

جامعة الوادي

كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم الحقوق



الآليات الإدارية لتسوية المنازعة الضريبية في
النظام القانوني الجزائري

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام

تخصص تنظيم إداري

إشراف الدكتور

بدر الدين شبل

إعداد الطالب :

منصف ذيب.

لجنة المناقشة :

رئيسا

عضوا

عضوا

السنة الجامعية: 2013-2014

مقدمة.

تعد الضريبة من أهم الموارد المغذية للميزانية العامة للدولة و الأداة التي تمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية ، الاجتماعية و السياسية خاصة في ظل الدولة المتدخلة و في المقابل فأنها تمثل عبئا ثقيلا يرهق كاهل المكلف بها ، إذ تقتطع جبرا و بصفة نهائية و دون مقابل و ذلك من أجل تحقيق المصلحة العامة¹ .

لذلك تدخل المؤسس الدستوري الجزائري الذي أقر مبدأ شرعية الضريبة أين يمنع فرض أي ضريبة دون ترخيص مسبق² من طرف السلطة التشريعية املا لمبدأ شرعية الضريبة هذا ما سعى فقهاء المالية العامة إرسائه، فابتدعوا مبادئ و قواعد تؤسس عليها عملية فرض الضريبة و طريقة تحديد وعائها و أساليب حسابها، و كيفية تصفيتها و تحصيلها و كل ذلك من أجل بعث نظام ضريبي فعال و متكامل يكفل مبدأ المساواة في تحمل الأعباء العامة، و منه تتضح علاقة بين مكلف بالضريبة بوصفه فردا مدعنا ملزما بأدائها.

هذا ما دفع أحد الكتاب إلى تبيان تأثير الضرائب في حياة الأفراد بقوله " لا شيء مؤكد غير الضرائب، بمعنى أن أمور الحياة من موت و زواج و فشل و نجاح كلها لا يستطاع التنبؤ بها لكن الضريبة شيء مؤكد ، فإذا كان الفرد على قيد الحياة يدفع الضريبة و بعد موته يدفع ضريبة التركات ، و إن كان الإنسان لا يعلم الغيب و لا يعلم متى يموت إلا أنه يعلم علم اليقين أن الضرائب لن تعتقه حيا أو ميتا³ " .

1- حول تعريف الضريبة راجع :قبس حسن عواد البداري ، المركز القانوني للمكلف بالضريبة ، دار المناهج للنشر و التوزيع عمان طبعة الأولى سنة 2005، ص 38-40.

2- الإذن المسبق، تضمنته المادة 14 من إعلان حقوق الإنسان و المواطن سنة 1789 إثر نجاح الثورة الفرنسية :
"للمواطنين الحق في أن يتأكدوا بأنفسهم أو بواسطة نوابهم من ضرورة الضريبة العامة و أن يرتضونها بحرية و أن يتابعوا استخدامها و تحديد مقدارها و تحصيلها و مدتها"

3- نقلا عن عادل العلي، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، إثراء للنشر و التوزيع الطبعة الأولى الأردن سنة 2009، ص121.

أما طرف العلاقة الثاني، فهو إدارة عامة مزودة بامتيازات السلطة العامة، تمتلك صلاحيات من شأنها أن تمس بالذمة المالية للمكلف بالضريبة نتيجة خطأ في تقديرها أو انتهاكها للإجراءات القانونية الواجبة الإلتباع عند تحصيل الدين الضريبي و تأسيساً على ذلك ، ينشب النزاع الضريبي الذي وقع اختيارنا عليه دون سواه لأنه من جهة يلج في صميم تخصصنا كما يشكل أهمية قصوى كونه يمثل المصدر و أحد أهم الموارد المغذية للميزانية العامة للدولة¹ ، و بالتالي تأثيره في المجال الاقتصادي و المنحى الاجتماعي كونه فهو يتصل بالذمة المالية للمكلف بالضريبة المدين الذي يكون غالباً جاهلاً على غير دراية بالإجراءات الواجبة الإلتباع عند مخاصمته لقرارات الإدارة الضريبية ، المتعلقة بفرض الضريبية و تحصيلها متى اتضح له أن الإدارة قد جانبت القانون .

أما بالنسبة لدارسي القانون فإن نقص المراجع المتخصصة و ندرة الأبحاث و المقالات التي تهتم بتوضيح و تحليل الجانب الإجرائي للمنازعة الضريبية ، أضف إلى ذلك تعقد القوانين الضريبية و التعديلات اللامتناهية إلى تفرزها قوانين المالية السنوية و التكميلية بالإضافة إلى الشكلية التي ينجر عنها ضياع الحقوق متى أغفلت، و على الرغم من ندرة المراجع و صعوبة التحصيل الميداني عن المعلومات ذات الصلة لأنه غالباً ما تتحجج إدارة الضرائب بذريعة السرية من دون مبرر مقنع، إلا أن ذلك لم يزدنا إلا إصراراً على المساهمة في تسليط الضوء أكثر على الآليات الإدارية الكفيلة بوأد المنازعة الضريبية في مرحلة مهدها و ذلك بدعوة الإدارة إلى تصحيح خطأها بنفسها متى جانبت القانون دون اللجوء إلى أروقة القضاء و تعقيداته و في ذلك تكريس أكثر لمبدأ سيادة القانون و إرساء مناخ يسوده التفاهم و الثقة المتبادلة كما يساهم في دعم و تكريس الديمقراطية السياسية بديمقراطية إدارية و هذا ما كرسه المرسوم الصادر في 04 يوليو 1988 المتعلق بالعلاقات بين الإدارة العامة و مرتقبيها² .

1- ميزانية الدولة هي : « برنامج مالي لسنة مالية، قادمة تستطيع من خلاله الدولة القيام بوظائفها و تحقيق نشاطاتها في كل المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية » راجع : أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الأردن ، سنة 2008 ، ص 98.

2- المرسوم رقم : 131/88 ، المؤرخ في 04/07/1988، المتعلق بالعلاقات بين الإدارة و مرتقبيها

إنه لغني عن البيان أن المنازعة الإدارية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة تمر وجوبا¹ بالمرحلة الإدارية، هذه الأخيرة التي تعد شرطا شكليا لقبول الدعوة القضائية و إغفاله يترتب عنه رفض الدعوى شكلا و منه تكون الخسارة مؤكدة، إما بفقدان الخزينة العمومية أهم مواردها أو المساس بالذمة المالية للفرد المكلف بالضريبة .

إن القانون الضريبي يعد فرع من فروع القانون العام تبرز فيه تجليات السلطة العامة التي يمكن أن تؤدي إلى هدر الحقوق الفردية، التي أضفى عليها المؤسس الدستوري حماية خاصة.

لذلك خول المشرع للفرد المتضرر من قرارات الإدارة الضريبية اللجوء الى الجهة مصدرة القرار طالبا إياها العدول عن قرارها المعيب عن طريق الطعن الإداري المسبق الذي يعد آلية ناجعة لفض منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المباشرة و الرسم على القيمة المضافة في مرحلتها الإدارية، كما يعد التظلم الإداري المسبق شرطا شكليا لقبول الدعوى أمام القضاء .

إضافة لذلك فقد أجازة قانون الإجراءات الجبائية طبقا للمادة 80² الفقرة الأولى في مجال منازعات التحصيل إمكانية إتجاه المكلف بالضريبة لمختلف اللجان على المستوى المحلي أو المركزي، و لعل الغاية من بعث هذه اللجان هو حرص المشرع و تأكيده على ضرورة وأد المنازعة في مرحلتها الإدارية بعيدا عن رقابة أعين القضاء و تعقيده .

هذا ما دعت إليه الإدارة المركزية عبر مختلف مراسلتها و التي كانت دوما تدعوا و تذكر موظفيها الى ضرورة تجنب المنازعات أمام القضاء، لأن طول أمد النزاع يعني بالضرورة البطئ في تحصيل الإيرادات المغذية للميزانية العامة للدولة.

1- يعد تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق فهناك شبه إجماع بين الكتاب على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل و الثروة بينما الضرائب الغير مباشرة هي ضرائب على التداول و الإنفاق. سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة ، دار الجامعة الحديثة للنشر ، الإسكندرية سنة 2000 ص 141.

2- أنظر المادة 80 الفقرة الأولى ، من قانون الإجراءات الجبائية

لذلك فإن الإشكالية محل دراستنا تدور حول مكانة التظلم الإداري المسبق في مجال منازعات الضرائب المباشرة، مدى نجاعته و إجراءاته و إلى أي مدى ساهم في إرساء قاعدة العدالة الضريبية¹ ، في ظل السلطات و الامتيازات الاستثنائية الممنوحة للإدارة الضريبية؟ و إلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في إقامة توازن بين المراكز القانونية لأطراف المنازعة الضريبية بهدف بعث نظام ضريبي فعال يكرس عدالة ضريبية؟ لذلك سنحاول تسليط الضوء على هذه اللجان من خلال تبيان تكوينها و سير جلساتها و نتائج أعمالها، هل هي مجرد آراء، أم أنها ترتقي إلى مرتبة قرارات إدارية ملزمة للإدارة الضريبية؟

كل هذه التساؤلات سنحاول التطرق لها بإتباع المنهج التحليلي الوصفي لأنه يتلائم و طبيعة الموضوع ، لذلك كان لزاما علينا من أجل إحاطة أكثر بالموضوع على الرغم من تعقده و تشعبه و اتسامه بالطابع التقني ، أضف إلى ذلك التعديلات المتتالية التي أفرزتها قوانين المالية السنوية و التكميلية و اعتماد الإدارة على التعليمات المتتالية التي تجعل من الصعب الإحاطة بكل خبايا الموضوع محل الدراسة.

تأسيسا على ذلك ارتأينا أن نضمن بحثنا في فصلين ، فصل أول نبرز فيه حدود سلطات و امتيازات الإدارة الضريبية في المجال الضريبي، نقسمه بدوره إلى بحثين نقدم في الأول ماهية المنازعة الضريبية و مبحث ثاني نبين فيه سلطات و امتيازات الإدارة في مجالي تحديد وعاء الضريبة و تحصيلها.

أما الفصل الثاني نبرز فيه إجراءات إنهاء المنازعة الضريبية في المرحلة ما قبل القضائية، في مبحث أول نتطرق إلى إجراءات الطعن الوجودي أمام مختلف الجهات الإدارية أما المبحث الثاني فخصصناه إلى إجراءات الطعن الجوازي أمام مختلف اللجان الإدارية.

1- قاعدة العدالة الضريبية هي مساهمة أفراد المجتمع جميعا في أداء الضريبة بما يتناسب و قدرتهم المالية ، فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد أن يتحملوا عبئها و يخضعوا دون محاباة أو تفضيل، سوزي عدلي ناشد ، المرجع السابق ، ص 125.

الفصل الأول

حدود سلطات و امتيازات الإدارة الضريبية في المجال الضريبي

الفصل الأول:

حدود سلطات و امتيازات الإدارة الضريبية في المجال الضريبي

تعد منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة أحد أهم صور المنازعة الإدارية نظرا لما تتسم به من تعقيدات، إضافة إلى الطابع التقني الذي يميزها عن غيرها و من جهة أخرى تعقد إجراءاتها بحيث أفرد لها المشرع الجزائري أحكاما خاصة تختلف و تتميز عن تلك الناظمة للمنازعة الإدارية العامة ، خاصة ما تعلق بمراحل سيرها .

هذا ما دفعنا إلى ضرورة تبيان خصائصها و تسليط الضوء أكثر على سلطات الإدارة الضريبية مما يجعلنا بصدد إيجاد موازنة بينها و بين حقوق المكلف بالضريبة .

ذلك ما يتضح من خلال الامتيازات و السلطات التي خص بها المشرع الجزائري الإدارة الضريبية من أجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة و كل الإجراءات الواجبة الإلتباع في سبيل تنظيمها و ما يتطلبه ذلك من تقنيات محاسبية في كنف العدالة الضريبية.

إنه لا نتوقف سلطة الإدارة في تحديد الأساس الخاضع للضريبة فقط ، بل يمتد إلى سلطاتها في تحديد أساليب تحصيلها فالقاعدة العامة تقضي بأن التحصيل الضريبي يقوم على التحصيل الودي، لأنه يفترض في المكلف بالضريبة أن يكون واعيا بالتزاماته تجاه المجتمع و الدولة عموما ، و إذا ما ثبت للإدارة الضريبية أن المكلف المدين للخزينة العمومية لم يحترم التزاماته، فإنها تلجأ إلى التحصيل الجبري للديون مستعملة أساليب السلطة العامة كما مكن المشرع المكلف بالضريبة الذي متى اتضح له أن الإدارة قد أخطأت أو خالفت القانون، مخاصمة قراراتها نزولا عند مقتضيات مبدأ سيادة القانون.

هذا ما سنحاول تسليط الضوء عليه من خلال هذا الفصل إذ نبرز في مبحث أول ماهية المنازعة الضريبية ثم نتطرق إلى سلطات و امتيازات الإدارة الضريبية في مجالي فرض و تأسيس الوعاء الخاضع للضريبة في مبحث ثاني .

المبحث الأول

ماهية المنازعات الضريبية

إن خصوصية المنازعة الضريبية ، كما سلف الذكر في البداية ، جعلت أغلبية فقهاء القانون العام لم يتفقوا على تحديد مفهوم أو تعريف جامع لها وذلك بالنظر إلى الجوانب الموضوعية و الإجرائية المرتبطة بها، وسوف نحاول التطرق ضمن هذا العنوان إلى مختلف التعريفات و إبراز الخصائص التي تميزها عن المنازعة الإدارية العامة ثم التطرق إلى مختلف أنواعها.

المطلب الأول

مفهوم المنازعة الضريبية

إن المنازعة الضريبية تشور عموماً بمناسبة مخالفة الأحكام التشريعية الضريبية النازمة للعلاقة بين الإدارة الضريبية و المكلف بالضريبة، و ذلك بمناسبة تحديد وعاء الضريبة و كيفية حساب الأساس الخاضع لها و تصنيفها، أو بمناسبة إعمال الإجراءات القانونية المتعلقة بعمليات التحصيل.

من أجل الإلمام أكثر بمفهوم المنازعة الضريبية، سوف نتعرض تحت عنوان هذا المطلب إلى التعريفات الفقهية للمنازعات الضريبية، وكذا موقف التشريع من ذلك، من خلال بعض النصوص القانونية ، مع إبراز طبيعتها القانونية و مختلف أنواعها .



الفرع الأول

تعريف المنازعة الضريبية

المنازعة، لغة تعني نزاع أو دعوى أو خصومة تهدف إلى إبراز كل شيء متنازع فيه و يقابل منازعة باللغة الفرنسية "Contentieux"، لذلك نجد كلمة نزاع بين البائع و المشتري و بين رب العمل و عماله¹.

أما بالنسبة للمنازعة الضريبية فلها تعريف شامل تبناه الفقه و التشريع.

الفقرة الأولى :- التعريف الفقهي :

يكاد الفقه يتفق على أن المنازعة الضريبية تتضمن كل الأعمال والإجراءات التي تهدف إلى التخفيض الجزئي أو الكلي لضريبة تم إقرارها بصورة مخالفة للقواعد القانونية ، فقد عرفها مستشار الدولة الفرنسي André Heurté : بأن المنازعة الضريبية تشمل مجموع المنازعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب².

أما الأستاذان "Jaques Grosclaude" و "Philippe Marchessou" يعرفان المنازعة الضريبية: على أنها أعمال مجموعة القواعد التي تنظم صلاحيات الإدارة و الضمانات التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة طوال عملية فرض الضريبة ، من تحديد الوعاء الضريبي إلى التحصيل مروراً بتصفيتهما ، أي أعمال الإجراءات الجبائية للعلاقات القائمة بين المكلف بالضريبة و الإدارة³.

1- حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، منشور دهلج ، الجزائر ، دون سنة ، ص25.

2- Juris classeur Fiscal, Impôts directes traité N°9 , Année 1978, P/288□

3- - Voir : Jacques Grosclaude ,Philippe Marchessou, Procédures fiscales, □

كما يعرفها الأستاذ محمد عاشور : " بكونها الإجراءات القانونية العادية و غير العادية المعمول بها في حل النزاعات القائمة بين المكلفين بالضريبة وبين الإدارة بمناسبة عمليات مراقبة وعاء أو تحصيل الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق المكلفين بالضريبة " ¹.

أما الأستاذ زكريا محمد بيومي فقد عرفه " 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 وفق للقانون و اللوائح ، أو لم ترفع وفقا لها ، و في حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية ربط الضريبة فإنه يحكم برفضها كلياً أو جزئياً. ²

في حين اعتبر البعض بأن النزاع الضريبي بمفهومه الواسع هو " ذلك النزاع الناشئ عن نشاط الإدارة الجبائية ومجموعة الإجراءات التي تسمح بحله " ³.

إن المقصود هنا بنشاط الإدارة ، هو عمليات الوعاء والتحصيل و المراقبة الجبائية وبالتالي فالنزاع الضريبي هو جميع الإجراءات المتبعة للفصل في جميع النزاعات الناشئة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية بمناسبة عمليات تحديد الوعاء الضريبي و تحصيله، هذا ما يجعله يتميز عن النزاع الإداري العام الذي يتضمن دعاوى قضاء المشروعية و قضاء التعويض ما يعني استبعاد دعاوى الإلغاء المرفوعة ضد القرارات التنظيمية أو القرارات الفردية المنفصلة الصادرة عن الإدارة الضريبية وكذا دعاوى المسؤولية المرفوعة ضدها ، في هذا المجال ⁴ .

1- نقلا عن أمقران عبد العزيز ، المرحلة القضائية في المنازعات الضرائب المباشرة ، بحث لنبل شهادة الجستار في

القانون ، الفرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2001/2002.

2- زكريا محمد بيومي ، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل مع دراسة تحليلية في التشريعيين الضريبيين الفرنسي و المصري، جامعة القاهرة ، الخرطوم، 13.

3- « les procédures fiscales codifient les relations qu'entretiennent le contribuable et l'administration ».

4- Voir Jean Lamarque , Contentieux Fiscal Généralités Répertoire Contentieux Administratif , Encyclopédie , DALLOZ , Paris ,2003, P3.



الفقرة الثانية:- التعريف التشريعي

على غرار التشريعات الحديثة، لم يحدد المشرع الجزائري تعريفا دقيقا للمنازعة الضريبية ، وإنما يمكن استنباطه من بعض النصوص الضريبية المتفرقة ، مثال ذلك ما ورد في المادة 70 ق إ ج التي تنص على أنه : " تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي "

كذلك ما ورد في المادة 81 الفقرة 1¹ من نفس القانون التي حددت اختصاص اللجان الإدارية المختلفة للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة ، التي تبدي رأيها في طلبات المكلفين الرامية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي.

أضف إلى ذلك ما جاء في المادة 153 ق إ ج² ، التي تحدد إجراءات الاعتراض على المتابعات التي تبسرها الإدارة الضريبية في سبيل تحصيل ديونها لدى الغير .

عموما يمكن القول بأن المنازعات الضريبية هي ذلك النزاع الذي يحركه المكلف بالضريبة بسبب رفض إدارة الضرائب إقراراته الضريبية، بخصوص شرعية قرار فرض الضريبة أو تحصيلها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ، تبدأ وجوبا على مستوى الإدارة الضريبية و تنتهي أمام هيئات القضاء الإداري، تحكمه قواعد القانون الضريبي المتمثلة أساسا ي قانون الضرائب المباشر و قانون الإجراءات الجنائية إلى جانب الأحكام العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية مع تطبيق قاعدة الخاص يفيد العام.

1- راجع المادة 81 الفقرة 1 ، من قانون الإجراءات الجنائية.

2- راجع المادة 153 من قانون الإجراءات الجنائية

طبيعة المنازعة الضريبية.

إنه بالنظر إلى التعاريف المختلفة للمنازعة الضريبية التي تعرضنا إليها في البداية تتجلى لنا بعض الخصوصيات التي تميزها عن المنازعة الإدارية العامة ، سواء بالنظر إلى طبيعة الموضوع التي تتناوله أو إلى الإجراءات القانونية المتبعة من أجل حلها ، وكل هذا ما يظهر من خلال الخصائص التي نتناولها فيما يلي :

الفقرة الأولى : الطبيعة الموضوعية.

تتميز منازعات الضرائب المباشرة بعدة خصائص موضوعية أهمها :

أن منازعات الضرائب المباشرة هي منازعات تنصب على مقدار مالي، يهدف فيها المكلف بالضريبة إلى العمل على التخلص من الضرائب المفروضة عليه والتي يعتبرها غير قانونية، و يتمسك المكلف بها في هذه المنازعة إما بكون إدارة الضرائب قد ارتكبت أخطاء في تحديد الأساس الخاضع للضريبة أو في تصفية الضريبة، وإما يكون بقيام إدارة الضرائب بتطبيق نص قانوني على وضعيته غير قابل للتطبيق أو مخالفته لقاعدة قانونية أسمى منه¹، أو المطالبة بالاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي ، وهو ما يتجلى من خلال نص المادة 70ق إ ج ج التي تنص على ما يلي : تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي².

1- أمقران عبد العزيز، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة ، مرجع سابق ، ص3.

2- كذلك المادة 110 من القانون 01/21 ، الذي يتضمن قانون المالية لسنة 2002.

للتفصيل أكثر حولة طبيعة المنازعة الضريبية راجع ، شريف مصباح ابو كرش ، إدارة المنازعة الضريبية في ربط و تحصيل الضرائب ، دار المناهج للنشر و التوزيع ، الأردن ، سنة 2004، ص 34- 35.

لا ينازع المكلف بالضريبة فيها أساسا مدى قانونية النصوص الضريبية المطبقة عليه

وإنما يسعى إلى الحصول على حقوق ذات طابع مالي يرى بأنه غير مدين بها للضريبة العامة، بحيث لا يدفع بعدم شرعية نص ما، إلا لدعم طلبه الأصلي المتمثل في مراجعة أو إلغاء المبلغ المالي المطالب بدفعه أو استرجاع المدفوع منه بدون وجه حق¹.

إن المكلف بالضريبة، في منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة لا يطالب فقط بإلغاء القرار الصادر عن الإدارة الضريبية الرامي إلى تحديد مبلغ الضريبة غير المشروعة وإنما يطالب أيضا بمراجعة الضريبة نفسها، إما بإلغائها كلية إذا كانت غير مشروعة، أو تخفيضها إذا كانت مفروضة وفقا للإجراءات والأشكال المنصوص عليها قانونا.

إن منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة المعروضة على القاضي الإداري تعد من منازعات القضاء الكامل ، فالبرغم من أن دعوى المكلف بالضريبة تنصب على القرار الصادر صراحة أو ضمنا ضد الإدارة الضريبية كل جهة حسب إختصاصها، إلا أن هدفها ليس إبطال القرار في حد ذاته و إنما جعل القاضي الضريبي لا يكتفي كما هو الشأن في دعوى الإلغاء بإبطال القرار المطعون فيه أو رفض العريضة وإنما يتولى إلغاء الضريبة أو تخفيضها أو إحلال قرار آخر محل القرار المطعون فيه أو استبدال أساس فرض الضريبة وتقديرها ، لما يتمتع به القاضي الإداري من سلطات واسعة².

1- أمقران عبد العزيز ، نفس المرجع السابق ، ص15.

2- خروشي إلهام ، المنازعات الضريبية في الإدارة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص قانون عام ، كلية الحقوق والعلوم الإدارية ، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر2004، ص96 - 97 .



إن الطبيعة الإجرائية الأساسية التي تتميز بها منازعات الضرائب المباشرة، التي تمر بمرحلتين أساسيتين، الأولى إدارية و الثانية قضائية.

فالمرحلة الإدارية في منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة إجبارية وحاسمة¹، غالبا ما يطلق عليها حسب النصوص القانونية الناظمة لها مصطلح الشكوى الضريبية.

تتجسد هذه المرحلة في تقديم التظلم الإداري أمام الإدارة الضريبية قبل عرض النزاع على القضاء²، إذ يقوم المكلف بالضريبة خلالها بعرض فحوى العريضة التي ينوي تقديمها للقاضي الأصلي في النزاع الضريبي أمام الإدارة الضريبية لإبداء رأيها، وهذا من منطلق قناعة المشرع بضرورة فتح أبواب الحوار بين طرفي النزاع، لأن اللجوء إلى القضاء معناه شل هذا الحوار الذي ينبغي توفره دوما بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية³.

وسوف نرى لاحقا أن هذه المرحلة تتم عبر إجراءين أحدهما إجباري و الآخر اختياري، الإجباري يتمثل في التظلم أمام مدير الضرائب للولاية والاختياري يتمثل في عرض الشكوى على اللجان الإدارية المختصة، وسوف نتعرض إلى كلا هذين الإجراءين بالتفصيل في حينه.

أما المرحلة القضائية تتمثل في عرض النزاع على الجهة القضائية المختصة وهي جهات القضاء الإداري كما ذكرنا سابقا باعتبار المشرع الجزائري أخذ بالمعيار العضوي فيما يخص تحديد الجهة القضائية المختصة بالفصل في هذا النوع من المنازعات.

1- فيما يخص الإجراءات الأولية المتبعة أمام إدارة الضرائب، فيما يتعلق بمنازعات الضرائب المباشرة، راجع المواد 70 إلى 80 من قانون إجراءات الجبائية الجزائري المعدل و المتمم.

2- ويختلف معنى التظلم الإداري في مجال منازعات الضرائب المباشرة عن التظلم الإداري في مجال المنازعة الإدارية العامة ذلك أن التظلم الإداري في منازعات الضرائب المباشرة يخضع لإجراءات قانونية محددة و صارمة، على عكس التظلم في المنازعات الإدارية الذي لا يعد إلا مجرد طلب بسيط. Voir : Gilles NOEL , La réclamation préalable devant le services des impôts, LGDJ ? Paris, France, 1985,p27.

3- أحمد فنيديس، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في القانون الإداري : تخصص دولة و مؤسسات دستورية، جامعة قالة سنة 2005.

إن إجراءات التقاضي في منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة كغيرها من المنازعات الإدارية تخضع للأحكام الخاصة الواردة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أو في قانون إجراءات الجبائية، وفي حالة عدم وجود النص تطبق الأحكام العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وفقا لما نصت عليه المادة الأولى منه التي تنص على : تطبق أحكام هذا القانون على الدعاوي المرفوعة أمام الجهات القضائية العادية و الجهات القضائية الإدارية¹ ، وكذا إلى أحكام خاصة بخصوص تلك الواردة في قانون الضرائب المباشرة وكذا الإجراءات الجبائية .

إن المواعيد المرتبطة برفع الدعوى الضريبية لها طابع خاص مقارنة بتلك المنصوص عليها في الأحكام العامة المتعلقة بالدعوى الإدارية العامة ، فمن جهة جد طويلة ومن جهة أخرى متذبذبة لا تعرف الاستقرار نظرا للتعديلات المتكررة بموجب قوانين المالية المتعاقبة

ومهما كانت هذه الخصوصيات التي تتميز بها منازعات الضرائب المباشرة ، فإنه برأينا نتيجة حتمية بالنظر إلى طبيعة موضوعها المعقد و المتشعب في نفس الوقت ، نظرا لكونها ناتجة عن نشاط الإدارة الضريبية أثناء ممارستها لصلاحياتها المدعمة بامتيازات السلطة العامة ، سواء تعلق الأمر بتحديد أساس فرض الضريبة و تقديرها أو تعلق الأمر بتحصيلها ، وعلى هذا الأساس تحدد نوع المنازعة ، فإذا نازع المكلف بالضريبة أساس فرض الضريبة و شرعيتها أو إجراءات تقديرها كنا أمام منازعات الوعاء، وأما إذا نازع إجراءات تحصيل تلك الضرائب و إدخالها حيز التنفيذ كنا أمام منازعات التحصيل ، هذا ما سوف نتعرض إليه بالتفصيل في الفرع الثاني من ا المطلب.

1 - وقبل صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، كانت إجراءات التقاضي في المنازعة الإدارية خاضعة لأحكام قانون الإجراءات المدنية الملقى ، وفقا لما جاء في المادة 168 منه التي نصت على ما يلي : { تطبق النصوص الواردة في الباب الأول من الكتاب الثالث والنصوص الواردة في الكتاب الرابع أمام المجلس القضائي وهو يبت في المواد الإدارية وذلك في الحدود التي لا تتعارض فيها مع أحكام هذا الباب أما المواد التي تحكمها إجراءات خاصة وعلى الأخص مواد الضرائب و الجمارك والمعارضة في إجراءات المتابعة و التحصيل و المقارنات الآيلة للسقوط فإنها تستمر خاضعة بالنسبة لتقديمها و الفصل فيها ضمن الأوضاع المنصوص عليها في الأحكام الخاصة بهذه المواد } .

المطلب الثاني

أنواع المنازعات الضريبية

لقد أتضح لنا مما سبق بأن المنازعة الضريبية هي ذلك النزاع الذي ينشأ بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية بشأن الأخطاء المرتكبة في تحديد الوعاء الضريبي و تصفيته ، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ، أو حالة مخالفة القواعد المقررة لتحصيل الضريبة ، فعلى ضوء هذا التعريف تتجلى لنا صور النزاع الضريبي ، تتمثل الأولى في منازعات الوعاء ، أما الثانية في منازعات التحصيل .

الفرع الأول

منازعات الوعاء

يتفرع النزاع الضريبي كما سبق ذكره إلى فرعين ، نزاع الوعاء ونزاع التحصيل، وبما أن موضوع كل منهما يختلف جذريا عن الآخر بتحديد القانون ، فقد حددت المادة 70 من ق إ ج¹ مجال منازعات الوعاء بنصها على أنه : " تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب من اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وأما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي " .
ومن خلال نص هذه المادة يمكن لنا عرض أهم المنازعات المرتبطة بوعاء الضريبة، و التي غالبا ما تتجلى في عدة أنواع أهمها:

1- تقابلها المادة 110 من القانون 01/21 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 .



منازعات تتعلق بالأخطاء المادية ، ويكون الغرض منها إما تصحيح الخطأ المادي البسيط ، بحيث يقوم هنا المكلف بالضريبة بعرض الأسباب بصفة موجزة ، مع إبراز الخطأ المرتكب من طرف الإدارة الضريبية و يطلب تصحيحه ، مع تقديم توضيحات أكثر أهمية بشأن الضريبة المتنازع عليها بحيث يمكن له تدعيم طلباته بوثائق ثبوتية ، مثل مستخرجات من سجل المحاسبة ، نسخ من الرسائل ، شهادات مختلفة ، أو كل وثيقة من شأنها أن تبين بجلاء الغموض الذي تضمنته الضريبة المفروضة على المكلف¹ أو طلب تصحيح الخطأ المرتكب في مكان فرض الضريبة ، وعموما هو مكان محل إقامة المكلف ، هذا ما أكدته الغرفة الإدارية للمحكمة العليا في قرارها الصادر في 1991/01/27² أو طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة عند الاقتطاع من المصدر أو عند تسديد الضريبة تلقائيا.

-
- 1- حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 35.
 - 2- '..... من المقرر قانونا أنه إذا كان المكلف بالضريبة محل إقامة وحيث فإن الضريبة تؤس في مكان محل الإقامة ، و من ثم فإن القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد خرقا للقانون ...' .
- قرار الغرفة الإدارية للمحكمة العليا رقم 62575 بتاريخ 1991/01/27 قضية (ك م) ضد (نائب مدير الضرائب لولاية الأغواط ونائب مدير الضرائب لولاية غرداية) ، المجلة القضائية ، العدد لسنة 1992، ص 457 163 .



منازعات مرتبطة بطلبات الإعفاء أو تخفيض الضريبة على المكلف أو مختلف الغرامات و العقوبات من دون طلب إرجاع الضريبة المسددة خطأ¹ ، أو إلغاء الضريبة المفروضة لعيب في الإجراءات ومثال ذلك قيام إدارة الضرائب بعملية الفرض التلقائي لضريبة² بالرغم من تقديم المكلف التصريح اللازم ، عدم قيام الإدارة الضريبية باحترام المبدأ القانوني المنصوص عليه في المادة 190 من ق ض م ر م ، التي حلت محلها المادة 20 من ق إ ج ، وهو إعلام المكلف عن طريق الإشارة في الإشعار الذي توجه له إدارة الضرائب بمناسبة قيامها بالتحقيق في محاسبة المكلف بهدف تأسيس الوعاء الضام الضريبة ، أن له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة أو إذا تجاوزت مدة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة سنة ، بداية من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق³ .

منازعات مرتبطة بطلب الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي و عموما تنتج هذه المنازعات في حالة تعديل قانون الضرائب المباشرة أو إلغاء نص تشريعي أدى إلى الزيادة في أعباء المكلفين بالضريبة أو إحداث نص تشريعي أو تنظيمي جديد

-
- 1- وذلك بتقرير مجلس الدولة على أساس مفهوم نص المادة 329 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة ، التي ألغتها المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية .
 - مجلس الدولة رقم 7470 بتاريخ 2003/03/18 ، (قضية مدير الضرائب لولاية وهران) ضد (المؤسسة ذات طابع السياحي "نزل الهادف") ، مجلة مجلس الدولة ، عدد 03 لسنة 2003 ، ص 127 .
 - 2- إن الفرض التلقائي للضريبة يعني تقدير الإدارة للوعاء الضريبي دون تدخل من المكلف ، وهذا النظام جد خطير بالنسبة له ، فهو يستعمل كدليل لمعاقبة ، فالمكلف قد وضع نفسه في وضعية غير قانونية في مواجهة الإدارة الضريبية ، و تسمح هذه الطريقة باستعمال كل الوسائل لتقدير دخل المكلف
 - راجع في ذلك المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية .
 - 3- طبقا لنص الفقرة الرابعة من المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية .



يعطي امتيازات جبائية جديدة لفئة معينة من دافعي الضرائب فيمكن لهذه الفئة الدفع بعدم سريان القاعدة القانونية القديمة و المطالبة بالامتيازات التي تقرها القاعدة الجديدة ، كما يمكن أيضا المطالبة بإلغاء كل الضرائب غير المشروعة التي تم إقرارها ، خاصة إذا كانت مخالفة لمبدأ مساواة المواطنين في أداء الضريبة المنصوص عليها في المادة 64 من الدستور الجزائري لسنة 1996 المعدل و المتتم ، أو تلك التي تم فرضها خارج الإطار الذي حددته المادة 122 من الدستور¹

1- و التي نصت على ما يلي : يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور ، و كذا في المجالات التالية إهداث الضرائب والجبائيات و الرسوم و الحقوق المختلفة و تحديد أساسها ونسبها".

الفرع الثاني:

منازعات التحصيل.

إن المنازعات المتعلقة بالتحصيل الجبائي تختلف اختلاف جذريا عن منازعات الوعاء ، حيث أن المكلف بالضريبة لا ينازع في التحصيل في شرعية أو أساس تقدير الضريبة أو ربطها كما هو الشأن بالنسبة للوعاء، وإنما في التحصيل الجبري أو في سندات المتابعة التي تستعملها الإدارة الضريبية لهذا الغرض¹.

لذلك إن موضوع منازعات التحصيل يتعلق إما بالشرعية الشكلية لإجراء المتابعة أو بوجود الالتزام نفسه بالتسديد و إنما بطلب إلغاء الحجز المباشر من طرف القابض أو استرجاع المحجوزات.

الفقرة الأولى : المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة.

إن الشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة المتعلقة بالمتابعة التي يباشرها قابض الضرائب المختص إقليميا ضدهم قصد تحصيل أموال الخزينة العمومية، يمكن أن تكتسي إما شكل اعتراض على إجراء المتابعة أو شكل اعتراض على التحصيل الجبري .

أولا: الاعتراض على إجراءات المتابعة .

إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف ضد المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب المختص إقليميا لغرض تحصيل الديون الجبائية ، يمكن أن ينصب على شكليات الإجراء أو بموضوع المتابعة وعليه سوف نتناول كل حالة على حدى.

1- عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة ، بحث لنيل شهادة الماجستير في القانون ، فرع القانون العام ، تخصص تحولات الدولة ، كلية الحقوق ، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، سنة 2010.



1- الاعتراض على سند التحصيل :

يمكن للمكلف أن يعارض كل إجراء تقوم به قبضة الضرائب المختصة إقليميآ ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العمومية لديه و يجب أن ينصب هذا الاعتراض على السند من حيث الشكل¹ ، أي وجود عيب شكلي في إجراءات المتابعة .

كما يمكن أن تندرج ضمن هذه الصورة على سبيل المثال، تبليغ غير قانوني ، خلو الإنذار أو التنبيه من رقم الجدول ، نوع الضريبة المدين لها، مبلغها ، سنتها ، أو قيام إدارة الضرائب بمباشرة تحصيل الضريبة في مجال الإقامة القديمة للمكلف .

1- أمقران عبد العزيز ، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص116.



هذا ما قضت به الغرفة الإدارية للمحكمة العليا في قرارها رقم 62575 الصادر بتاريخ 1991/01/27¹ ، التي اعتبرت أن إجراء التحصيل الذي تباشره إدارة الضرائب في محل الإقامة القديمة للمكلف إجراء غير قانوني إذا غير هذا الأخير مقر إقامته و أعلم إدارة الضرائب بذلك في الوقت اللازم ، وقد اشترطت المادة 154 من ق إ ج احترام أجل تقديم هذا الاعتراض ، إذ يجب أن يبادر تحت طائلة البطلان ، بالاعتراض في أجل شهر اعتبارا من تاريخ تبليغ سند الإجراء، و إما إذا تعلق الأمر بالاعتراض أمام الجهة القضائية المختصة فيتم ذلك خلال شهر اعتبارا من تاريخ قرار المدير الولائي للضرائب المختص، أو من تاريخ انقضاء الأجل المذكور في الفقرة الثانية من المادة 153 من ق إ ج².

2- الاعتراض على التحصيل الجبري :

على خلاف الاعتراض على سند إجراء المتابعة ، المتعلق أساسا بشكل الإجراء فإن الاعتراض على التحصيل الجبري يمس بالموضوع ، ويتعلق إما بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به³ ، لذلك إن هذا الاعتراض يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها ، وببإشراك نفس الشروط و الإجراءات التي سبق التعرض لها بصدده الحديث عن الاعتراض على إجراءات المتابعة ، سواء تعلق الأمر بالتظلم أمام الإدارة الضريبية أو عرض الأمر على القضاء ، بحيث يعود الاختصاص في هذا المجال للمحكمة الإدارية .

كما تجدر الإشارة هنا إلى الاعتراض في هذا الشأن لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة، بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع ، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد قدم جميع الضمانات اللازمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب .

1- من المقرر قانونا أنه إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيث فإن الضريبة تؤس في مكان الإقامة هذا و لما كان المكلف قد صرح للإدارة الضريبية بالجزائر بتغيير محل إقامته من غرداية ، فإن قضاة الاستئناف برفضهم لطبه الهادف إلى الحكم بأ، الضريبة الصادرة عن مفتشية غرداية غير قانونية يكونوا بقضائهم كذلك قد خالفوا القانون ومتى كان كذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه ، الغرفة الإدارية للمحكمة العليا ، قرار رقم 62575 بتاريخ 1991/01/27 قضية (ز- م) ، نائب مدير الضرائب غرداية ، المجلة القضائية عدد 04 لسنة 1992، ص 157.

2- التي تنص على : ".....يجوز لصاحب الطلب أن يرفع دعوى ضد المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية ، ويجب أن يباشر هذه الدعوى التي لا توقف الدفع ، في شهر انقضاء الأجل المتاح لرئيس المصلحة للبت ، أو في شهر تبليغ قرار رئيس المصلحة...."

3- بحيث تنص المادة 154 ق إ ج على ما يلي : "....ويشكل كل نزاع على وجود الالتزام أو مقداره أو وجوب الوفاء به اعتراضا على التحصيل القسري".

ثانيا- إلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات.

إذا كان هدف التنبيه هو إنذار المكلف بتسديد دينه الجبائي، فإن هدف الحجز هو وضع أملاك المدين المتقاعس عن التسديد تحت يد إدارة الضرائب، لذلك يعتبر أول طريق للتنفيذ و فور الإشعار بالتنبيه بالحجز يفقد المدين حرية التصرف في أملاكه المحجوزة¹ وعموما ينفذ الحجز بعد ثلاثة (3) أيام من الإشعار بالتنبيه، وفي حالة الاستعجال أو الاستحقاق الفوري يمكن تنفيذ الحجز بعد يوم واحد من تبليغ التنبيه طبقا لنص المادة 147 ق إ ج ، عدم احترام هذه الآجال و الشكليات يؤدي إلى إبطال الحجز .

أما فيما يتعلق باسترجاع المحجوزات ، فإذا تمعنا النظر في نص المادة 153 ق إ ج ، نجد أن المشرع أجاز للمكلف بالضريبة الذي حجزت أمواله من طرف إدارة الضرائب بأن يبادر بطلب استرجاعها ، شريطة أن يقدم طلبه إلى مدير الضرائب بالولاية التي تمت فيها عملية الحجز، و يكون ذلك خلال شهر ابتداء من التاريخ الذي علم فيها بالحجز ، على أن يدعم طلبه هذا بكل الوسائل الشبوتية التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار الفاصل² .

إن المكلف الذي لم يرضى بالقرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب بخصوص طلبه أو لم يرد عليه في الآجال المحددة و بعد انقضاء ذلك الأجل وهو شهرا كاملا ، يجوز له أن يرفع دعوى إلى القضاء و لا توقف هذه الدعوى الدفع ، و لا يبت القاضي الإداري إلا بعد الاطلاع على الأدلة الشبوتية المقدمة لرئيس المصلحة ، و لا يخول لأصحاب الطلب أن يقدموا وسائل ثبوتية غير تلك التي استظهروا بها دعما لمذكراتهم ولا أن يتذرعوا في طلباتهم بظروف فعلية غير تلك التي ورد عرضها في مذكراتهم ، و يعتبر هذا في رأينا إجحاف في حق المكلف بالضريبة الذي لم يتمكن من تقديم وسائل ثبوتية لأسباب خارجة عن نطاقه ، و يكسر امتياز إضافيا للإدارة التي لها الحرية في استبدال أوجه دفوعها.

1- Recouvrement de l'impôt , B S F ,M.F , DGI, N° 14,Mars 1996, P28 .

2- أمزيان عزيز ، المرجع السابق ، ص 30.

الفقرة الثانية: طلب إيقاف التسديد.

إن المبدأ المعمول به في مجال منازعات الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة أن الشكوى ليس لها أثر موقت للدفع ، فعلى المكلف أن يسدد الضريبة المفروضة عليه حتى ولو قدم بشأنها شكوى ، لكن استثناءا و تطبيقا لأحكام المادة 74 ق إ ج ، يجوز للمكلف الذي ينازع من خلال شكوى مقدمة ضمن الشروط المحددة في المواد 72، 73، 75، 76 ق إ ج ، في صحة و مقدار الضرائب المفروضة عليه ، أن يرجى دفع الضريبة المتنازع فيها إذا طالب في عريضة افتتاح دعواه الاستفادة من الأحكام الواردة في هذه المادة و حدد المبلغ أو يبين أسس التخفيض الذي يأمله، شريطة ضمانات كافية بتحصيل الضريبة .

و إذا لم يتم تقديم الضمانات الكافية لا يجوز متابعة المكلف بالضريبة الذي طالب بالاستفادة من أحكام هذه المادة عن طريق البيع فيما يخص الجزء المتنازع فيه من الضريبة ، إلا إذا تم اتخاذ قرار إداري نهائي من قبل مدير الضرائب بالولاية ، غير أنه يجوز للإدارة اتخاذ جميع التدابير التحفظية الكفيلة بضمان حقوق الخزينة العمومية .

انه بالرجوع إلى أحكام المادة السابقة يتضح لنا أن تأجيل الدفع مرتبط بأربعة شروط واجبة التوافر هي على التوالي :

- تقديم شكاوي نزاعيه في الأجل و الشكل المنصوص عليه في المواد 72، 73، 75 ، من ق إ ج و التي يفهم منها أن طلب إرجاء الدفع مرتبط بوجود نزاع أمام إدارة الضرائب.
- المطالبة صراحة من الاستفادة من إجراء إرجاء الدفع .
- تحديد مبلغ أو على الأقل إبراز أسس التخفيض المطالب به .



- تقديم ضمانات كفيلة بضمان تحصيل الضريبة ، سواء كانت في شكل عقارات أو منقولات ذات قيمة تكون على الأقل مساوية لحصة الضرائب موضوع الشكوى¹ وعندما تكون الشكاوي مقبولة شكلا وتكون مرفوعة بطلب تأجيل الدفع ، فإن مصلحة المنازعات في الإدارة الضريبية كل حسب اختصاصاتها القيمة التي حددها القانون تتخذ الإجراءات التالية :
- تحديد المبلغ المقرر تأجيل دفعه.
- إعلام القابض المكلف بالتحصيل المشتكى بذلك ليتخذ كل الإجراءات اللازمة لتقديم ضمانات تحصيل المؤجل دفعها² .

1- مرحوم محمد الحبيب، إرجاء دفع الضريبة، مجلس الدولة، العدد الخاص، 2003، ص50.

2- إلهام خوشي ، المرجع السابق ، ص37.

إنه رغم إحاطة النصوص القانونية السالفة الذكر ببعض الجوانب الهامة المتعلقة بطلب إيقاف التسديد أو إرجاء الدفع خاصة ما نصت عليه المادة 74 ق إ ج¹ ، إلا أن ذلك لم يمنعنا من تسجيل بعض الملاحظات المتعلقة بمضمونها .

لقد جاءت المادة عامة بحيث لم تتضمن الإجراءات الواجب إتباعها من طرف المكلف ولم تحدد الجهة القضائية المختصة المؤهلة في الفصل في مدى كفاية الضمانات من عددها² بل بالعكس منحت للإدارة الضريبية صلاحيات واسعة من أجل الحفاظ على حقوقها و هو ما يظهر من خلال مضمون نص المادة 74 بنصها على أنه : "....يجوز للإدارة اتخاذ جميع التدابير التحفظية الكفيلة بضمان حقوقها....." .

ومن بين هذه التدابير إلزام المكلف بالضريبة بدفع مبلغ يساوي 20% من هذه الضرائب إذا طلب الاستفادة من إرجاء الدفع أمام الإدارة وفقا لنص المادة 74 ق إ ج ، و 20% من الحقوق و العقوبات إذا تم تقديم الطلب أمام مختلف اللجان الإدارية وفقا لنص الفقرة الثانية من المادة 80 ق إ ج مما يعني أن المكلف ملزم بدفع ما مقداره 40 % من الحقوق و العقوبات إذا استنفذ إجراءات التظلم الإجباري و الاختياري .

هذا ما يفسر الامتيازات التي تتمتع بها الإدارة الضريبية من أجل استيفاء ديون الخزينة العمومية لدى الغير و كذلك ما أكده المشرع لاحقا في المادة 158 ق إ ج ، حين نص على سلطة الإدارة الجبائية في تقدير مدى كفاية الضمانات المقدمة من قبل المكلف من أجل إرجاء تنفيذ السند التنفيذي ، ومنحها حق المطالبة بتكملة الضمان تحت طائلة استئناف المتابعات إن لم يستجب المكلف خلال شهر من تاريخ الطلب الذي قدمه لهذا الغرض.

أما في حالة انعدام الضمانات الكافية فيمكن للإدارة الجبائية متابعة المكلف بالضريبة حتى و إن أدى ذلك إلى حجز الضمني للجزء المتنازع فيه بالدرجة الأولى من دون انتظار قرار الجهة القضائية المختصة .

1- قبل صدور قانون الإجراءات الجبائية ، فقد تم النص على إجراء إيقاف التسديد ، ضمن المادة 399 من ق ض م.

2- وللقابض السلطة التقديرية لتقدير تلك الضمانات، و يأخذ بعين الاعتبار سلوك المكلف تجاه إدارة الضرائب أنظر:

-Le contentieux de l'assiette de l'impôt, BSF , N°13 ,Décembre 1995,pp 16- 17.

حقوق و صلاحيات الإدارة في عمليتي فرض الضريبة و تحصيلها

غني عن البيان أن الإدارة الضريبية مزودة بمجموعة من السلطات و الصلاحيات من أجل تحديد وعاء الضريبة و كيفية تقديرها و أساليب تحصيلها، باستعمال أساليب استثنائية، غير مألوفة في روابط القانون الخاص.

كما تتمتع سلطة مراقبة تصريحات المكلف بالضريبة، لذلك سنحاول أن نبين المصادر التي تستقي منها الإدارة الضريبية سلطاتها في سبيل فرض و تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

المطلب الأول:

حقوق الإدارة الضريبية في فرض الضريبة.

الفرع الأول: مصادر فرض الضريبة .

تجد الإدارة الضريبية سلطاتها في فرض الضريبة و تحديد أساسها في مصادر متنوعة داخلية و أخرى خارجية نتطرق لها تباعا:

الفقرة الأولى:

المصادر الداخلية: إن المصادر الداخلية بدورها يمكن تقييمها حسب قوتها

القانونية طبقا لمبدأ تدرج القواعد القانونية و هي كما يلي:

أولا : الدستور : الدستور أسمى القوانين الداخلية و في كنفه يجب أن تسير كل القوانين الداخلية الأخرى و إلا حكم عليها بعدم الدستورية ، ومن بين المبادئ التي أرساها المؤسس الدستوري الجزائري ما جاء في نص المادة 64 منه " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية ، حسب قدرته الضريبية " ¹ .

-1 المادة 64 من دستور الجزائري المعدل و المتمم بالقانون رقم 19/08 المؤرخ في 15/11/2008 ، ج.ر عدد

63 الصادرة بتاريخ 16/11/2008.

ثانيا: التشريع :

من اجل فرض الضريبة تصدر الجهات المخولة قوانين مالية سنوية و أخرى تكميلية في نفس السنة تهدف إلى تعديل أو إضافة أحكام جبائية جديدة متعلقة بقوانين الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، قانون الرسم على رقم الأعمال ، قانون الضرائب المباشرة ، قانون التسجيل ، قانون الطابع و قانون الإجراءات الجبائية الذي غالباً مت تطراً عليه تعديلات سنوية بموجب قانون المالية على الرغم من انه تم تقنينه بموجب قانون المالية لسنة 2002¹ و نشير إلا أن قبل صدور قانون المالية السالف الذكر كانت النصوص الناظمة للإجراءات الجبائية متناثرة عبر مختلف الوانين الجبائية الأخرى.

ثالثا - التنظيمات:

محور نشاط الإدارة الضريبية التنظيمات ، هذه الأخيرة التي تتدخل بموجبها الإدارة المركزية لتبسيط الإجراءات تطبيق القوانين الضريبية المختلفة التي عادت ما نجدها تتم بالغموض لارتباطها بالجانب التقني الفني ، لذلك تتدخل الإدارة المركزية عن طريق العليمات التي تبين فيها كيف يجب تطبيق القوانين الجبائية الصادرة عن الجهة التشريعية .

1- Kadi Hanifi Moukhtaria ,Le contentieux Fiscal Algérien ,Les Editions du Sahel, Algérie 2011 P,09.□



الفقرة الثانية:

المصادر الخارجية: إن المصادر الخارجية التي يستمد منها الإدارة المختصة في فرض

الضريبة يمكن حصرها فيما يلي :

أولاً: الاتفاقيات الجبائية الدولية بات من المؤكد أن المبادلات التجارية و تدويل الصفقات و ظهور الشركات المتعددة الجنسيات و التنقل اللامتناهي للأشخاص و رؤوس الأموال و كذلك حيازة الممتلكات في بلدان مختلفة من طرف نفس المكلف بالضريبة ، جلها عوامل تفرض التنسيق بين الإدارات لمختلف البلدان و توحيد الجهود من أجل دعم الانضباط الجبائي و محاربة مظاهر الغش و الهرب الجبائي عن طريق الاتفاقيات الجبائية الدولية¹ التي دعت لها الهيئات و المنظمات الدولية و خاصة منها منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية التي سعت الى وضع نموذج يحدد القواعد المشتركة لإخضاع المداخل المتنقلة عبر البلدان للضريبة . هذا النموذج الذي أصبح الأداة الفعالة لحل و معالجة الجبائية الدولية في ظرف غلب عليه انصهار الاقتصاد المحلي في الاقتصاد العالمي.

1- رسالة المديرية العامة للضرائب ، الاتفاقيات الجبائية أداة لجبائية دولية أكثر عدلا و مساواة عدد 2011/53.



إذ قامت الجزائر بإبرام الكثير من الاتفاقيات الجبائية، ففي 12 نوفمبر 2007 وقعت الجزائر مع ألمانيا اتفاقية جبائية¹ تهدف أساسا إلى تفادي الازدواج الضريبي و وضع إطار قانوني من خلال تسوية الخلافات المتزايدة كما ترمي الاتفاقيات الجبائية التي أبرمتها الجزائر إلى :

- توكفي و تجنب مخاطر الغش و التهرب الجبائين الدوليين.
- تأمين الاستثمارات العابرة للحدود و جعلها ذات مرد ودية .
- اندماجها كطرف في التعاون المتعدد الأطراف، من خلال المساهمة في الجهود الرامية إلى توكفي و التقليل من المواجهات المتعلقة بالسيادة و جعل الجبائية الدولية أكثر عدلا و مساواة.
- ثانيا: العقود الدبلوماسية؛ تعد العقود الدبلوماسية مصادر خاصة، إذ يحق للدول التي تربطها علاقات دبلوماسية أن تعفي الدبلوماسيين و القناصل، هذا ما يضمنه النظام الجبائي الجزائري الذي يقضي بإعفاء السفراء و الأعوان الدبلوماسيين و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية ، عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين² .

1- رسالة المديرية العامة لضرائب: التعاون الدولي ، عدد 29.

2- المديرية العامة للضرائب ، النظام الجبائي الجزائري ط 2012 ص 15 .

حقوق الإدارة الضريبية من أجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة

يعد حق الإطلاع من أبرز صور و مظاهر السلطة العامة، فهو يخول للإدارة الجبائية الإطلاع على مختلف الوثائق المحاسبية للمكلف بالضريبة، بل تتعدى هذه السلطة إلى الإطلاع و الاستعلام لدى الجهات الأخرى مهما كانت هيئة عامة أو خاصة وفقا لأحكام المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية¹ التي جاء فيها " يجب على المؤسسات أو الشركات و القائمين بأعمال الصرف و المصرفيين و أصحاب العمولات و كل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة ، أن يرسلوا إشعارا خاص بفتح و غلق كل حساب إيداع أو حساب السندات أو القيم أو حساب الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابان الجارية أو أي حسابات أخرى ، إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مقر إقامة صاحب ودايح القيم المنقولة، تحرر الإشعارات على مطبوعات تحدد الإدارة نموذجا حيث يتم فيها ألقاب و أسماء و عناوين أصحاب الحسابات ، و يتم إرسالها خلال العشرة (10) أيام الأولى من الشهر الموالي لشهر فتح و إقفال الحسابات و يسلم وصل مقابل ذلك.

إن هذه الصلاحيات تخول لموظفي الإدارة الجبائية الذين لا تقل رتبتهم عن مراقب ، مع تقيدهم بالحفاظ على السر المهني عند قيامهم بمهامهم طبقا للفقرة الثانية من المادة 61² التي جاء فيها : " و يمكن أن يطلب هؤلاء الأعوان من جميع المصالح العمومية المعلومات التي يرونها ضرورية للقيام بمهمتهم، من دون أن يحتج عليهم بالسر المهني ، كما خول المشرع لإدارة الضرائب الإطلاع على كل الوثائق المحاسبية التي يملكها المكلف بالضريبة أو المودعة لدى الغير كذلك حق الإدارة في الإطلاع على وثائق الإدارات العمومية أو المؤسسات الخاصة طبقا لما أقرته المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية³ التي جاء فيها " يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه " .

-1 المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية

-2 المادة 61 من قانون الإجراءات الجبائية

-3 المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية

كما جاء في نص المادة 60 من القانون نفسه: ¹ " يمكن ممارسة مختلف حقوق الإطلاع على الوثائق المنصوص عليها لصالح إدارات الضرائب، من أجل مراقبة تطبيق التنظيم الخاص بالصرف يتعين على المؤسسات المذكورة في المادة 51 أن ترسل إلى الإدارة الجبائية الكشف الشهري عن عمليات تحويل الأموال إلى الخارج التي تقوم بها لحساب زبائنها.

يبين هذا الكشف تعيين وصفة و عنوان الزبون و رقم التوطين البنكي و تاريخ و مبلغ التسوية و مقابل المبلغ بالعملة الوطنية و التعيين البنكي و رقم حساب المستفيد من التمويلات و مراجعة أو شهادة و وصل دفع رسم التوطين البنكي يجب إرسال هذا الكشف خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي يلي عمليات التحويل " .

من خلال استقراء المواد السالفة الذكر يمكن تقييم حق الإطلاع و إبرازه ضمن الهيئات التالية:

الفقرة الأولى: حق الإطلاع لدى الإدارات العامة.

كرس المشرع هذا الحق بموجب المادة 46² الفقرة الأولى التي جاء فيها " لا يمكن في أي من الأحوال لإدارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاصة و كذا المؤسسات و الهيئات أيا كان نوعها ، و الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية ، أن تحتج بالسر المهني³ أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي يوجد في حوزتها " .

1- المادة 60 من قانون الإجراءات الجبائية

2- المادة 46 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية.

3- قرار مجلس رقم 137751 بتاريخ 1998/09/28 عن وجه الاستئناف المأخوذ من المادة 314 من قانون الضرائب

المباشرة : حيث أنه فعلا يتعلق الأمر بمؤسسة وطنية و بالتالي لا يمكن تطبيق المادة 314 الخاصة بالمؤسسات الخاصة المستأنف عليها و لكن المادة 309 من قانون الضرائب المباشرة ، حيث أن هذه المادة تلزم المستأنف عليها بعدم التمسك بالسر المهني

**إلا أن الفقرة الثانية من المادة المذكورة أعلاه قد نصت على استثناء مفاده أن " المعلومات
الفردية ذات الطابع الاقتصادي و المالي المتحصل عليهما أثناء التحقيقات الإحصائية لا يمكن
بأي حال من الأحوال استعمالها لأغراض الرقابة الجبائية " ¹**

**1- المادة 46 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية يتحمل مسئولو الإدارات و الولايات و البلديات و الهيئات
المنصوص عليها في الفقرة الأولى بصفة شخصية مسؤوليتهم المالية عند رفضهم تقديم وثائق المصالح التي هي بحوزتهم
في هذه الحالة أحكام المادتين 62 و 63 أدناه"**

الفقرة الثانية :

حق الإطلاع لدى مصالح الضمان الاجتماعي :

ألزم المشرع إدارة الضمان الاجتماعي بمد الإدارة الضريبية سنويا بكشف فردي عن ممارسي السلك الطبي من أطباء عامين أو مختصين يبين فيه رقم التسجيل المؤمن لهم و الشهر الذي دفعت الأتعاب و المبالغ الإجمالية لها كما وردت في أوراق العلاج.

كما ألزم المشرع إدارة الضرائب الضمان الاجتماعي برفع الكشوف قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مديرية الضرائب قبل 01 ماي من السنة الموالية طبقا للمادة 46 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية¹.

الفقرة الثالثة: حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة

تشمل المؤسسات الخاصة كلا من المؤسسات التجارية و المؤسسات المالية و التي نتطرق كما يلي :

أولا: المؤسسات التجارية : اقر المشرع حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة بموجب المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية و التي جاء فيها " يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري و الوثائق المحاسبية ، و كذا الوثائق الشبوتية لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق الرقابة و الإطلاع و التحقيق ، لأجل مدته عشرة (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري و هذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الشبوتية .

1- جاء في المادة 46 الفقرة الثالثة و الرابعة و الخامسة من قانون الإجراءات الجبائية من أجل ممارسة الحق المنصوص عليه في هذه المادة ، ينبغي على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي من كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم و الشهر و الذي دفعت فيه الأتعاب و المبلغ الإجمالي لهذه الأسباب كما هي واردة في أوراق العلاج و كذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له ، يجب ان تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية قبل أو ابريل من السنة الموالية .

ثانيا : لدى البنوك : المصرفيون و المتصرفون في الأموال و غيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة أن يقدموا لأعوان الضرائب عند الطلب كل الوثائق و المستندات المحاسبية و حسابات الزبائن و لا يحق لأعوان إدارة الضرائب عند ممارسة حق الإطلاع إلزام المصالح المصرفية تقديم الملفات التي تتعلق بالسر المصرفي.

و نظرا لإمكانية عدم امتثال المكلف بالضريبة لحق الإطلاع أو قيامه بمناورات من شأنها أن تحول دون قيام الأعوان المحققون من أداء مهامهم فإنه وطبقا لأحكام المادة 53 من قانون الإجراءات الجنائية¹ فإنه تخضع للعقوبات المزدوجة بموجب المادتين² 62 و³ 63 من نفس القانون.

1- تنص المادة 53 من قانون الإجراءات الجنائية :تيسيرا لمراقبة التصريحات بالضرائب المكتتبه إما من قبل المعنيين أنفسهم و غما من قبل الغير ، يتمين على جميع المصرفيين و القائمين بإدارة الأموال و غيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية القيام بتسديدات من هذا النوع ، و كذا جميع التجار و جميع الشركات أيا كان غرضها ، الخاضعين لحق الإطلاع من قبل أعوان التسجيل أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل الدفاتر التي تنص على مسكها القانون التجاري و كذا جميع الدفاتر و الوثائق المحققة و مستندات الإيرادات و النفقات".

2- تنص المادة 62 من قانون الإجراءات الجنائية : " يعاقب بغرامة جنائية يتراوح مبلغها من 5.000 إلى 50.000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها في المادة 45 إلى 61 أعلاه، التي يتمين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها".

3- تنص المادة 63 من قانون الإجراءات الجنائية: " يترتب على هذه المخالفة زيادة على ذلك تطبيق لجنة قدرها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض و ينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت أن إدارة الضرائب قد تمكنت من الحصول على حق الإطلاع على الوثائق المعنية، يتم النطق بالغرامة و اللجنة من طرف المحكمة الإدارية المختصة إقليميا ، التي تبث في القضايا الاستعجابية ، على أساس عرضة يقدمها مدير الضرائب بالولاية ، بدون مصاريف.

تبلغ نسخة من العريضة للأطراف من طرف كتابة ضبط المحكمة الإدارية ، و يقوم قابض الضرائب بتحصيل الغرامة و اللجنة".

حق الرقابة

من أهم السلطات الممنوحة للإدارة الضريبية حق الرقابة، الذي يخول مدى صدق و صحة المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه ، فالرقابة الجبائية تسمح بالتأكد من أن المكلف قد سدد ما عليه من دين الضريبة للخزينة العمومية ، فالرقابة هي مجموعة تقنيات تهدف إلى تحقيق مهمة أساسية تكمن في إعادة تمويل خزينة الدولة بالقيمة من الإيرادات الواجب تحصيلها ، و من جهة ثانية تطبق سياسة القواعد الضريبة تطبيقا عادلا، لذي سنحاول في هذا الفرع تحديد ماهية الرقابة الجبائية ثم تبيان أنواعها و أهدافها .

الفقرة الأولى: ماهية الرقابة الجبائية.

تعد الرقابة الجبائية أهم الآليات الكفيلة بمحاربة الغش و التهرب الضريبي و تهدف بالأساس إلى التعرف على مدى صحة التصريحات و الإقرارات الضريبية التي يتقيد بها المكلف بالضريبة عبر مختلف الإقرارات الضريبية الدورية، فما هو مفهوم الرقابة الجبائية؟
أولا: تعريف الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى التعرف على الأخطاء التي يرتكبها المكلف بالضريبة من خلال¹

- تصحيح الأخطاء و السهو و عدم مطابقة المحاسبة

- الكشف على التلاعبات و الاختلاسات و معالجتها و كذلك وضع المعايير و تقييم الأداء .

و تعرف الرقابة الجبائية بأنها مجموع الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقيق من مدى صحة و سلامة المحاسبة و من الجانب الشكلي أو الموضوعي بغرض التعرف على دقة العمليات و أرصدة الحسابات التي قيدت على الوثائق المحاسبية و مقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية أو ما يطلق عليه التقييم على أساس المظاهر الخارجية .

كما عرفها الأستاذ Lassouag Kamel بأنها " مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية و بالتالي المراقبة الجبائية ما هي إلا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع ، و التي تهدف إلى التأكيد من مصداقية و قانونية تصريحات المكلف من الضريبة.²

1- منصور بن عمارة ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية دار هومة ، الجزائر ، 2011 ص 32

2- عبد الرزاق عباس ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، دار الهدى ، الجزائر ، 2012، ص :19.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية:

كقاعدة عامة، يقوم النظام الجبائي الجزائري على النظام التصريحي و في المقابل أعتبر المشرع الجزائري الرقابة الجبائية أداة تملكها الإدارة الضريبية للتحقيق من صدق و مطابقة مختلف التصريحات للقواعد و القوانين الناظمة للاقتطاعات الضريبية و بالتالي محاربة كل الصور الغش و التهرب الضريبي .

1- الأهداف العامة : تهدف الرقابة الجبائية، عموما إلى ما يلي¹ :

- تحسين تسيير الضريبية و خدمة المكلف بالضريبة
- زيادة مردودية الضريبة و منه تحقيق أكبر قدر من الإيرادات للخزينة العمومية.
- تحقيق العدالة الضريبية.
- نعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة بامتياز التي ستساهم في تحقيق مبدأ المساواة أمام الضريبة.
- الحد من ظاهرة الغش أو ممارسة أي عمل يهدف إلى تهرب المكلف بالضريبة من التزامات الضريبة و معاقبة المختلسين لأن التهرب لا يؤدي فقط إلى الضرر بالخزينة العمومية لكن تؤدي إلى إفئال كل سياسة تنتهجها الدولة من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية .
- ترمي الرقابة الجبائية التي تمارسها المصالح الجبائية إلى ضمان التوازن في ظروف ممارسة المناسبة من جهة و من جهة ثانية الحرص على استقرار المالية العامة .
- تحفيز الاستثمار عن طريق تحويل المداخل الضريبية .

1- رسالة المديرية العامة للضرائب ، عدد : 2012/58.



2- الأهداف الخاصة:

خصت الإدارة الجبائية المصالح المعهود لها ممارسة الرقابة جملة من الأهداف

الخاصة وتتمثل فيما يلي:

- التأكد من إيداع التصريحات الجبائية و ذلك عن طريق تدخل المصالح المعنية لاكتشاف الأشخاص الذين يمارسون أنشطة خاصة للضريبة و يمتنعون على التصريح أو متابعة المكلفين الذين لا يقدمون إقراراتهم الضريبية في الآجال القانونية.
- التحقيق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلف و ذلك عن طريق فحص الوثائق و المستندات المحاسبية أو التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي كالمداخيل و الأموال المنقولة .
- ضمان متابعة المكاسب الجبائية .

ثالثا:أنواع الرقابة

- 1- الرقابة الشكلية : يقوم أعوان الإدارة الضريبية بفحص شكلي للتصريحات المكتتبة ، وتهدف هذه المتدخلات إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة في غالب الأحيان عند تدوين المكلف للتصريحات الضريبية ، كما تمكن من تحقيق من هوية و عنوان المكلف ، وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي¹ .
ما يمكن استخلاصه من خلال هذا النوع من الرقابة أن:
 - الرقابة الشكلية للتصريحات هي أول عملية تنفذ.
 - الرقابة الشكلية تكون سنوية .
 - أن الإدارة الضريبية عند نظرها إلى شكل أو الكيفية التي جاءت بها هذه التصريحات لا تهدف إلا للتأكد من صحة هاته الشكليات .
 - النوع من الرقابة يتم بالمعاينة للوثائق دون التنقل² .

1- KADI HANIFI MOKHTARIA : Op.Cit, p26. □

2- منصور بن عمار ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع ، الجزائر ، ص11.

المؤهلين قانونا ، القيام بالإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة¹ .
و تتمثل الممارسات التدليسية في :

تعتبر على وجه الخصوص ممارسة التدليس طبقا للمادة 36 من قانون الإجراءات الجنائية الجزائري المعدل و المتتم ما يلي :

- ممارسة نشاط غير مصرح به .
- انجاز عمليات شراء و بيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع وذلك مهما يكن مكان حيازتها أو تخزينها أو استبعادها .
- تسليم فواتير [++++)("% "" [][**]*]* المكونة بعمليات دقيقة .
- نقل تقييدات محاسبية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباري بمقتضى القانون التجاري .
- كل مناورة تهدف الى تنظيم مساره من طرف المكلف بالضريبة متابع لدفع ضريبة² .

1- المادة 34 من قانون الإجراءات الجنائية الجزائري المعدل و المتتم .

2- المادة 36 من قانون الإجراءات الجنائية الجزائري المعدل و المتتم

الفقرة الثانية :الهيكل المكلفة بالرقابة.

تنقسم الهيكل المكلفة بالرقابة إلى هيئات مركزية و هيئات جهوية و أخرى محلية نتطرق لها على التوالي.

أولاً: الهيئات المتدخلة على مستوى المركزي : و تتكون هذه الهيئة المركزية من مديرية البحث و المراجعات ، و تم إنشاؤها طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 98- 228 المؤرخ في 1998/07/13 الصادر بالجريدة الرسمية عدد 51 لـ 15/07/1998 من طرف وزارة المالية و هي تهتم بالدرجة الأولى على جميع المعلومات الجبائية عن أهم المكلفين بالضريبة لتأخذ على عاتقها مراقبتهم، و من أهم مهامها¹ :

- إنجاز الرقابة المحاسبية على الشركات التي لا تخضع لمراقبة مديريةية المؤسسات الكبرى .
- إيجاد و وضع الحق في [++++] (%) [***] [*****] المكونة الخارجية.
- متابعة التعاون الخارجي فيما يخص الاتفاقيات الجبائية الدولية المبرمة ، و تشرف على المديرية الفرعية للرقابة على المستوى الولائي، و تظم بدورها (04) مديريات مركزية فرعية.

1- المديرية العامة لضرائب.



1- المديرية الفرعية للبحث و التحقيقات الجبائية فهي مكلفة خاصة بما يأتي :

- تحديد أنظمة و مسارات التحصيل و الاستغلال.
- حفظ و مراقبة استغلال المعلومات الجبائية.
- الوقوف على التطبيق الدائم لحق الإطلاع، الإعلام، المراقبة، و السهر على تطبيق الصارم و [++++]]]]]] (%"" [][**x0000 المكونة و التحقيقات ذات الصلة بتحديد الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة.

تتكون من ثلاث (03) مكاتب.

- مكتب التنظيم و البحث عن المادة الجبائية.
- مكتب الملفات.
- مكتب الأبحاث و التحقيقات.

2- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أهم اختصاصاتها:

- متابعة و تنسيق و تنشيط عمليات مصالح البحث المحاسبي و الجبائي الجهوية و المحلية.
- ضمان احترام القواعد و الإجراءات الميرة لعمليات المراقبة.
- تحديد شروط إجراء المراقبة على الوثائق و ضمان متابعتها.

تسير ثلاث (03) مكاتب هي:

- مكتب متابعة الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة و مراقبة تطور العمليات .
- مكتب متابعة التحصيل و المنازعات الناشئة عن المراقبة.

3- المديرية الفرعية للتخطيط مكلفة :

- إيجاد الوسائل الكفيلة بضمان أحسن تنظيم و ترتيب التي ستكون موضوع الرقابة المحاسبية أو الرقابة الشاملة و المعمقة.
 - وضع برنامج لعمليات الرقابة المحاسبية و مراقبة المداهيل و متابعة إنجاز البرنامج ،
- تسيير ثلاث (03) مكاتب:

- مكتب برمجة الرقابة المحاسبية و الرقابة الجبائية الشاملة و المعمقة.

فالمراقبة الجبائية، حق حصري للإدارة الجبائية و حدها¹ و تمارس من طرف موظفيها .
أما فيما يخص التحقيق المحاسبي فإنه لا يمارس إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين
لهم رتبة مراقب على الأقل² ومن الشروط الواجب توافرها في المحقق هو عمل بطاقة انتداب ()
يجب أن يكون المحقق [++++(%) ""] [*****] المكونة مهنته و رتبته المهنية، و يتم
سحب هذه البطاقة منه في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند استئنافه لمهنته و ذلك طبق
للمادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 90- 334 المؤرخ في 27/10/1990 المتضمن القانون
الأساسي للعمال التابعين للأسلاك الخاصة بالإدارة المكلفة بالمالية الصادر بالجريدة الرسمية رقم
46 لـ 1990/10/31 صفحة 1467.

**ثانيا: الهيئات المتدخلة على مستوى الجهوي: و تتكفل بعملية البحث عن المعلومة
الجبائية على المستوى الجهوي الهيئات التالية :**

- 1- المديرية الجهوية للضرائب³ و عددها 09 مديريات، أما دورها فيتمثل في :
 - تسهر على احترام أدوات المصالح الجهوية و طرقه و مقاييسه و إجراءاته.
 - تعد بصفة [++++(%) ""] [*****] المكونة و المنشأة على المستوى الجهوي
 - توافق على استفادة المكلف بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص
عليها في التشريع المعمول به.

1- المادة 85 من قانون المالية سنة 2002، الصادر بالجريدة الرسمية عدد 79 بتاريخ 2001/12/23.
2- المادة 60 الفقرة الثانية و المادة 102 من قانون المالية 2002 الصادر بالجريدة الرسمية عدد 79 بتاريخ 2001/12/23.

و نظم كل مديرية جهوية (04) أربع مديريات فرعية⁴ هي :

- أ- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و المنازعات : و تكلف بتنفيذ توجهات الإدارة
المركزية بالمهام الموكلة إليها على المستوى المحلي و ذلك في مجال المراقبة الجبائية و
المنازعات و تتكون هذه المديرية من ثلاثة (03) مكاتب؛

- مكتب متابعة الأبحاث و المراجعات الجبائية و التقييم و يكلف بما يأتي:
 - تجميع برامج البحث و المراقبة الجبائية و تحليلها.
 - القيام باقتراحات للتفتيش أو لبرنامج مراقبة نشاطات البحث.
 - وضع جهاز عمل لتقييم المصالح في المجال نفسه.
 - مكتب تحليل تقارير المراجعات الجبائية و التقييمات: و يكلف في اطار تنسيق اجراءات المراقبة و مناهجها بتحليل التقارير التي تعدها المصالح و تبليغ كل الملاحظات المتصلة بذلك .
 - مكتب متابعة المنازعات. و يكلف لاسيما بضمان ما يأتي :
 - مراقبة مطابقة [] [] [] [] (++) % [] [] [] [] المكونة متابعة عمل المصالح في مجال المنازعات و تقييمه.
- أ- 2 المصالح الجهوية للبحث و المراجعات : أين تتواجد في كل من الجزائر العاصمة
تسطينة و وهران² تكلف خصوصا ب:

1- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21/02/2009 ، يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية و صلاحيتها.

2- مرسوم تنفيذي : رقم 06 / 327 ، المؤرخ في 18/09/2006 يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية و صلاحياتها.



- تنفيذ برامج التحقيق و البحث و مراقبة النشاطات و المدافيل التي تضبطها مديرية البحث و المراجعات و تعد الإحصائيات المتعلقة بها.
- تضمن تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.
- تنفيذ كل تحقيق و بحث و متابعة و مراقبة الأشغال المتعلقة بها و تقوم بتقييمها الدوري.
- تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام لضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات و المصالح المعنية.

مكتب المراقبة الأولية للمعطيات : و تكلف لاسيما بما يأتي :

- **المعالجة و المراقبة الأولية للمعطيات.**

- **المصادقة على المعطيات التي تم رقبها و تجميعها.**

أ- 3- 2]]]]] (++++%) [[]] ***0000 المكونة الفرعية من ثلاث (3) مكاتب .**

• **مكتب تسيير قواعد المعطيات: و يكلف لاسيما بما يأتي:**

- **إنشاء البطاقات الجهوية للفئة المكلفة جبائيا و الحظيرة العقارية و الممتلكات و تسييرها.**

- **استغلال المعلومات و تشكيل قواعد المعطيات.**

• **مكتب إصدار الجداول العامة و تحليلها.**

• **مكتب معالجة المعلومات و تحليلها: و يكلف لاسيما بما يلي:**

- **تحليل و معالجة المعلومة ذات الطابع الجبائي مع إرجاعها إلى المصالح الجبائية و إلى الهيئات و المصالح المؤهلة لذلك.**

- **مهام الدراسة و التحليل في مجال البحوث الموجهة.**

أ- 3- 3 المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية و تنظيمها: و تكلف لاسيما بتسيير

النظام الإعلامي و تأمينه، و تتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (03) مكاتب خاصة به: تسيير دوارات الاتصال، الأرشيف و التجميع و التأمين و التأهيل و ترخيصات الدخول .

وهذه المصالح تم إنشاؤها في المراكز التالية : الجزائر، وهران ، قسنطينة و ورقلة¹ .

1- مرسوم تنفيذي رقم 06 / 327 مؤرخ في 18/09/2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها.

ثالثا: الهيئات المتدخلة على المستوى المحلي: فهو أهم مستوى يمكن الحصول منه على المعلومة الجبائية بحكم أن تعامل المكلف بالضريبة معه و مع الغير يكون كبيرا في مكان تواجد نشاطه و تتكفل بهذه المهمة كل من:

، لكن في اعتقادنا من جهة أخرى قد اضر كثيرا بالجباية المحلية للبلديات ، و الولايات التي كانت تستفيد من مبالغ الرسم على القيمة [] () + + + + % [] [] * * * * * 0000 المكونة فإن الرسم على القيمة المضافة أصبح يدفع بمكان المقر الاجتماعي للشركة ، كذلك نفس الوضعية بالنسبة للرسم على النشاط [] () + + + + % [] [] * * * * * 0000 المكونة يدفع في العاصمة و بعد ذلك تقوم الجهات المركزية بتحويله إلى مكان النشاط و في ذلك بطن في تمكين الجهات المحلية من مستحقاتها المالية .

2- على المستوى المحلي:

على المستوى المحلي تم بعث تنظيميين جديدين هما مركز الضرائب و مركز الضرائب الجوي، هذه المراكز المستحدثة محليا تتبع بصفة مباشرة للمدير الضرائب فيما يتعلق بالجانب البشري

2- 1 أصناف [] () + + + + % [] [] * * * * * 0000 المكونة المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقوقي و الذين يفوق رقم أعمالهم 30 مليون دج 30.000000,00 دج .

و النظام المبسط برقم أعمال 10 مليون دج 10.000000,00 دج و 30 مليون و نظام التصريح المراقب الخاص بالمهن الحرة و المكلفين بالضريبة الذين يختارون طوعية الالتحاق بالنظام المبسط مهما كان مستوى رقم أعمالهم أي اقل من 10 ملايين دج 10.000000,00 دج .

أ- أصناف مراكز الضرائب :

تنقسم مراكز الضرائب¹ إلى ثلاثة أصناف ، هذا التقسيم يعتبر كمي بمعنى حسب عدد الملفات التي يشرف عليها .

الفرع الخامس: حق المعاينة

ترخص الإدارة الضريبية لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش على الأقل و المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة، قصد البحث أو الحصول أو حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء أو المراقبة أو دفع الضريبة.

1- و يجب أن يتم حق المعاينة بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقا بهذه العملية¹ و نظرا لخطورة هذا الإجراء لما فيه من انتهاك قد يمس بالحريات الخاصة فإن المشرع أحاط هذا الإجراء بجملة من [++++]%"
[**]* في العون المحقق أن يكون متحصل على رتبة مفتش على الأقل و عند التنقل يجب أن يكون مصحوبا بضابط شرطة قضائية يعينه وكيل الجمهورية و يتم هذا الإجراء الاستثنائي في أوقات حددها القانون من السادسة إلى الثامنة مساء³.

الفرع السادس: حق الفرض التلقائي للضريبة

حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة سلطة خولها القانون للإدارة الضريبية أين يكون هذه الأخيرة حرة واسعة في اللجوء إلى كافة القرائن و الأدلة بغية تحديد سليم لوعاء الضريبة بعيدا عن إرادة و آراء المكلف بالضريبة⁴.

1- لمزيد من التفصيل راجع نص المواد "35، 36، 37، 38" من قانون الإجراءات الجنائية.

2- DR KADI HANIFI MOKHTARIA : Op.Cit. p137 .

3- راجع في ذلك نص المادة 35 من قانون الإجراءات الجنائية المعدل والمتمم.

4- DR KADI HANIFI MOKHTARIA :Op.Cit.P.137. □

يتم اللجوء إلى إجراء الفرض التلقائي للضريبة متى تقاسى المكلف بالضريبة، شخفا طبيعيا كان أو معنوياً عن تقديم التصريحات الدورية في الآجال المحددة.

هذا ما كرسته المادة 43 من ق إ ج أين يجيز رفض المحاسبة ومنه القيام بإجراءات الفرض التلقائي للضريبة في الحالات التالية :

ويتم اللجوء إلى هذا الإجراء الاستثنائي إذا ما أتضح عدم جدية المكلف في تقديم التصريحات الدورية التي نص عليها القانون في الآجال المحددة أو متى حدث تلاعب كان الغاية منه تضليل الإدارة و في هذه الحالة تباشر إدارة الضرائب امتيازات السلطة العامة لاقتطاع حقوق الخزينة العمومية و يتخذ إجراء الفرض التلقائي للضريبة صورتين هما :

الفقرة الأولى : الغياب أو التأخر في تقديم التصريحات الدورية.

عندما يكون [[[[[(%)]]]] * * * * *]] المكونة لم يواكب التطور الذي طرأ و ذلك باستبدال المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) بمصطلح المخطط المحاسبي المالي (SCF) الصادر بموجب القانون رقم 11/07 بتاريخ 2007/11/25 الجريدة الرسمية عدد 74 بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

2- عندما لا تحتوي المحاسبة على أي قيمة مقنعة ، بسبب انعدام الوثائق الشبوتية.

3- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة متكررة

في عمليات المحاسبة.



و حيث و لكن أكتفت]]]]++++)(% [[*****] الكونة إثباتها إخطار مفتش
الضرائب لعملية التسوية و طلبه للوثائق الشبوتية التي تعتبر إجراءات جوهرية من النظام
العام .

و حيث أنه يتعين بالتالي القول أن القار المستأنف أصاب في تطبيق القانون مما
يستوجب تأييده.

أما بخصوص وعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي، فإن آجال التقادم تبدأ اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثنائها المخالفة المعنية ، لكن أجاز المشرع للإدارة الضريبية التمسك بتمديد الآجال إلى $[[[](++++)(\%)]]$ المكونة متابعه ضد المكلف الدين بالضريبة من اجل أربعة سنوات طبقاً لأحكام المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة¹ التي جاء فيها :

1- مع مراعاة الأحكام الخاصة المنصوص عليها في المادة 327 يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع سنوات 4 للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سمو أو نقص $[[[](++++)(\%)]]$ المكونة المعنية.

أما في ما يخص وعاء الغرامات الثانية ذات الطابع الجبائي ، يبدأ سريان اجل التقادم اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي $[[[](++++)(\%)]]$ المكونة أعلاه بستين 2 إذا قامت الإدارة بعد إثباتها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسية ، برفع دعوى قضائية ضده.

1- المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة



حيث أن الدين الضريبي الواقع على ذمة [] (%) + + + +] [] * * * * * 0000 المكونة من المكلف بها عملاً بحق الامتياز المنصوص عليه في المادة 991 من القانون المدني و المادة 380 من قانون الضرائب المباشرة¹.

الفرع الأول : الغلق المؤقت للمعامل وبيعها.

عهد المشرع إجراءات خاصة للإدارة الضريبية لتمكينها من استيفاء ديون الخزينة العمومية لدى المدين المتقاسم وفقاً لإجراءات [] (%) + + + +] [] * * * * * 0000 المكونة في قانون المالية لسنة 1997، التي عدل بموجبها المشرع المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة و المتعلقة بالغلق المؤقت للمحل التجاري².

الفقرة الأولى : الغلق المؤقت للمحل التجاري.

يعد الغلق المؤقت للمحل التجاري من بين الإجراءات الاستثنائية الممنوحة للإدارة الضريبية بغية تحصيل [] (%) + + + +] [] * * * * * 0000 المكونة من طرف المحاسب المتابع يصدر المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات قرار بالغلق المؤقت للمحل التجاري التابع للمكلف و يشترط :

1- التي جاء فيها : { لكن قبل لجوء الإدارة الضريبية لاستعمال الامتيازات القانونية عليها التقيد بإجراءات تسبق التنفيذ الجبري ، هذا ما أكدته المادة 145 من قانون الإجراءات الجنائية و التي جاء فيها : { تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين ، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء ، فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين ، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية ، و تتمثل إجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني و الحجز و البيع غير أن لغلق المؤقت و الحجز يجب أن يسبقها وجوباً أخطار يمكن تبليغه بعد يوم تاريخ استحقاق الضريبة } .

2- المادة 398 من قانون الضرائب المباشرة و المضافة بنص المادة 194 من قانون المالية .

3- يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و المدير الولائي ، كل حسب مجال اختصاصه ، بناءً على تقدير يقدم من طرف المحاسب المتابع و لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي . و إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة ، في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي و العون التابع بتنفيذ قرار الغلق بطلب المحل .

توجيه تنبيهه، يبلغ للمعني يوماً كاملاً بعد تاريخ وجوب الاستحقاق، طبقاً لما أقرته المادة

145 من "ق إ ج" و أن لا يتجاوز الغلق مدة [] (%) + + + +] [] * * * * * 0000 المكونة من القابض

القائم بالمتابعة وفقاً لأحكام المادة 146 من "ق إ ج" الفقرة الثانية .

هذا ما كرسه و قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر عن الغرفة الثانية تحت رقم /

011010 بتاريخ 2003/11/18؛ حيث أن إجراء الغلق المؤقت للمحل هو من إجراءات التحصيل

الجبري تتخذه إدارة الضرائب متى كان الدين ذا طابع ضريبي طبقا لأحكام المادة 392/ الفقرة

الرابعة من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم [[++]++(%) ""]]*0000*المكونة للمختصة

إقليميا للفصل فيها وفقا لأحكام القضاء الاستعجالي .

لكن لا يمكن للجهة القضائية الفصل إلا بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا مع العلم

أن هذا الطعن لا يوقف إجراءات تنفيذ قرار الغلق طبقا لنص المادة 146 من "ق إ ج " الفقرة 2 و

المواد من 929 إل 930 من قانون [[++]++(%) ""]]*0000*المكونة الدين الواقع

بذمته .

حيث بما أن السيد (ب/ع) يمارس التجارة في المحل موضوع مقرر ة الغلق للإدارة الجبائية

حق لتحصيل على الضريبة عن طريق حجز ممتلكات المكلف بالضريبة وفقا للمادة 392 من قانون

الضرائب المباشرة و عليه فإن قضاة المجلس أصابوا في قرارهم حينما قضاوا برفض الدعوى لعدم

التأسيس.

1- تنص المادة 929 على : { عندما يحظر قاضي الاستعمال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادة 919 و المادة 920 أعلاه ، يستدعي

الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآجال و بمختلف الطرق } .

الفقرة الثانية : بيع المحجوزات .

يعد بيع المحجوز، المرحلة الأخيرة من مراحل التحصيل و هو اختصاص معقود لإدارة الضرائب طبقا لما أقره نص المادة 151 من قانون إجراءات الجبائية ، والمادة 152 من نفس القانون، إن الهدف من وراء إتباع إجراء البيع، هو تحصيل الإدارة الضريبية مستحقات الخزينة العمومية و هذا ما قضى به مجلس الدولة الجزائري في قراره الصادر بتاريخ 2001/07/30 :¹ المستأنف - المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة وهران [] (%) + + + +] [* * * * *] المكونة تم حلها و تصنيفها قبل أن تسدد ديونها إلى المستأنف¹ .

حيث نتيجة لذلك اصدر القسم التجاري حكما بتاريخ 1996/02/23 قضى فيه بإلزام الشركة سواريس بتسديد المبلغ 50179414,00 دج إلى المستأنف ، حيث بعد تنفيذ الحكم المذكور من طرف المستأنف و قيامها بحجز منقولات شركة سواريس و بيعها بالمزاد العلني من طرف محافظ البيع و بعد بيع المنقولات تم إشعار محافظ [] (%) + + + +] [* * * * *] المكونة اليد على المبالغ موضوع البيع بالمزاد العلني .

حيث أنه و علا وفقا لأحكام المادة 991 من القانون المدني² و المادة 380 من قانون

الضرائب³ أن إدارة الضرائب لها حق امتياز الخزينة العامة في مادة التحصيل و حق في استثناء ديون من المكلفين بالضريبة .

1- جاء نص المادة 991 من القانون المدني : { المبالغ المستحقة للخزينة العامة من ضرائب و رسوم و حقوق و من أي نوع كان ، لها امتياز ضمن الشروط المقدررة في القوانين و المراسيم الواردة في هذا الشأن و تستوفى هذه المبالغ من ثمن الأموال المثقلة بهذا الامتياز في أي يد كانت و قبل أي حق أخر ، ولو كان ممتازا أو مضمونا برهن رسميين ماعدا المصاريف القضائية .

2- تنص المادة 380 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة : { يمارس امتياز الخزينة في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المثقلة قبل كل شيء طيلة كل مدة القانونية للتحصيل التي تحسب في جميع الأموال اعتبارا من أدرج الجدول ي التحصيل ، وذلك على المنقولات و الأثاث التي يملكها المدينون بالضريبة أينما وجدت و يمارس هذا الامتياز عندما لا توجد رهون اتفاقيه على جميع العتاد و المسخر لاستغلال مؤسسة تجارية ولو اعتبر هذا العتاد عقارا ، تطبيقا لأحكام المادة 683 من القانون المدني .

3- قرار مجلس الدولة الغرفة الثانية رقم 001763 بتاريخ 2001/07/30.

حيث أن إدارة الضرائب أثبتت أنها دائنة لشركة سواريس¹ ، و لها حق الأفضلية قانونا و

بذلك يكون المجلس قد أصاب في قراره .

خول النظام القانوني للإدارة الضريبية جملة من الامتيازات الاستثنائية و من أبرزها وضع مال المكلف بالضريبة المدين تحت يدها بغرض بيعه، ومنه تحصيل حقوق الخزينة العمومية، بموجب قرار صادر عن المدير الولائي للضرائب و تعد إجراءات الحجز الإداري و البيع الجبري نظاما خاصا، أناده المشرع للإدارة الضريبية بهدف تحصيل ديونها $\text{[([[]]+\text{+++})\%]}$ لاستيفاء ديون الخزينة العمومية و مع ذلك يبقى للقاضي الإداري اختصاص النظر في مدى مشروعية إجراءات الحجز ¹.

الفقرة الأولى: الحجز الإداري

أقر المشرع لإدارة الضرائب مباشرة حجز مال المدين، لكن في حدود و شروط اقترتها أحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية ² $\text{[([[]]+\text{+++})\%]}$ المخزينة العامة و ما لم يتحصل على أجل إضافي، هذا ما جاء في نص المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

الفقرة الثانية : حجز مال $\text{[([[]]+\text{+++})\%]}$ المخزينة ³.

1- فوضيل كوسة : مناظرات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، 2011، ص 32.

2- المادة 145 من "ق غ ج الجزائري و تنص على : { تتم المتابعات على يد أعاون الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضاءين
{

3- PHILIPPE AUGÉ , Droit fiscal Général , ELLIPSES.

يعد هذا الإجراء الإداري الآلية التي تمكن الإدارة الضريبية من تحصيل دينها بواسطة الطلب الذي توجهه إلى الغير و الذي عادة ما يكون إما بنك، الخزينة العمومية ، مونتق، مصرفي حسابات أو المستخدم ¹ .
قبل اللجوء لهذا الأمر يجب أن يسبق بإشعار بالدفع موجه للمكلف بالضريبة الذي يمكن أن يظعن به بعدم مشروعية الإجراءات.



الفصل الثاني

إجراءات إنهاء المنازعة الضريبية في

المرحلة ما قبل القضائية.

ما هي الشروط القانونية و الإجراءات المتبعة في ذلك ؟

لقد ارتأينا للإلمام بهذا كله تضمين هذا الفصل في مبحثين:

**مبحث أول: نتناول فيه التنظيم الإداري أمام إدارة الضرائب كإجراء وجوبي يتضمن
مطلبين، مطلب أول يتضمن [++++] (% "" [][**+*] المكونة أمام اللجان الإدارية،
كتنظيم جوازي يتضمن مطلبين: مطلب أول يتضمن تكوين اللجان و اختصاصها، أما المطلب الثاني
فيتضمن إجراءات الطعن و سير العمل أمامها و طبيعة نتائجها ، هل هي قرارات إدارية أما أنها لا
تعدوا أن تكون إلا مجرد آراء؟**



أن المصطلح المتعلق أمام الإدارة في مجال القانون الجبائي و القانون الإداري العام ليس نفسه ، ففي القانون الإداري يسمى طعنا نزاعيا ذلك الطعن المرفوع أما القاضي، أما الطعون المرفوعة أمام الإدارة سواء ولائية (أمام مصدر القرار نفسه) أو رئاسية (المقدمة أمام رئيس مصدر القرار) فهي طعونا إدارية ، أما القانون الجبائي فكل من مصطلح طعن ولائي¹ و Recour gracieux و طعن نزاعي Recour contentieux لهما معان مختلفة حيث يقدم كلاهما أمام الإدارة و لكن بصفة و مضمون و أساس مختلف².

مبدئيا لا يمكن قبول الدعوى القضائية في غياب طعن نزاعي (نظلم إداري مسبق) أو شكاية نزاعية³ حتى و لو كان الطاعن قد رفعها ولائيا⁴ ، فالطعون الولائية في مجال القانون الجبائي تعني بها تلك الطعون التي يهدف من ورائها الطالب الى الحصول على امتياز أو التماس أو الحصول على استثناء عن القواعد القانونية المطبقة⁵.

1 – تنص المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية¹¹ يمكن المدينين الذين تعذر عليهم دفع الضريبة المحددة بشكل منتظم، طلب التخفيض ولائيا من الإدارة الجبائية، إذا ما كان هناك حائل أو عجز مادي لتخفيض أو تكبير الضرائب المباشرة المنتظمة و المرتبطة بالزيادات أو الغرامات الجبائية، كما تبنت الإدارة الجبائية طبقا للقوانين و التنظيمات ، في طلبات قابضي الضرائب الملتمس بها جعل الحصص غير القابلة للتخصيل في حكم عديم القيمة، أو الحصول على تسجيل أو إبراء من المسؤولية.

/.....

هذا الإجراء تنظمه المادة [++++)](%)][[*****] المكونة يجب أن يكون الطلب مسبا و محتويا على التبريرات التي تكون خارج الأسس القانونية (اقتصادية اجتماعية ... إلخ) و هذا ما يفرق عن الشكاية النزاعية.

كما يجب التمييز بين الطلبات الرامية إلى التخفيض أو الإسقاط من الضرائب نفسها عن العقوبات و الغرامات ، مبدئيا لا [] (++++%) [] * * * * * المكونة أو كون المكلف في حالة استحالة للتخلص من حصص الضرائب المفروضة عليه ، بينما بالنسبة للعقوبات و الغرامات الجبائية الخاصة بالوعاء و التحصيل المتعلقة بمجموع الضرائب و الرسوم، فكلما قدر ضرورة ذلك ، حيث يقدم الحجج اللازمة لتبرير طلبه¹.

تعود سلطة البت في الطلبات الولائية للمدير الولائي لضرائب إذا كان مبلغ الضريبة أقل من 5000000,00 دج و للمدير الجهوي في حالة ما [] (++++%) [] * * * * * المكونة بقرار من المدير العام للضرائب².

إذن التظلم الولائي ليس تظلما إجباريا، بل هو ميزة المكلف الذي لا يستطيع إتباع الطريق النزاعي لكون الضرائب و الرسوم و الغرامات المفروضة عليه [] (++++%) [] * * * * * المكونة قانونية، و منحه التخفيض أو إلغاء الضرائب أو العقوبات ليس من القانون في شيء و إنما ينتج عن سلطة الإدارة التقديرية على سبيل التسامح لا غير.

1- Instruction sur les procédures contentieuses, Op.Cit. ,PP. 43-44.

2- المادة 93 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا : من حيث نوع الضريبة.

المبدأ المطبق هنا مقرر بواسطة القوانين الضريبية فيما يخص نزاع الوعاء، فالنسبة للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، فإن التظلم لإزما لقبول الدعوى القضائية ، و لقد نصت على ذلك المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية التي جاء فيها: تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات [] (++)%) [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)] [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)] [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)] [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)].

للإشارة فإن المشرع الفرنسي قد اعتمد المعيار العضوي أيضا.

حيث قاعدة التظلم الوجوبي على كل ضريبة مهما كانت طبيعتها الموضوعية والمحصلة بواسطة الإدارة الضريبية ، فالقواعد المنصوص عليها في كتاب الإجراءات الجبائية المتعلقة بالشكاية النزاعية المسبقة، مطبقة فقط على الاقتطاعات من طبيعة جبائية بشرط أن تكون مفروضة من طرف أعوان الضرائب إلا ما استثنى بنص¹. لكن يبقى هذا المبدأ بتقرير المشرع الجزائري نسبي التطبيق إذا ما انتقلنا [] (++)%) [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)] [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)] [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)] [] (***ØØØØالمكونة ØØØØ%) (+++)].

1992 و المعدلة للمادة 489 من قانون الضرائب غير المباشرة² إن المكلف بالضريبة الذي يحتج على صحة الشكاوى أو على صحة المبلغ المحتج عليه أن يقدم دعوى قضائية أمام الغرفة الإدارية في أجل (4) أربعة أشهر من تاريخ تبليغ سند التحصيل...."

1- Jean Lamarque, Op. Cit., PP.5-6

2- وهذه المادة واردة في الباب الحادي عشر بعنوان التحصيل و المنازعات من الفرع لبثاني الخاص بالمعارضة.



ثالثاً : من حيث نوع النزاع.

يتفرع النزاع الجبائي إلى فرعين رئيسيين ، فمن جهة هناك النزاع المتعلق بوعاء الضريبة ، الذي ينطوي على المنازعة في صحة ، شرعية الضرائب ، العقوبات و الغرامات المرتبطة بها و من جهة أخرى هناك نزاع التحصيل [] (%) + + + + [] [] * * * * * المكونة في حالة المنازعة في صحة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة لا غير ، ففي نزاع التحصيل التظلم إلزامي بنص المادة 153 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية مهما كانت الضريبة المنازعة فيها¹ .

أي إن نفس الأحكام الخاصة بنزاع التحصيل تسري على كل الضرائب سواء ضرائب مباشرة أو غير مباشرة أو حقوق تسجيل أو الرسم [] (%) + + + + [] [] * * * * * المكونة و هذا ما سنعرض له في المطلب الموالي.

1 – تنص المادة 153 مكرر فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية : تقدم الشكاوي التي تكتسي شكل اعتراض على إجراء المتابعة ، تحت طائلة البطلان ، في أجل شهر اعتبار من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه ، تقدم الشكاوي التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري، تحت طائلة البطلان ، في أجل شهرا اعتبار من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة. [] (%) + + + + [] [] * * * * * المكونة المضافة ، و كذلك الحال بالنسبة لحقوق الطابع بموجب الإحالة المنصوص عليها ضمن المادة 23 من قانون الطابع.

ما يجب الإشارة إليه، أن هذه الشروط و الشكايات التي سنوردها، تتعلق بالشكاية في مجال نزاع الوعاء في مادة [++++] (%) [] *0000 المكونة له، فهو مجرد طعن بسيط أو كما يسميه القانون " طلب " .

هذا ما سنتطرق له من خلال الفروع الثلاثة التالية، الفرع الأول يتضمن الشروط المرتبطة بالمتظلم، الفرع الثاني الشروط المرتبطة بالمواعيد، أما الفرع الثالث فيتعلق بشكل و مضمون التظلم .

الفقرة الأولى : الشروط المتعلقة بالمتظلم .

عادة ما ترتبط هذه الشروط بالمصلحة و الصفة.

أولاً: المصلحة. [++++] (%) [] *0000 المكونة بها تجعله ذو مصلحة لرفع شكوى ، فقرار فرض الضريبة الذي يجعل من الشخص مدين بالضريبة لحساب الخزينة العمومية هو الذي يحول ذلك الشخص إلى مدين أو مكلف و يجعل له بهذه الصفة المصلحة للتصرف و تتميز المصلحة في مجال النزاع الضريبي خصوصاً بثلاث خصائص أساسية.

❖ مصلحة شخصية : أي تتصف بنوع من الفردية، و لن تكون كذلك إلا لمكلف واحد، شخص طبيعي أو معنوي حسب المادة 73 فقرة 1 من [++++] (%) [] *0000 المكونة المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية " .

1- المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية .

2- المادة 73 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية .

إذن حسب نص المادة، فإن الشكاية الجماعية تقبل ممن فرضت عليهم الضريبة جماعيا و هنا المصلحة جماعية و مثالنا في ذلك أعضاء شركات الأشخاص، الذين يعارضون في ضريبة مفروضة على الشركة ¹.

❖ مصلحة مادية : على خلاف القواعد العامة المطبقة في مجال المنازعات الإدارية (قضاء الإلغاء خصوصا) حيث ٧

❖ مصلحة فورية أو حالة موجودة فعلا، إن النزاع الجبائي لا يمكنه أن يتعلق إلا بضريبة قد فرضت فعلا بدليل أن أجل الشكاية يبدأ من تاريخ إحالة الجدول للتحصيل أو الاقتطاع من مصدر أو من تاريخ تسديد الضريبة و نستنتج ذلك من اشتراط إرفاق الشكاية بقرار فرض الضريبة و بالتالي فكل الزيارات و الإجراءات التي يقوم بها المكلف قبل أن تفرض عليه الضريبة لا تدخل في مجال الطعن النزاعي ، و يجب أن [++++(%)""] [***0000المكونةبالنظر إلى أحكام المادة 73 الفقرة 1 المذكورة أعلاه، فكل ضريبة شكل خاصة انفرادية فالحق في التظلم مرتبطة بهذه الأخيرة ³.

1 - و تصيف المادة 1/97 من القسم التنظيمي من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسي (و الذي دونت مده في تقنين القضاء الإداري الصادر بسنة 2001) الى هاتين الحالتين : حالة شكاية مرفوعة من رئيس المجلس الشعبي البلدي الذي ينازع باسم سكان البلدية لتخفيض الرسم العقاري في حالة خائر في المزروعات . أنظر ..

Livre des procédures fiscales , <http://www.l'egifrance.du.droits.français.fr>, et Corinne Lepage chritian huglo et autres , Code de justice administrative , 3ème édition , Litec, Paris, 2001, P.717

2 - jean Lamarque ; Op.Cit , P.10

3- بعض الفقهاء في مجال المنازعات الإدارية يدرسون الصفة كخاصية من خصائص المصلحة و منهم الفقيه الفرنسي شارل ديباش بأن تكون المصلحة شخصية و مباشرة و المقصود بها أن يكون رافع الدعوى هو صاحب الحق (المصلحة) المهتدي عليه ، لكن مبدئيا فهما منفصلين . أنظر، مسعود شيهوب المبادئ العام للمنازعات الإدارية الهيئات و الإجراءات أمامها – المرجع السابق ص ص 271- 272.



]]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[
]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[
]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[
]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[

- و في حالة حل الشركة وديا أو قضايا فالمبدأ أنه تبقى لها شخصيتها المعنوية إلى غاية تصفية
 أموالها و يمكن في هذه الحالة للمصفي أن]]]]++++)%"[[
]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[
]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[
]]]]++++)%"[[*+*0000المكوتة]]]]]++++)%"[[
 لصاحبها³

- لكن الشخص الذي يستطيع بسبب وظائفه أن يقدم شكاية باسم الشركة، لا يستطيع أن يقدم شكاية باسم
 شريك آخر في نفس الشركة دون الاستظهار بوكالة منه.
 - بالنسبة للجمعيات لا يمكن أن تمثل إلا من طرف الشخص المذكور في النظام الأساسي أو المؤهل
 بواسطته للتصرف باسم الجمعية ، فإذا كانت ممثلة برئيس واحد حسب نظامها الأساسي فلا يمكن
 للأمين العام تقديم شكاية إلا بعد الاستظهار بوكالة من هذا الأخير.
 - بالنسبة للورثة لحساب المتوفى.

1- C.E 29/06/1977, req n°99476 Jean lamarque, Op.Cit,P.12
 2- Instruction sur les procédures contentieuses, Op.Cit, P.6
 3- le contentieux de l'assiette de impôt ,Op.Cit, P.13



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

▪ إلى غاية]]]]](%)''' []]****x0000المكونة]]]]](%)''' []]****x0000المكونة
[]]****x0000المكونة]]]]](%)''' []]****x0000المكونة]]]]](%)''' []]****x0000المكونة
]]]]]](%)''' []]****x0000المكونة]]]]](%)''' []]****x0000المكونة تلي السنة
التي حصل فيها عدم الاستغلال المستوفي للشروط المحدد في نفس المادة.

3- يتعين تقديم الشكاوى المتعلقة بتقييم أرقام أعمال المستفيين التابعين لنظام الضريبة
الجزافية الوحيدة في أجل 06 أشهر ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي الجزافي.





يجب أن تستوفي الشكاية شروط نصت عليها المادة 73 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجنائية¹ و يمكن تصنيفها إلى شروط متعلقة بشكل الشكاية أو مظهرها و شروط متعلقة بموضوع أو مضمون الشكاية و هي كالتالي:

- 1- تقديم شكوى فردية لكل مكلف.
 - 2- لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع.
 - 3- تقديم شكوى منفردة عن كل محل خاضع للضريبة.
 - 4- تحت طائلة عدم القبول يجب أن تتضمن كل شكاية :
 - ذكر الضريبة المعترض عليه.
 - بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحته الضريبة إذا تعذر الاستظهار بالإنداز أو بأية وثيقة تثبت الاقتطاع أو الدفع.
 - عرض مختصر لوسائل المتظلم و طلباته.
 - توقيع المتظلم بخط يد الشاكي.
- و تصنيف المادة 75 فقرة 2 : اختيار موطن بالجزائر بالنسبة لمن موطنه بالخارج.

1- راجع المادة 73 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجنائية .

ثانيا : الشروط المرتبطة بموضوع الشكاية:

1/ بخصوص عرض الطلبات:

بما أن النزاع الضريبي يتفرع إلى فرعين كما ذكرنا سابقا، نزاع الوعاء و نزاع التحصيل و لما كان موضوع كل منهما يختلف اختلافا جذريا عن الآخر بتحديد القانون . فلقد حددت المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية¹ مضمون طلبات الشكاية النزاعية في مجال نزاع الوعاء و التي تهدف لما يلي:

- طلب تصحيح الخطأ المادي البسيط و يمكن هنا عرض الأسباب موجزا لظهور الخطأ بصفة جلية².
- طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء أو حساب الضريبة أو تصحيح الخطأ المرتكب في مكان فرض الضريبة³
- طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة عند الاقتطاع من المصدر أو عند تسديد الضريبة تلقائيا مثل الدفع الجزافي على الرواتب و الأجور.
- يتولى المدير الولائي⁴
- أما التظلم في مجال نزاع التحصيل ، فإن المكلف ملزم أن ينازع إما في :
 - الشرعية الشكلية لإجراء المتابعة
 - أو في وجود الالتزام نفسه بالتسديد أو مقداره أو وجوب الوفاء به، و يسميه القانون الاعتراض على التحصيل القسري.⁵

1- راجع المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- حسن فريجة المرجع السابق، ص 35.

3- من المقرر قانونا أنه إذا للمكلف بالضريبة محل إقامة و حيد فإن الضريبة تؤس في مكان محل الإقامة، هذا من جهة فإن

القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد مخالفا للقانون...." المحكمة العليا ، الغرفة الإدارية ، رقم 62575، بتاريخ

91/01/27، قضية (ز.م) ضد نائب مدير الضرائب لولاية الأفواط و نائب مدير الضرائب بولاية غرداية ، مجلة قضائية

4- 92 ص 157.

4- راجع المادة 95 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية

5- راجع المادة 194 من قانون الإجراءات القانونية.



**تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية لفرض الضريبة (مثلا حالة الازدواج الوظيفي أو إهمال حسم
عبيء معنى من الضريبة... الخ)**

-
- 1- Instruction sur les procédures contentieuses, Op., Cit. P.18.
 - 2- Instruction sur les procédures contentieuses, Juillet 2005 P.12.□

كما يجب الأخذ برأي الموافق للإدارة المركزية فيما يخص طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة و المتعلقة بمبالغ تتجاوز خمسون مليون دينار (50.000.000 دج) .



الفقرة الثانية: كيفية التحقيق.

يتم التحقيق بعدة طرق، فيمكن أن يكون عن طريق الإطلاع أو استدعاء المكلف أو تقوم الجهة

المحققة باستشارة بعض السلطات أو الهيئات خارج إدارة الضرائب؛

أولاً: التحقيق عن طريق الإطلاع؛ [1] [2] [3] [4] [5] [6] [7] [8] [9] [10] [11] [12] [13] [14] [15] [16] [17] [18] [19] [20] [21] [22] [23] [24] [25] [26] [27] [28] [29] [30] [31] [32] [33] [34] [35] [36] [37] [38] [39] [40] [41] [42] [43] [44] [45] [46] [47] [48] [49] [50] [51] [52] [53] [54] [55] [56] [57] [58] [59] [60] [61] [62] [63] [64] [65] [66] [67] [68] [69] [70] [71] [72] [73] [74] [75] [76] [77] [78] [79] [80] [81] [82] [83] [84] [85] [86] [87] [88] [89] [90] [91] [92] [93] [94] [95] [96] [97] [98] [99] [100]

[1] [2] [3] [4] [5] [6] [7] [8] [9] [10] [11] [12] [13] [14] [15] [16] [17] [18] [19] [20] [21] [22] [23] [24] [25] [26] [27] [28] [29] [30] [31] [32] [33] [34] [35] [36] [37] [38] [39] [40] [41] [42] [43] [44] [45] [46] [47] [48] [49] [50] [51] [52] [53] [54] [55] [56] [57] [58] [59] [60] [61] [62] [63] [64] [65] [66] [67] [68] [69] [70] [71] [72] [73] [74] [75] [76] [77] [78] [79] [80] [81] [82] [83] [84] [85] [86] [87] [88] [89] [90] [91] [92] [93] [94] [95] [96] [97] [98] [99] [100]

[1] [2] [3] [4] [5] [6] [7] [8] [9] [10] [11] [12] [13] [14] [15] [16] [17] [18] [19] [20] [21] [22] [23] [24] [25] [26] [27] [28] [29] [30] [31] [32] [33] [34] [35] [36] [37] [38] [39] [40] [41] [42] [43] [44] [45] [46] [47] [48] [49] [50] [51] [52] [53] [54] [55] [56] [57] [58] [59] [60] [61] [62] [63] [64] [65] [66] [67] [68] [69] [70] [71] [72] [73] [74] [75] [76] [77] [78] [79] [80] [81] [82] [83] [84] [85] [86] [87] [88] [89] [90] [91] [92] [93] [94] [95] [96] [97] [98] [99] [100]

[1] [2] [3] [4] [5] [6] [7] [8] [9] [10] [11] [12] [13] [14] [15] [16] [17] [18] [19] [20] [21] [22] [23] [24] [25] [26] [27] [28] [29] [30] [31] [32] [33] [34] [35] [36] [37] [38] [39] [40] [41] [42] [43] [44] [45] [46] [47] [48] [49] [50] [51] [52] [53] [54] [55] [56] [57] [58] [59] [60] [61] [62] [63] [64] [65] [66] [67] [68] [69] [70] [71] [72] [73] [74] [75] [76] [77] [78] [79] [80] [81] [82] [83] [84] [85] [86] [87] [88] [89] [90] [91] [92] [93] [94] [95] [96] [97] [98] [99] [100]

مستوى المديرية الولائية للضرائب و المفتشيات في إطار تنظيم العلاقات مع المواطنين أيام

خاصة لاستقبالهم و هذا ما يسمح بتبادل و جهات النظر و الحوار بين الإدارة و المكلف فيتمكن

المكلف من توضيح صحة طلباته.

هذا ما كرسه المشرع بنص المادة 42² الذي أسس للإجراء الوجيه لإعادة التقييم.

-
- 1- كانت تنص على هذا الحق و كيفية استعماله المواد من 309 إلى 316 من قانون الضرائب و الرسوم المأثمة و بعد إلغائها بموجب قانون الإجراءات لسنة 2012 عوضت بالمواد من 45 و 64 حيث تنص المادة 45 على ما يلي: " يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراتبتها بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه " و تنص المادة 46 على ما يلي: " لا يمكن بأي حال من الأحوال إدارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاصة و كذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات و كذلك المؤسسات و الهيئات أيا كان نوعها و الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان إدارة المالية الذين يطلبون منها حق الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها....".
 - 2- إذا حدد العامل المحقق أسس فرض الضريبة إثر التحقيق في المحاسبة ، يجب على الإدارة تبلغ النتائج للمكلفين بالضريبة ، و هذا حتى في حالة عد إجراء تقييم ، أو رفض للمحاسبة .

1- أنظر المادة 76 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجنائية.

2- أنظر المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة.

3- أنظر المادة 93 الفقرة 3 قانون الإجراءات الجنائية.



إن المدة التي منحها المشرع الجزائري للمدير الولائي للضرائب بهدف البت في الشكاوى

النزاعية المعروضة عليه جد v $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$
 $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$
شهر(01) واحد الذي يختص بالفصل فيه المدير الولائي دون سواه.

الفقرة الثانية: قرارات الجهات المختصة بالتظلم.

بفحص مضمون المادة 79 الفقرة 1¹ يتضح أنه هناك ثلاث جهات تختص في البت في الشكاوى

$[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$
 $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$
 $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$
 $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$ $[[[[[++++\%]]]]$ $[[\text{*****}0000\text{المكونة}]]$

من الجهة الإدارية المختصة أن تتخذ المضامين التالية:

❖ في حالة الرفض الكلي للشكوى² يجب كما ذكرنا سابقا تسبب هذا الرفض و أن يكون معللا

طبقا لأحكام المادة 79 فقرة 3.³

❖ حالة القبول الكلي أي النطق بإعفاء المكلف من الضريبة أو منحه التخفيض الذي طلبه.

1- راجع المادة 79 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية

2- و يبقى له رغم رفض الشكاية الاحتفاظ بحق النطق بالتخفيض التلقائي هذا الإجراء الذي يمكن أن يقوم به في كل وقت.

3- راجع المادة 79 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية



❖ الرفض الجزئي أو القبول الجزئي للشكاوى: فيحق لمدير الضرائب قبول الشكاية في جزء منها و رفضها في الجزء الآخر، و عندها يكون للمكلف رفع دعواه و المطالبة مثلا بمبلغ التخفيض كله الذي طلبه في البداية أو طلب الإعفاء وبالتالي فإنه ينازع في الجزء المرفوض.

تستطيع $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 هذا الأخير من عدم متابعة التحصيل أو إرجاع المبلغ المخفض إذا تم تحصيله فعلا من المكلف.
 مبدئيا فإن القرار الصادر عن الجهة المختصة بالنظر في الشكاوى التي قدمها المكلف ليس له أثر إلا في مواجهة المكلف نفسه، أي بمعنى أخرى لا يتمكن الغير من الاستفادة من التخفيض أو الإعفاء من ضريبة مفروضة على غيره،

1- تنص المادة 96 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجنائية " عندما يطلب مكلف بالضريبة ، الإعفاء من الضريبة ما ، أو التخفيض منها ، يجوز للإدارة في أي وقت من $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$ $[[]]]]++++\%''''$
 تأسيس وعاء الضريبة المعترض عليها في حسابها.

1- راجع المادة 19 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجنائية

التظلم الجوازي أمام لجان الطعن الإدارية." إجراء اختياري في منازعة الوعاء "

إن المكلف الذي لم يرضه قرار الإدارة الضريبية بعد الشكاية التي قدمها لها، وقبل لجوئه

إلى طريق الطعن القضائي له [] (++)% [] *00000000* الكوتة [] (++)% []

[] *00000000* الكوتة [] (++)% [] [] *00000000* الكوتة [] (++)% []

[] *00000000* الكوتة [] (++)% [] [] *00000000* الكوتة [] (++)% []

[] *00000000* الكوتة [] (++)% [] [] *00000000* الكوتة [] (++)% []

كان في فرنسا نتيجة حتمية انعدام المساواة بين المكلفين و الإدارة الضريبية، نظرا لما تتمتع به من

مركز أقوى مقارنة بمركز المكلف الذي يعد الطرف المستضعف.

إنما يتميز به القانون الجبائي من طابع السلطة العامة بشكل أكبر بكثير من القانون الإداري،

بالإضافة إلى أن المشرع كان يهدف إلى تخفيف عن طريق هذه اللجان من الخاصية الإلزامية

للضريبية حيث نظم تعاون بين الإدارة الضريبية التي تفرض و المكلفين².

هذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث ضمن المطالبين التاليين مطلب أول يتضمن تكوين

لجان الطعن و اختصاصاتها و مطلب ثان نعرض فيه إجراءات التظلم لدى هذه اللجان و كيفية

سير عملها و طبيعتها آرائها.

1 التي كانت محل إنشاء لأول مرة بموجب الأمر رقم 654/68 المؤرخ في 1968/12/30، (ج ر رقم 102) المتضمن

قانون المالية لسنة 69 في نص المادة 23 مكرر التي تنص على ما يلي: " غير انه تحدث لجان الطعن يمكن للمشتكين أن يتوجهوا إليها للحصول إما على تصحيح الأخطاء التي قد ترتكب أثناء تأسيس أو حساب الضريبة و إما للحصول على حق إخوله لهم القانون أو

الأنظمة و صدرت بشأنها قرارات تطبيق نظمت كل ما يتعلق بهذه اللجان .

2Daniel Giltard, commissions administratives jurés classeur Fiscal, fascicule fiscal impôt direct, □

1-431-1 traité n°10, édition technique

الفرع الأول : التثكيلة البشربة للجان الطعن الإداري " تثكيلة إدارية في

صالح الإدارة الضريبية "

تختلف تثكيلة لجان الطعن الإدارية في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$
 $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$
 $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$
 $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$

تثكيلة لجنة المصاححة في مادة حقوق التسجيل.

الفقرة الأولى: تثكيلة لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

و الرسم على القيمة المضافة.

لقد نص المشرع الجزائري على هذه اللجان ضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم القيمة المضافة على ثلاث مستويات، كما تضمنتها بالتحديد المواد 81 مكرر الفقرة 1 – 2 و 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

أولاً: تثكيلة لجنة الدائرة.

استحدثت هذه اللجنة و حلت محل لجنة البلدية، التي ألغيت بموجب قانون المالية لسنة 94 ² ، إذ جاء في المادة 90 منه " تلغى عبارة لجنة البلدية للطعن في الضرائب المباشرة المستعملة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و تعوض بعبارة لجنة الدائرة لطعن في الضرائب المباشرة و حددت المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية تثكيلة لجنة الدائرة على التوالي : $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$
 $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$
 $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$ $0000 \times \text{المكوتة } [\text{ }] (\% \text{)} \text{+++}$

1- المادة 90 من قانون المالية لسنة 1994.

- عضويين (02) كاملتي العضوية و عضويين (02) مستخلفين لكل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية.

لكن في حالة غياب هؤلاء، يتم اختيار الأعضاء من طرف رؤساء المجالس الشعبية البلدية، من بين المكلفين بالضرائب بالبلدية الذين يحوزون معلومات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة،

- عضو من المجلس الشعبي الولائي.
- مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية أو حسب الحالة ، رئيس مركز الضرائب.
- ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية و في حالة غيابه ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليميا لهذه الولاية.

-
- 1- تعليمة رقم 156 الصادرة عن نيابة مديرية لجان الطعن بالمديرية العامة للضرائب بتاريخ 07 مارس 2011
 - 2- راجع المادة 81 مكرر الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية



الفقرة الثانية: تشكيلة لجنة المصالحة الولائية.

أُنشأت بموجب قانون التسجيل¹ لدى المديرية الفرعية للضرائب بالولايات لجان للمصالحة²

تتكون من:

○ مدير الضرائب

○ مفتش التسجيل .

○ مفتش]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

مثل أعضاء لجان الطعن في مادتي الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة.

1- و نص المشرع على تأسيس هذه اللجنة ضمن المادة 102 من قانون التسجيل.

2- أصبحت تسمى لجنة المصالحة بعد صدور قانون المالية لسنة 1991 بالمادة 40 لأنها بموجب قانون التسجيل فقد كانت تسمى لجنة التوفيق الولائية. و لم نجد من داع أو مبرر يجعل المشرع الجزائري يغير تسمية اللجنة خاصة و انه لم يغير لا في تشكيلتها و لا في اختصاصها.

3- المرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 29/12/1993 المتضمن قانون المالية 1994

يلاحظ على تشكيلة لجنة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة]]]]](%)***[]*0000المكونة

- ثلاثة (03) موظفين من المديرية العامة للضرائب.

- موق.

1- Jean Pierre Looten, Guide de procédures Fiscales, obligation, Droit et recours, édition liaisons, Paris 97 P.148.



الفرع الثاني :

اختصاصات اللجان الإدارية.

لقد حصر المشرع الجزائري اختصاصات اللجان الإدارية من حيث المواد أو المجالات التي يمكنها التدخل فيها، بحيث اقتصر تدخلها في مجال نزاع الوعاء دون نزاع التحصيل في مواد الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة و في حقوق التسجيل.

لذلك سنتطرق في هذا الفرع لاختصاصات هذه اللجان و التي تختلف سواء من حيث قيمة

الحصص الضريبية في $[[[]]]] +++++) \%$ $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة

$[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة

$[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة

$[[[]]]] +++++) \%$ القيمة المضافة و الفقرة الثانية نعرض من خلالها لاختصاصات لجان المصالحة في مادة حقوق التسجيل.

الفرقة الأولى: اختصاصات لجان الطعن الإدارية.

ضمن المشرع بموجب قانون الإجراءات الجبائية، اختصاصات لجان الطعن الإدارية التي تنظر

في منازعات الوعاء $[[[]]]] +++++) \%$ $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة

$[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة

$[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة $[[[]]]] +++++) \%$ المكونة

$[[[]]]] +++++) \%$ الضريبة، و إما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي .

إن المادة المذكورة أعلاه تطرقت إلى اختصاص كل لجنة بحسب قيمة الحصص الضريبية و

الذي سنحاول تسليط الضوء عليه من خلال هذه العناصر.



أولاً: اختصاصات **المادة 80 من قانون الإجراءات الجنائية، شريطة أن لا يكون المكلف قد لجأ إلى القضاء الإداري.**

ثانياً: اختصاصات لجنة الولاية.

تختص لجنة الطعن الولاية بالنظر في التظلمات الرامية إلى إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها أو الإستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي أما ما يتعلق بالقيم الضريبية فقد حددتها الفقرة 2 من المادة 81 مكرر¹ على التوالي:

الطلبات التي تتعلق بالعمليات **المادة 81 مكرر¹ على التوالي:**

المادة 81 مكرر¹ على التوالي

إن المشرع خول للمكلف بالضريبة رفع التظلم أمام اللجان الإدارية شريطة عدم رفع طعن قضائي أمام المحكمة الإدارية.

1- انظر المادة 81 مكرر الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجنائية

2- عزيز أمزيان المرجع السابق ص 43.



ثالثاً: اختصاصات اللجنة المركزية.

بالإضافة إلى الإختصاصات العامة المرتبطة بالطلبات الرامية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في تحديد الأساس الخاضع للضريبة، فلها اختصاصات أخرى تضمنتها المادة 81 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية التي جاء فيها :

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأياً حول ما يأتي:

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى و التي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي.

ما يجدر الإشارة إلى أن اللجنة المركزية لا تقبل الطعن أمام اللجنة المركزية و على المكلف اللجوء مباشرة إلى القضاء.

- القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة) عشرون مليون دينار (20.000.000 دج) و التي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

1- راجع المادة 81 مكرر الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- تعليمية رقم 156 الصادرة عن نيابة مديرية لجان الطعن بالمديرية العامة للضرائب بتاريخ 07 مارس 2011.

المطلب الثاني: إجراءات الطعن و سير العمل أمام اللجان و طبيعة آرائها.

على غرار اختلاف تشكيلة لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسم على

القيمة و لجان المصاححة، تختلف أيضا إجراءات الطعن و شروطه و كذا كيفية سير العمل داخل كل لجنة.

أما بخصوص التدابير التي ادخلها قانون المالية لسنة 1998 فقد تم تغيير جذريا من الأحكام التي تنظم كيفية تقديم طعون المكلفين أمام اللجان و قراراتها، إنما بقيت نفس الأحكام المنصوص

عليها في مواد قانون

فرع أول نتطرق فيه لإجراءات الطعون أمام اللجان و سير أعمالها و في ثاني نتطرق إلى طبيعة آرائها.

الفرع الأول: إجراءات الطعون أمام اللجان و سير أعمالها.

إذا كنا قد بيننا فيما سبق أن التظلم المقدم لدير الضرائب بالولاية قد احتوته مواد قانون

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و قانون الإجراءات الجبائية من بعد التعديلات التي أدخلها على الأول، بجملة من الشروط و الأحكام سواء فيما يخص كفيات الطعون و شروطها أو كيفية البت

فيها ، فكيف يكون الأمر بالنسبة للطعون المقدمة إلى لجان الطعن بنوعها أي في مادة الضرائب

المباشرة و الرسم على القيمة المضافة

المصاححة في مادة حقوق التسجيل.



1- بخصوص سير أعمال اللجنة الولائية للطعن؛

اللجنة الولائية للطعن لا يمكن أن تجتمع بشكل مطابق للقانون إلا إذا بلغ عدد الأعضاء الحاضرين سبعة (07) .

2- بخصوص سير أعمال اللجنة المركزية للطعن.

أما بخصوص اللجنة المركزية للطعن فلا يمكن أن تكون مداولاتها مطابقة للقانون إلا بحضور خمسة (05) أعضاء .

في المقابل وجب التذكير أن لجان الطعن و في حالة غياب الأعضاء الذين يمثلون الجمعيات و الاتحادات المهنية ، يمكن اللجوء إلى تعويضهم بواسطة الأعضاء الإضافيين.

أما بخصوص
[[*]] المكونة من 07 أعضاء
[[*]] المكونة من 07 أعضاء
[[*]] المكونة من 07 أعضاء
[[*]] يكون مرقما ترقيما تسليا ، و يؤشر في هذا السجل بتاريخ إيداع و إعادة الملف أمام اللجنة.

تحول هذه الطلبات إلى
[[*]] المكونة من 07 أعضاء
[[*]] المكونة من 07 أعضاء
[[*]] المكونة من 07 أعضاء
[[*]] أخذنا في الحاسب الأسباب التي رفضت على أساسها الشكاية الأولى لكنه قد يأمر بذلك إذا قدم المكلف وسائل جديدة في طعنه أمام اللجان¹.

1 - Les recours devant les commissions, Op. Cit ., PP.31-33.



و يمكن حسب قانون الإجراءات الجبائية للجنة الدائرة أو الولاية أو اللجنة المركزية، أن نستدعي المكلفين أو موكلهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب أن نشعرهم بذلك قبل عشرة (10) أيام على الأقل من تاريخ الاجتماع، و ينتج عن ذلك أن هذا الاستدعاء يبقى سلطة تقديرية للجنة و بالتالي و بمفهوم المخالفة يمكنها أن تقرر عدم استدعائه، لكن بعد التعديل الذي تم بموجب قانون المالية $[\text{المكونة } \text{*****} \text{ (} \text{****} \text{)} \text{]}$ $[\text{المكونة } \text{*****} \text{ (} \text{****} \text{)} \text{]}$ $[\text{المكونة } \text{*****} \text{ (} \text{****} \text{)} \text{]}$ $[\text{المكونة } \text{*****} \text{ (} \text{****} \text{)} \text{]}$ مع رفع عدد الأيام التي يجب أن يبلغ فيها المكلف بالاستدعاء ليحضر دفاعه ، حيث بدل ما كان الأجل عشرة أيام أصبح عشرون يوما.

كما يمكن للجنة المركزية أن تستمع إلى مفتش الضرائب على مستوى الولاية المعني بالأمر، ليقدم لها الإيضاحات التي تراها ضرورية طبقا لنص المادة 302 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

أما أثناء الاجتماع، فإن كل عضو في اللجنة يدي رأيه و يتم النقاش حول الموضوع المطروح و في الأخير تصدر اللجنة $[\text{المكونة } \text{*****} \text{ (} \text{****} \text{)} \text{]}$ $[\text{المكونة } \text{*****} \text{ (} \text{****} \text{)} \text{]}$

1 - تنص المادة 26 الفقرة 2 المعدلة للمادة 300 الفرع 3 و نفس الأمر بالنسبة للمادة 27 و 28 المعدلتين للمادتين 301 الفقرة 3 و 302 الفقرة 3 ترتيبا... تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو موكلهم لسماع أقوالهم و لهذا الغرض يجب أن نشعرهم بتلك قبل 20 يوما من تاريخ الاجتماع" و قبل التعديل كان النص "...و يمكن للجنة أن تدعو المكلفين..."



- تاريخ صدور الرأي.
- ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع و تقارير مصلحة الضرائب و مقارنتها بتقرير المكلف ملاحظاته و حججه.
- الحيشيات و الأسباب التي بنت عليها اللجنة رأيها .
- مبلغ التخفيض أو الإعفاء بدقة¹.

كما يوقع، طبقاً للمواد 300 الفقرة 3، 301 الفقرة 3 و 302 الفقرة 3 من قانون الضرائب

المباشرة و الرسوم]]]]]](++++%)''']]]]]](++++%)''']]]]]](++++%)'''
المباشرة و الرسوم]]]]]](++++%)''']]]]]](++++%)''']]]]]](++++%)'''
المباشرة و الرسوم]]]]]](++++%)''']]]]]](++++%)''']]]]]](++++%)'''

]]]]]](++++%)''' و يقوم هو بدوره بتبليغه إلى المكلف.

الفقرة الثانية: إجراءات الطعن و سير عمل لجنة المصالحة في مادة حقوق التسجيل.

لما كانت إجراءات الطعن أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة ، تتم بصفة عادية إثر تلقي المكلف قرار الرفض الكلي أو الجزئي من مدير الضرائب في شكايته أو من لجنة الدائرة فإن إجراءات الطعن لجنة المصالحة تتميز عن الأولى من خاصيتين :
الخاصية الأولى: من منطلق وقت تقديم الطلب، حيث انه بالنسبة للطعن أمام لجنة المصالحة في مادة حقوق التسجيل فإن ذلك يتم قبل صدور القرار النهائي المتعلق بالزيادة في رسم التسجيل.
و الخاصية الثانية: من منطلق كيفية اللجوء إلى اللجنة أو الجهة التي يوجه لها المكلف طعنه.



1 Instruction sur les procédures contentieuses. Op.Cit., PP65-66.

2 حسين فريجة المرجع السابق ص 75.



des impôts, Bernard Poullain, Op.Cit, PP.10-11□



و ذلك طبقا لنص المادة 106 من قانون التسجيل في فترتها الأخيرتين كمايلي "...و تبلغ هذه الزيادة الى المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موسى عليها مع إشعار بالإستلام، و إذا لم يدفع المكلف بالضريبة الرسوم و الغرامات التي هو مطالب بها خلال عشرة (10) ايام فيحرر في حقه سند تحصيل ضمن الكيفيات المنصوص عليها في المادة 354 وما يليها من هذا القانون"



الفرع الثاني:

الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية و لجنة المصاحبة.

إن الطابع الاختياري الذي يميز إجراء الطعن أمام لجان الطعن الإدارية على مختلف مستوياتها يدفعنا وجوباً إلى التساؤل حول الطبيعة القانونية للآراء التي تصدرها.

الفقرة الأولى: بخصوص آراء لجان الطعن الإدارية.

الطعن المرفوع إليه في الفقرة الثانية من المادة 81 نعتقد أنه ناقض نفسه أين اعتبر بموجب نص نفس المادة في الفقرة الأولى أن اللجان تبدي رأياً. إن المتعارف عليه أن الآراء غير ملزمة و لا يمكن الطعن فيها أمام القضاء الإداري، الذي لا يختص إلا بالنظر في مخاصمة القرارات الإدارية.

الطعن المرفوع إليه في الفقرة الثانية من المادة 81 نعتقد أنه ناقض نفسه أين اعتبر بموجب نص نفس المادة في الفقرة الأولى أن اللجان تبدي رأياً. إن المتعارف عليه أن الآراء غير ملزمة و لا يمكن الطعن فيها أمام القضاء الإداري، الذي لا يختص إلا بالنظر في مخاصمة القرارات الإدارية.

1- راجع المادة 81 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما نستغرب ما جاء في الفقرة الرابعة التي تجيز لمدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب إذا اتضح أن رأي اللجنة غير



(الخاتمة)

كما يساهم هذا الإجراء في مد جسور التفاهم وبعث المزيد من الثقة بين طرفي العلاقة لاسيما إذا ما تراجعت الإدارة الضريبية عن قراراتها المعيبة بعد تظلم المكلف.

إن التظلم الإداري المسبق في المجال الضريبي رغم كل مآخذ التظلم الإداري العام يبقى ذي أهمية فعالة في فض النزاع الضريبي، هذا ما أكدته الإحصائيات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، و الإحصائيات المبينة في الجدول و الصادرة عن مديرية الضرائب لولاية سوق أهراس حسب ما جاء في الدراسة.

كما ندعوا الإدارة الجبائية الى ضرورة العمل و تكثيف الجهود من أجل بعث ثقافة ضريبية في أوساط المكلفين ، تكفل لهم معرفة كاملة بالتزاماتهم و حقوقهم ، اصف الى ذلك أنه من شان هذه الوسيلة دعم و مد جسور الثقة بين الأطراف.

النتيجة الثانية التي تم التوصل إليها، أن المشرع اشترط حصريا تطبيق الطعن الإداري المسبق في مجال منازعات الوعاء و التحصيل في مجال الضرائب المباشرة ، الرسوم المماثلة و الرسم

على القيمة]]]]](++++%)^{'''} [][*****00000المكونة]]]]](++++%)^{'''}

[][*****00000المكونة]]]]](++++%)^{'''} [][*****00000المكونة]]]]](++++%)^{'''}

[][*****أصبح لهم سلطة البت باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى النزاعية و في

طلبات التخفيض في مواد الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة.

35% ، بينما في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة نجد أن نسبتها تتغير حسب طبيعة النشاط الممارس.

ففي نشاط الشراء من أجل البيع تحدد نسبة الربح بـ5% بينما في النشاطات المتعلقة بأداء الخدمات و الإنتاج فإن النسبة المطبقة على الربح هي 12% مع العلم أن المشرع الجزائري قد رفع من سقف رقم أعمال التجار الذين يخضعون للنظام الجزافي إلى 10 مليون دينار (100.000.00 دج) طبقا لقانون المالية لسنة 2012، مما يساعد على انتشار السوق الموازية، غياب الفوترة المؤدي إلى اتساع المعاملات بعيدا عن أعين و رقابة الهيئات المختصة، لذا نهيب بالمشرع تسقيف رقم أعمال التجار ،الذين يخضعون لنظام الجزافي إلى حدود 200.000 دج مادامت القاعدة العامة هي النظام التصريحي الذي يكفل و يكرس مبدأ العدالة الضريبية و ما النظام الجزافي إلا استثناءا على القاعدة العامة.



فعليا في حل منازعة الوعاء و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة وديا، هذا ما من شأنه أن يمكن المكلف و الإدارة على حد سوى من توفير الجهد و الوقت و المال.



النصوص القانونية:

1- الدساتير:

- مرسوم رئاسي 96- 483 مؤرخ في 07 سبتمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، ج ر عدد 76، صادرة في 08 ديسمبر 1996، المعدل و المتمم بالقانون رقم 08- 19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63، صادرة في 16 نوفمبر 2008.

2- النصوص

[[*****٠٠٠٠٠٠المكونة %]](++++)) %]](++++)) %]]

[[*****٠٠٠٠٠٠المكونة %]](++++)) %]]

[[*****٠٠٠٠٠٠المكونة %]](++++)) %]]

صادرة في 23 ديسمبر 2001.

- قانون رقم 05- 16 مؤرخ في 31 ديسمبر 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، ج ر عدد 85، صادرة في 31 ديسمبر 2005.

- قانون رقم 06- 24 مؤرخ في 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007 ج ر عدد 85، صادرة في 27 ديسمبر 2006.

- قانون رقم 07- 12 مؤرخ في 30 ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، ج ر عدد 82، صادرة في 31 ديسمبر 2007.

- قانون رقم 08- 09 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، ج ر عدد 21، صادرة في 23 افريل 2008.

- قانون رقم 08- 21 مؤرخ في 30 ديسمبر 2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج ر عدد 74، صادرة في 31 ديسمبر 2008.

- قانون المالية رقم:12- 12 المؤرخ في 26/12/2012 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2013.

- جريدة رسمية رقم 72 صادرة بتاريخ %]](++++)) %]]

[[*****٠٠٠٠٠٠المكونة %]](++++)) %]]

[[*****٠٠٠٠٠٠المكونة %]](++++)) %]]

[[*****٠٠٠٠٠٠المكونة %]](++++)) %]]

النصوص التنظيمية:

- مرسوم رقم 88- 131 مؤرخ في 04 جويلية 1988، ينظم العلاقات بين المواطنين و الإدارة، ج ر عدد 27 ، صادرة في 06 جويلية 1988.
- مرسوم تنفيذي رقم 60/91 مؤرخ في 23 فيفري 1991، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبلية و صلاحيتها، ج ر عدد 9، صادرة في 27 فيفري 1991.

القرارات:

- قرار وزير المالية مؤرخ في 24 ماي 2007، يحدد الاختصاص الاتييمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، ج ر عدد 44، صادر في 08 جويلية 2007.
- قرار وزير المالية مؤرخ في 24 ماي 2007 ، يحدد الاختصاص الاتييمي لمصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات ، ج ر عدد 44، صادرة في 08 جويلية 2007.

القرارات القضائية:

- قرار المحكمة العليا رقم 54003، مؤرخ في 06/06/1987، المجلة القضائية ، عدد 03، لسنة 1990، ص 198- 201.
- قرار المحكمة العليا رقم 54717، مؤرخ في 21/11/1987، المجلة القضائية ، العدد 04 لسنة 1990، ص 182- 184.
- قرار المحكمة العليا رقم 66600، مؤرخ في 30/12/1989، المجلة القضائية، العدد 04 لسنة 1993، ص 198.
- قرار المحكمة العليا رقم 64747، مؤرخ في 10/02/1990، المجلة القضائية، العدد 03 لسنة 1991، ص 184- 187.
- قرار المحكمة العليا رقم 62731، مؤرخ في 10/02/1990، المجلة القضائية، العدد 04 لسنة 1991، ص 224- 226.
- قرار المحكمة العليا رقم 61836، مؤرخ في 07/04/1990، المجلة القضائية، العدد 03 لسنة 1992، ص 158- 1691.
- قرار المحكمة العليا رقم 62575، مؤرخ في 27/01/1991، المجلة القضائية، العدد 04 لسنة 1992، ص 157- 163.

المجلدات:

- 1- مجلة مجلس الدولة، العدد 05، سنة 2002.
- 2- مجلة مجلس الدولة، العدد 05، سنة 2002.
- 3- مجلة مجلس الدولة، العدد 04، سنة 2003.
- 4- مجلة مجلس الدولة، العدد 05، سنة 2003.
- 5- مجلة مجلس الدولة، المنازعات الضريبية، عدد خاص 2003.
- 6- مجلة مجلس الدولة، العدد 05، سنة 2004.
- 7- مجلة مجلس الدولة، العدد 06، سنة 2005.
- 8- مجلة مجلس الدولة، العدد 07، سنة 2005.
- 9- مجلة مجلس الدولة، العدد 08، سنة 2006.



- 1- Jacques Grosclaude ,
- 2- Philippe Marchessou, Procédures fiscales
- 2- Jean Lamarque , Contentieux Fiscal Généralités Répertoire Contentieux Administratif , Encyclopédie , DALLOZ , Paris ,2003, P3
- 3- Gilles NOEL , La réclamation préalable devant le services des impôts, LGDJ ? Paris, France, 1985,p27.□
- 4- Kadi Hanafi Moukhtaria . Le contentieux Fiscal Algérien ,Les Editions du Sahel, Algérie 2011
- 5- PHILIPPE AUGE , Droit fiscal Général , ELLIPSES.
- 6- Maurice Duverger, finances public, 6eme édition ,P.U.F , Paris, 68 P 442
- 7- Abdelkader Bouderbil la fiscalité à la portée de tous étude historique- des impôts et taxes contentieux – Formulaire , 3eme édition la maison des livres , Alger , 87 PP.149-150.
- 8- Jean François Brisson, préface de Bernard Pacteau, Op.Cit., P.173
- 9- Jean Pierre Looten, Op.Cit, P.152.
- 10- Daniel Giltard, commissions administratives jurs classeur Fiscal, fiscicule fiscal impôt direct,1-431-1 traité n°10, édition technique
- 11- Bernard Poullain, article L.59 du L.P.F. commission de conciliation, Les petites affiches, n°175, 3/9/2001, 390eme année, P.11 .

Documents.

- **Ministère des Finances, DGI Recouvrement de l'impôt , contentieux de l'assiette de l'impôt , Bulletin des services fiscaux, N°13 , décembre 1995.**
- **Ministère des Finances, DGI, Contentieux fiscal, Bulletin des services fiscaux, N°14 Décembre 1996.**
- **Ministère des Finances, DGI, direction du Contentieux, Instruction générale sur les procédures contentieuses, Juillet 2005.**
- **Ministère des Finances, DGI, direction du Contentieux, Instruction général sur les procédures Contentieuses -2012.**
- **Ministère des Finances, DGI, S/Direction du commission des Recoures N 156 Du 07/03/2011.**
- **Ministère des Finances, DGI, Direction du Contentieux N 719 Du 24/10/2013.**



الفهرس

01.....	مقدمة.....
01.....	الفصل الأول: حدود سلطات و امتيازات الإدارة الضريبية في المجال الضريبي.....
06.....	06.....
07.....	المبحث الأول: ماهية المنازعات الضريبية.....
07.....	المطلب الأول: مفهوم المنازعة الضريبية.....
08.....	الفرع الأول تعريف المنازعة الضريبية.....
08.....	الفقرة الأولى: التعريف الفقهي :
10.....	الفقرة الثانية: التعريف التشريعي
11.....	الفرع الثاني: طبيعة المنازعة الضريبية.....
11.....	الفقرة الأولى : الطبيعة الموضوعية.....
13.....	الفقرة الثانية : الطبيعة الإجرائية :
15.....	المطلب الثاني أنواع المنازعات الضريبية
15.....	الفرع الأول منازعات الوعاء.....
19.....	الفرع الثاني منازعات التحصيل.....
	الفقرة الأولى : المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة.....
19.....	19.....
23.....	الفقرة الثانية: طلب إيقاف التسديد.....
	المبحث الثاني حقوق و صلاحيات الإدارة في عمليتي فرض الضريبة و تحصيلها.....
26.....	26.....
26.....	المطلب الأول :حقوق الإدارة الضريبية في فرض الضريبة.....
26.....	الفرع الأول: مصادر فرض الضريبة
26.....	الفقرة الأولى المصادر الداخلية.....
28.....	الفقرة الثانية المصادر الخارجية.....
	الفرع الثاني حقوق الإدارة الضريبية من أجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة.....
30.....	30.....
31.....	الفقرة الأولى: حق الإطلاع لدى الإدارات العامة.....
33.....	الفقرة الثانية حق الإطلاع لدى مصالح الضمان الاجتماعي.....
33.....	الفقرة الثالثة :حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة.....

35.....	الفرع الثالث : حق الرقابة.....
35.....	الفقرة الأولى: ماهية الرقابة الجبائية.....
40.....	الفقرة الثانية: الهياكل المكلفة بالرقابة.....
57.....	الفرع الرابع: حق استدراك الخطأ.....
58.....	الفرع الخامس: حق المعاينة.....
58.....	الفرع السادس: حق الفرض التلقائي للضريبة.....
59.....	الفقرة الأولى : الغياب أو التأخر في تقديم التصريحات الدورية.....
61.....	الفقرة الثانية : التقييم التلقائي للضريبة.....
64.....	الفرع السابع: حق التمسك بالتقدم.....
69.....	المطلب الثاني حقوق و صلاحيات الإدارة الضريبية في تحصيل الضريبة.....
70.....	الفرع الأول : الغلق المؤقت للمحلات وبيعها.....
70.....	الفقرة الأولى: الغلق المؤقت للمحل التجاري.....
73.....	الفقرة الثانية : بيع المحجوزات.....
75.....	الفرع الثاني : العجز الإداري لمال المدين و بيعه.....
75.....	الفقرة الأولى: العجز الإداري.....
75.....	الفقرة الثانية : عجز مال المدين لدى الغير.....
79.....	الفصل الثاني إجراءات إنهاء المنازعة الضريبية في المرحلة ما قبل القضائية.....
81.....	المبحث الأول:التظلم لدى الإدارة الضريبية شرط شكلي لقبول الطعن القضائي.....
82.....	المطلب الأول: دور التظلم الإداري في حل النزاع الضريبي مجال تطبيقه و شروطه.....
83.....	الفرع الأول : دور التظلم الإداري في حل النزاع الضريبي و مجال تطبيقه.....
83.....	الفقرة الأولى: التظلم الإداري لدى مديرية الضرائب إجراء فعال لوأد المنازعة الضريبية على المستوى الإداري.....
87.....	الفقرة الثانية: مجال تطبيق التظلم الإداري الوجودي.....

- 93..... الفرع الثاني: شروط قبول التظلم الإداري
- 94..... الفقرة الأولى : الشروط المتعلقة بالتظلم .
- 100..... الفقرة الثانية الشروط المرتبطة بالمواعيد.....
- 107..... الفقرة الثالثة: الشروط المرتبطة بشكل و موضوع الشكاية.
- 113..... المطلب الثاني: التحقيق و البت في التظلم.....
- 113..... الفرع الأول: التحقيق في التظلم.
- الفقرة الأولى: مدى إلزامية إجراء التحقيق، آجاله و الجهة المختصة
به.....114
- 117..... الفقرة الثانية: كليات التحقيق.....
- الفرع الثاني: الجهة المختصة بالبت في
التظلم.....119
- 119..... الفقرة الأولى: على المستوى المحلي و المركزي.....
- الفقرة الثانية: قرارات الجهات المختصة
بالتظلم.....122
- 126..... المبحث الثاني التظلم الجوازي أمام لجان الطعن الإدارية.....
- 127..... المطلب الأول: تكوين لجان الطعن و اختصاصاتها.....
- 128..... الفرع الأول : التهيئة البشرية للجان الطعن الإداري.....
- الفقرة الأولى: تهيئة لجان الطعن في مادة الضرائب
المباشرة.....128
- 133..... الفقرة الثانية: تهيئة لجنة المصالحة الولائية.....
- الفرع الثاني اختصاصات اللجان الإدارية.....135
- 135..... الفقرة الأولى: اختصاصات لجان الطعن الإدارية.....
- الفقرة الثانية: اختصاصات لجنة المصالحة في مادة حقوق التسجيل.
.....138
- المطلب الثاني: إجراءات الطعن و سير العمل أمام اللجان و طبيعة
آرائها.....140
- الفرع الأول: إجراءات الطعون أمام اللجان و سير
أعمالها.....140
- الفقرة الأولى: إجراءات الطعون و سير العمل أمام اللجان في مادتي الضرائب
المباشرة.....141

الفقرة الثاني: إجراءات الطعن و سير عمل لجنة المصالحة في مادة حقوق

التسجيل.....147

الفرع الثاني:الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية و لجنة المصالحة

150.....

الفقرة الأولى:بخصوص آراء لجان الطعن الإدارية.....150

الفقرة الثانية : بخصوص آراء لجنة المصالحة في مادة حقوق

التسجيل.....152

الخاتمة154



ملخص:

حَوْلَ للإدارة الضريبية مهمتين أساسيتين، أما المهمة الأولى فهي البحث عن الوعاء الحقيقي من أجل تحديد الأساس الخاضع للضريبة و مهمة ثانية هي تحصيل ديون الخزينة العمومية .

لذلك زودت بالعديد من السلطات و الامتيازات من أجل تحقيق تلك الاهداف لكن في حدود تكفل حماية الحقوق الفردية التي اضى عليها المؤسس الدستوري حماية خاصة .

ان المكلف بالضريبة الذي لم يرتضي بقرار الادارة قد خول له القانون منازعتها لكن ضمن شروط محددة و صارمة ذلك ان المنازعة الضريبية على الرغم من كونها منازعة ادارية الا انها تخضع لشروط و ضوابط تجعلها تتميز و تستقل بذاتها فهي تمر بمرحلتين مرحلة اولى ادارية بحتة و مرحلة ثانية قضائية و لعل المرحلة الاولى التي وقع عليها اختيارنا لسبب واحد كونها تمثل شرطا مسبقا يتحكم في مسار الدعوى القضائية .

ذلك ان المشرع خول للمكلف بالضريبة المدين الطعن امام ادارة الضرائب في حدود شروط و اجال محددة اما امام الجهة مصدرة القرار، أو اللجوء جوازا الى الطعن امام اللجان الادارية على المستوى المحلي أو المركزي، كما مكن المشرع المكلف المدين المعسر اللجوء الى الادارة عن طريق طلب من خلاله يأمل ان تعفيه الادارة من الضرائب التي تعذر عليه تسديدها نظرا لعسره .

من اجل ذلك قسمنا بحثنا الى فصلين خصصنا الأول الى ابراز حدود سلطات الادارة في المجال الضريبي اما الثاني فحاولنا من خلاله تسليط الضوء على اجراءات و اد المنازعة في المرحلة ما قبل القضائية .



RESUME :

Il est confié à l'administration des impôts deux missions essentielles à savoir :

- 1- La fixation de l'assiette réelle des bases d'imposition.
- 2- Le recouvrement de l'impôt

C'est pour ces raisons que cette administration a été outillée de plusieurs pouvoirs et privilèges et ce à fin de lui permettre de concrétiser ses objectifs tout en respectant les droits inaliénables des contribuables prévus par la constitution.

A cet effet ; le contribuable qui n'est pas satisfait de la décision de l'administration, peut introduire son affaire en contentieux mais suivant des conditions précises et fermes, puisque le contentieux fiscal en plus qu'il soit administratif, il obéit à des conditions et à des repères qu'il lui attribue le caractère privilégié et indépendant.

Le contentieux fiscal passe par deux étapes, la première administrative et la deuxième juridictionnelle, pour notre choix il s'est orienté vers la première étape qui constitue la phase obligatoire avant le recours juridictionnel.

Le législateur a confié au contribuable débiteur l'introduction de son recours devant l'administration des impôts dans la limite des conditions et des délais précis, soit devant l'administration ou devant les commissions de recours locales ou centrale ; en plus le contribuable débiteur indulgent peut introduire un recours gracieux par lequel il sollicite la bienveillance de l'administration fiscale pour la décharge des pénalités d'assiette, de recouvrement ; des amendes fiscales et des impôts directs.

Pour ces motifs que notre mémoire a été partagé en deux parties, la première concerne la détermination des pourvois de l'administration dans le domaine fiscal tandis que la deuxième partie est réservée aux procédures contentieuses pré juridictionnelles.