الضريبة الرقابة الصناديق التي تتخذت المحاسبة - بل هي مستوية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة المنتهية في 31/12/1983 من 1980 من خلال فحصها ودراستها المالك الجليل السائكة أنه بالفعل عبارة عن تصديق حسابي يتم بعد إرسال الكاليف بالضريبة للرشح بالانضمام رقم 14/1980 بتاريخ 14/05/1980 كما أن 20/18/80 من طرف أكم التصديقات التي يوافقها في التجارة الخارجية مديرية الضرائب بومرداس النتائج الأولية لهذا التصديق العادي تم إرجاعها للكلف عن طريق التوزيع إلى التوجيه الضريبة لوضعية الاجمالية رقم 1050 بتاريخ 14/12/1980 يعرضه بتم الطرح على القضاء التاليفي 1 - ومن المراحل الحاضرة من بلوغ الأهم والمهم من التجارة الخارجية بومرداس لأن البيع قد تم بإرساله أخيراً

(1) Playeur in standard version. (2) L'agent instructeur est autorisé uniquement dans cette section les cas où sera est à effectuer son calcul des dégrèvements.

7

CALCUL
DES DEGREVEMENTS (2)

AVIS de l'inspecteur(1) (suite)

أنت الوكالة المتقدمة لكتب التصريحات الحسابية لا
تسمح لك بالتصرف في المعاملات القانونية
أبناء اعتماد على هذه المدخلات في شراء الأراضي
خاصة 16 هـ - أنت مطالب المستحقين
بالأخذ بعين الاعتبار هذه المدخلات
في الوثيقة التي من طرف أعني للعمل بساكنة
2009 و 2010 والتي تم إعادة تقسيمه بموجب 249 ف. د ج
و أنت لسبب عبارة عن بيع بل هيئة تيسر القوة مع الأخذ
بالمبلغ المبرمج به
بعد دراسة نكاح النزاع تبين أن مدة دم اليمين
قد أجاز في تطمين نفسه النطاق الترخيصات
في رآه على التبليغ الخوارج وبعد دراسة نكاح النزاع
والوثائق المقدسة وبعد جلسة التوكيم التي
قام به المدير الرأسي للفرانك يوميات مع السيدة
عبد الطليل و مستشارين اقتنوا بها من جهة
الحققت من جهة أخرى بتاريخ 2009 ف. د ج
أنت خلصت الدراسة أن التصريحات التي
طاعت في التبليغ الأولي أخذتها بالتاريخ
النهائي حينئذ
بماذا على ما سبق ذكره وبخاصة عن
ما ربه جديدة تسمح بعد بل ما جاء في الورد للفرانك
تم إصدار إشعار بالرفض للشقاع الأساسية
المقدمة في الشكوى

(1) Rayer la mention inutile.
(2) L'agent instructeur doit laisser subsister dans cette colonne les opérations qu'il a effectuées pour calculer les dégrèvements.

