



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

من إعداد الدكتور : صالح حميداتو

محاضرات المنازعات الجبائية في الجزائر

موجهة لطلبة سنة أولى ماستر محاسبة وتدقيق

السنة الجامعية: 2021/2020

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	فهرس المحتويات.....
III	فهرس الجداول.....
	المقدمة.....
المحور الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة	
أولاً: ماهية الضريبة	
3	I. مفهوم وخصائص الضريبة
5	II. مبادئ وأهداف الضريبة
7	III. أنواع الضرائب ومعايير التفرقة بينها
ثانياً: الأساس القانوني للضريبة	
11	I. نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي
11	II. نظرية التضامن الاجتماعي
ثالثاً: التنظيم الفني للضريبة	
12	I. الوعاء الضريبي
13	II. حساب الضريبة
14	III. تحصيل الضريبة
المحور الثاني: النظام الجبائي الجزائري	
أولاً: مفهوم النظام الضريبي	
18	I. تعريف النظام الضريبي
18	II. مكونات النظام الضريبي
19	III. أهداف النظام الضريبي
ثانياً: أهم الضرائب المطبقة في النظام الجبائي الجزائري	
20	I. الضريبة على الدخل الإجمالي
17	II. الضريبة على أرباح الشركات
32	III. الضريبة الجزافية الوحيدة
ثانياً: أهم الرسوم المطبقة في النظام الجبائي الجزائري	
37	I. الرسم على النشاط المهني
43	II. الرسم على القيمة المضافة
61	III. الرسم العقاري

64	الرسم التطهيري	IV
المحور الثالث: المنازعات الجبائية		
أولا : ماهية المنازعات الجبائية		
67	مفهوم المنازعات الضريبية	I
68	منازعات الوعاء الضريبي	II
76	منازعات التحصيل	III
ثانيا: لجان الطعن النزاعي		
82	لجنة الطعن الدائري وسير أعمالها	I
83	لجنة الطعن الولائي وسير أعمالها	II
85	لجان الطعن المركزية وسير أعمالها	III
ثالثا: الطعن العفوي ولجنة المصالحة		
87	الطعن العفوي	I
90	تكوين لجان الطعن العفوي وسير أعمالها	II
92	لجنة المصالحة	III
المحور الرابع: المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية		
أولا : التقاضي أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي		
100	اجراءات رفع الدعوى وشروط قبولها	I
105	سير الدعوى القضائية	II
110	صدور قرار الغرفة الادارية والتبليغ به	III
ثانيا: الطعن في قرارات الغرفة الإدارية أمام مجلس الدولة		
114	شروط قبول الاستئناف	I
117	اجراءات ايداع الاستئناف وميعاد تقديمه وتنازل عنه وآثاره	II
118	قرار مجلس الدولة	III
ثالثا : القضاء الاستعجالي في الأمور الجبائية		
120	القضاء الاستعجالي	I
121	الحكم في الدعوى الاستعجالية وآثارها على دعوى الموضوع	II
122	استئناف الأمور الاستعجالية وطلب ارجاء دفع الضريبة	III
	الخاتمة	
	قائمة	
	المراجع	

فهرس الجداول

صفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
24	حساب الضريبة على الدخل الاجمالي	01
36	توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة	02
37	التسديد الجزئي للضريبة الجزائرية الوحيدة	03
39	توزيع الرسم على النشاط المهني	04
48	توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل	05
49	توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد	06

المقدمة

تمهيد:

المحور الأول : الإطار المفاهيمي للضريبة

- أولا: ماهية الضريبة
- ثانيا: الأساس القانوني للضريبة
- ثالثا: التنظيم الفني للضريبة

تمهيد:

تعد الضرائب في عالمنا المعاصر من أكثر القضايا المتعلقة بحياة الإنسان من حيث أدائه لها أو انتفاعه بها، لأنها تعتبر من أهم موارد الخزينة العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها. كما تعتبر الضريبة أداة فعالة في يد الدولة لتنفيذ سياستها المالية والاقتصادية وحتى الاجتماعية ، ونظرا لأهمية الضريبة والدور الرئيسي الذي تلعبه الإدارة الضريبية في تطورها وتفعيلها فقد خصصنا هذا الفصل لإبراز بعض المفاهيم العامة حول الضرائب إذ قسمناه إلى ثلاث عناصر موضحة كما يلي :

أولا : ماهية الضريبة؛

ثانيا : الأساس القانوني للضريبة؛

ثالثا : التنظيم الفني للضريبة ؛

أولا : ماهية الضريبة

سنحاول من خلال هذا العنصر تسليط الضوء على مختلف جوانب الضريبة ، وهذا حتى نتمكن من إعطاء صورة واضحة على الآليات التي تسيرها والقواعد التي تحكمها .

I. مفهوم وخصائص الضريبة :

1- تعريف الضريبة :

تعددت تعاريف الضريبة واختلفت باختلاف انتماءاتها حتى بات من الصعب إيجاد تعريف موحد لها وهذه بعضها :

✓ **التعريف الأول :** " الضريبة ، هي مساهمة نقدية ، تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية "1.

✓ **التعريف الثاني :** " الضريبة ، هي اقتطاع إلزامي ونهائي من النقود المحددة سلفا ، ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات والأفراد من أجل تحقيق النفع العام وتغطية النفقات العامة"2.

✓ **التعريف الثالث :** " هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق الأهداف العامة "3.

✓ **التعريف الرابع :** " الضريبة اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل خاص بدافعها – أي بدون تحقيق نفع خاص به – وذلك بغرض تحقيق نفع عام "4.

وخلاصة لما سبق يمكن تعريفها : " الضريبة ، هي اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل وبصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية ، هذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين (اعتباريين) حسب قدراتهم التكلفة بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة ".

2- خصائص الضريبة :

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص التالية:

✓ **الضريبة اقتطاع مالي :** ويعني بذلك أن قيمتها تنتقل انتقالا نهائيا من المكلف بها الى الدولة ، وقد كانت قديما تجبى عينا ، إما في شكل سخرة أو تسليم أشياء أو جزءا من محصول ، ثم حلت محلها الضرائب النقدية حين عرفت النقود، حيث أصبح نظام الضرائب العينية لا يتلاءم مع الاحتياجات الاقتصادية الضخمة للدولة الحديثة⁵

✓ **الضريبة فريضة إلزامية :** أي أنه ليس للفرد حرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها و لا في اختيار مقدارها ولا في كلفتها وموعدها ، بل هو مجبر على دفعها وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية⁶.

✓ **الضريبة تفرض من قبل الدولة** : تفرض الضريبة على كل شخص قادر على الدفع تبعا لمقدرته المالية ، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقا لمقدرتهم⁷.

✓ **الضريبة تفرض دون مقابل** : كانت الضريبة قسط تأمين يدفعه المكلفون للدولة كي يؤمنوا به على حياتهم وأموالهم، لكن الفكر المالي الحديث يرى أن الضريبة هي تضامن اجتماعي أي تفرض على كل الأفراد ، بغض النظر على المنافع التي تعود عليهم⁸.

II. مبادئ وأهداف الضريبة:

1- مبادئ الضريبة :

يقصد بها تلك القواعد الأساسية التي يستحسن أن يسترشد بها المشرع المالي عند سنه للتشريع الضريبي وإعداده، من طرف السلطة المختصة ، وكل ذلك من أجل التوفيق بين مصلحة الخزينة العامة والممول معا ، وتمثل القواعد في ما يلي :

✓ مبدأ العدالة : LA REGLE DE JUSTICE

يقصد بهذا المبدأ أن يوزع العبء المالي على جميع الأفراد كل حسب مقدرته النسبية ، وهذا المقياس يتمثل في الدخل الذي يعبر حقيقة على المقدرة التكلفة، والطاقة المالية للممول⁹.

أي فرض ضريبة نسبية واحدة مهما اختلف مقدار المادة الخاضعة للضريبة، واستندوا أصحاب هذه الفكرة على حجج عديدة أهمها تحقيق المساواة في معاملة الجميع¹⁰.

✓ مبدأ اليقين : LA REGLE DE CERTITUDE

وتعني هذه القاعدة أن تحدد الضريبة بقانون يوضح قيمتها وأسس حسابها، والحدث المنشئ لها، والمصاريف الواجب خصمها، و معيار الدفع و كل ما يتصل بالضريبة من أحكام، ولكي يتحقق مبدأ اليقين يجب أن تكون ضريبة معينة و صريحة، وغير مفروضة بصورة كيفية و كذلك يجب أن يكون موعد حصيلتها و شكلها و مقدارها المفروض محددين و معلومين لدى المكلف¹¹.

وفي الحالة التي لا يلم دافع الضريبة بذلك تعتبر تعسفية ويحق لدافعها الاعتراض على مثل هذه الضرائب وعدم دفعها.¹²

✓ مبدأ الملائمة في التحصيل : LA REGLE DE COMMODITE

تقتضي هذه الحالة بان يكون موعد دفع الضريبة مناسباً للظروف المالية و المعيشية للمكلف، والتخفيض قدر المستطاع من وقع ثقلها عليه، وتحصل عند حصول المكلف على دخله أو بعده بقليل¹³.

✓ مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل: LA REGLE D'ECONOMIE

ينص هذا المبدأ على تخفيض نفقات تحصيل الضرائب ، بين ما يدفعه المكلف وما يصل إلى الخزينة العامة ، بأقل ما يمكن، ولا يعقل أن تكون هذه النفقات أعلى من المبالغ المحصلة أو يساويها¹⁴.

2- أهداف الضريبة :

تصبو الضريبة في أي مجتمع إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تحديدها كالاتي¹⁵:

✓ الأهداف المالية :

ويقصد بها تغطية الأعباء العامة ، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع ، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة و على استثمارات الإدارة الحكومية.

كما يعتبر الهدف المالي للضريبة هو تجميع الموارد المالية التي يراد بها تغطية مقدار النفقات العامة.¹⁶

✓ الأهداف الاقتصادية:

من خلال فرض الضريبة تستطيع الدولة تحقيق جملة من الأهداف ندرجها فيما يلي:

- تعتبر الضريبة أداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ففي فترة الكساد تعمل الدولة على معالجة هذه الظاهرة من خلال تخفيض الضرائب، وإلغاء بعضها وتنزيل معدلاتها وطرح إعفاءات جبائية، من وراء هذه الإجراءات يتم تكوين رؤوس الأموال وبالتالي زيادة الاستثمار الذي بدوره يعيد الحالة الاقتصادية إلى الاستقرار تدريجيا من خلال كل هذه التدابير. أما في حالة التضخم أين تنخفض القدرة الشرائية المواطن من خلال وجود كتلة نقدية زائدة تتداول في السوق مما يتسبب في ارتفاع الأسعار عندها تعمل الدول لتصحيح هذه الظاهرة من خلال امتصاص الكتلة النقدية الزائدة وذلك عن طريق رفع المعدلات الضريبية، وتخفيض الإعفاءات وزيادة الإخضاع الضريبي بزيادة عدد المكلفين، هذه التدابير من شأنها امتصاص الكتلة النقدية الزائدة وإرجاع الحالة الاقتصادية إلى الاستقرار.
- تستخدم الضريبة لتشجيع وتوجيه النشاط الاقتصادي، وذلك بطرح إعفاءات أو تخفيضات جبائية لهذه الأنشطة مما يحفز على الاستثمار في هذه المشاريع.
- تستخدم الضريبة كذلك لتحقيق التوازن الجهوي من خلال تشجيع الاستثمار في بعض الجهات كالجانب الكبير والهضاب العليا من خلال إعطاء امتيازات جبائية للمستثمرين في هذه المناطق.

- تستخدم الضريبة كذلك في حماية المنتوجات الوطنية من خلال حمايتها من المنتجات المستوردة عن طريق فرض حقوق جمركية على المنتج الأجنبي وإعفاء تصدير المنتج الوطني، ولكن هذا الإجراء يصعب استعماله في حال انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة.

✓ الأهداف الاجتماعية:

تستخدم الضريبة كأداة لمعالجة الكثير من المشاكل الاجتماعية منها:

- التحكم في النسل: تستطيع الدولة أن تحقق السياسة السكانية من خلال الضرائب، فقد نجد بعض الدول خاصة التي تملك مساحات شاسعة من الأراضي، تتوجه نحو زيادة السكان وتشجيع زيادة المواليد، فقد تحفز ذلك من خلال الضرائب وذلك بتخفيض معدل الضريبة تناسباً مع عدد أفراد الأسرة أو بتخفيض الضرائب على الدخل. أما الدول التي تتوجه نحو تخفيض عدد السكان وتقليل المواليد فقد تلجأ إلى زيادة معدل الضريبة كلما زاد عدد أفراد الأسرة أو زيادة الضرائب على الدخل.
- إعادة توزيع الدخل والثروة: هذا من خلال فرض ضرائب على الثروات أو تطبيق التصاعد بالضرائب أو زيادة معدل الضرائب على السلع الكمالية.
- الحد من الظواهر الاجتماعية السيئة: بعض السلع قد تكون منافية للعادات والتقاليد أو ذات تأثير سلبي من الناحية الاجتماعية، فتحاول الدولة أن تحد من انتشارها لا بل محاربتها، فتلجأ إلى أكثر من وسيلة لتحقيق هذا الهدف ومنها الضرائب، إذ تقوم بزيادة الضرائب على هذا النوع السلع للحد من شرائها، كفرض الضرائب على الكحول أو الدخان، الخ.
- حل مشكلة المساكن: نلاحظ أن عدد السكان في العالم في زيادة مضطردة، حيث تعتمد الدولة للاستثمار في هذه المشاريع من خلال إعفاء المستثمرين في هذا المجال، وتوفير المساكن للمواطنين. كما تعفي أصحاب المساكن من الضرائب لتشجيعهم على البناء.

✓ الأهداف السياسية:

يمكن تلخيص الأهداف السياسية من الضريبة فيما يلي¹⁷:

- يؤدي فرض الضريبة إلى نشر الشعور بالانتماء الوطني، مما سيدفع بالمكلفين إلى الاستفسار عن كيفية إنفاق هذه الأموال وبذلك تنتشر روح المسؤولية بين المكلفين، وعليه فكل انحراف في استعمال النفقات العامة تؤدي حتماً إلى عزوف المكلفين عن الدفع وتقليل المساهمة في الأعباء العامة؛
- تستعمل الضريبة أحياناً في المفاضلة في التعامل الاقتصادي بين الدول بالتالي تشجيع التعامل مع جهة دون الأخرى وذلك من خلال التخفيض أو الإعفاء من الضرائب الجمركية.

III. أنواع الضرائب ومعايير التفرقة بينها:

1- أنواع الضرائب:

تعددت أنواع الضرائب وصنفت في أشكال بحسب الزوايا المنظور منها ، فنجد التقسيم المتعارف عليه في وقتنا الحالي هو تقسيم الضرائب إلى مباشرة والغير مباشرة¹⁸.

✓ الضرائب المباشرة : LES IMPOTS DIRECTS

فيما يلي بعض التعاريف للضرائب المباشرة والمتمثلة في :

- **الضرائب المباشرة** ، هي تلك الضرائب التي تحددها الإدارة المالية ، بعد أن تقدر وعاء الضريبة سواء كان ثروة أو دخلا ، فتحده وتعرف مقداره بالضبط¹⁹.
- **الضرائب المباشرة** ، هي تلك الضرائب التي تسري على قيمة ما يحققه المكلف من الدخل أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال²⁰.
- **الضرائب المباشرة** ، هي التي يتم تحصيلها عن طريق جداول اسمية من قبل إدارة خاصة وتفرض حين حصول المكلف على الدخل ورأس المال ومنها الضريبة على الدخل الإجمالي ، والضريبة على أرباح الشركات²¹.

❖ مزايا الضرائب المباشرة :

ويمكن حصرها في العناصر التالية :

- الثبات النسبي لحصيلة الضرائب المباشرة و انتظامها ، و ذلك كونها تفرض على عناصر معظمها ثابتة نسبيا ؛
- تلجأ إليها الدولة في معظم الأحيان لمواجهة المصروفات العامة الطارئة، لأن الضرائب المباشرة تتميز بظاهرة الثبات النسبي ، ففي رفع سعرها ضمان لزيادة حصيلتها²²؛
- تتميز بالمرونة الكبيرة ، كونها تتميز بديمومة طرحها الضريبي ، وكذلك بإمكانية الحساب المسبق لمقدار المداخيل الجديدة في حين رفع معدلها²³؛

❖ عيوب الضرائب المباشرة :

وتتمثل في :

- لا تتصف بصفة العمومية ، مما يترتب عنها إنخفاض حصيلتها²⁴ ؛
- قد يؤدي إحساس المكلف بتحميله عبأ ماليا يدفعه مرة واحدة في وقت معين من السنة إلى التملص من دفع الضريبة ؛
- يتطلب تحصيلها جهاز إداري واسع ومتخصص ، مما يزيد في تكاليف جبايتها ؛

✓ الضرائب الغير المباشرة²⁵ : LES IMPOTS INDIRECTS

وهي موضحة من خلال التعاريف التالية :

- الضريبة الغير مباشرة ، هي ضريبة ترد على حوادث منفصلة على النفقات وتحصيلها يستمر على مدار السنة ؛
- الضريبة الغير المباشرة ، هي تلك الضريبة التي تفرض في الأصل على الدخل بمناسبة استعماله أو على المال بمناسبة انتقاله ²⁶ ؛
- الضرائب الغير مباشرة هي ضرائب تسري على وقائع وإن كانت تستهدف عن طريق هذه الوقائع أشخاصا طبيعيين كانوا أو معنويين ؛

❖ مزايا الضرائب الغير المباشرة :

وتمثل في :

- سهولة دفعها دون أن يشعر الخاضع بعبئها لأنها تدخل ضمن سعر السلعة ²⁷ ؛
- مرونتها وغزارة حصيلتها لاتساع نطاقها ولمساهمة كل الأفراد في أدائها ؛
- تعد مورد مستمر للخبزينة العمومية دون انقطاع على مدار السنة ؛
- السرعة في تحصيلها دون تعقيد القوانين ونشوب الإختلاف بين الخاضعين لها ومصالحة الضرائب ؛

❖ عيوب الضرائب الغير مباشرة :

وحصرت في النقاط التالية :

- لا توفر العدالة ولا تراعي الظروف المالية لدافعيها، ولا تعطي امتيازاً لفئة معينة فهي تساوي بين ميسوري الحال والفقراء ؛
- إمكانية رفع أسعار الضرائب بزيادة حصيلتها مما يؤثر سلباً على القدرة الشرائية للمواطن ؛
- هذا النوع من الضرائب صعب المراقبة وهو يحتاج لعدد كبير من المالىين، وبالتالي فإنها تعتبر ضريبة مكلفة لكي تتم جبايته؛

2- الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة :

هناك عدة معايير للفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة :²⁸

- ✓ **المعيار الاقتصادي :** بناء على هذا المعيار تعتبر الضريبة المباشرة إذا تحمل المكلف عبئها بصفة نهائية ولم يستطع نقلها إلى الغير ، كالضريبة على المرتبات والأجور ، وتعتبر الضريبة الغير المباشرة إذا ألقى دافع الضريبة عبئها على الغير كالرسم على القيمة المضافة ، وكذلك تعتبر الضريبة المباشرة إذا لم يكن هناك وسيط بين المكلف الدافع للضريبة وبين الإدارة الضريبية وتعتبر الضريبة الغير المباشرة إذا وجد وسيط بين المكلف والإدارة . هذا المعيار يعتمد

عادة على مقولة (إن الضريبة المباشرة لا ينقل عبئها لشخص آخر يرتبط معه بعلاقة اقتصادية ، في حين تعتبر الضريبة الغير المباشرة إذا كان عبئ هذه الضريبة ينتقل من مكلف إلى آخر)²⁹.

✓ **المعيار الإداري** : يستند هذا المعيار على التفرقة بين الضريبة المباشرة والضريبة الغير المباشرة إلى التنظيم الفني للجباية والتحصيل ، فالضريبة المباشرة هي التي تجبى بناء على جداول اسمية أي سجلات ودوريات يوضح فيها أسماء المكلفين في كل جهة ومقدار المادة الخاضعة للضريبة لدى كل منهم . أما الضريبة الغير المباشرة فهي التي لا تجبى بناء على جداول اسمية وإنما بناء على حصول الوقائع المؤدية قانونا إلى فرضها كبناء السدود ، ومن هنا فإن المكلفين يكون التزامهم بدفع الضريبة بناء على ممارستهم وإنشائهم للوقائع ، كالأستهلاك والانتفاع بالخدمات التي تقدمها الدولة .

✓ **المعيار المالي** : بناء على هذا المعيار تعتبر الضريبة المباشرة إذا نصبت على عناصر مراكز مالية تتسم بثبات واستمرار ولو لمدة ، كالأملك ، المهن ، الحرف ، مثالها الضريبة على الدخل ، وتعتبر الضريبة الغير المباشرة إذا نصبت على عناصر ووقائع عارضة وغير مستمرة أو ثابتة كالضريبة على الأستهلاك .

ثانياً: الأساس القانوني للضريبي

عملت الدول على البحث عن الأساس القانوني لفرض الضرائب وإلزام المكلفين بدفعها، حيث جاءت نظريتنا العقد الاجتماعي والتضامن الاجتماعي لتقدماً تبريراً مقنعاً للإلزامية دفع الضريبة.

I. نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:

صاغ جان جاك روسو (وهو فيلسوف فرنسي) نظريته في كتابه العقد الاجتماعي الذي نشر في عام 1762، حيث يعتقد المفكر الفرنسي جان جاك روسو أن الإنسان في الحالة الطبيعية ليس خيراً وليس سيئاً ولكن المجتمع يفسده بسرعة، حيث يعمل الجميع على تحقيق مصالحهم الشخصية، ويهدف العقد الاجتماعي إلى جعل الشعب صاحب السيادة، حيث يتخلى الشعب عن اهتمامه بالمصالح الشخصية والتفرغ للمصلحة العامة، وبموجب العقد يتخلى الأفراد عن كل حقوقهم للدولة ولكن دون أن يخسروها، في المقابل يجب أن تكون الدولة عادلة، وفي حال إخلال الدولة بعهدها يحق للأفراد تغيير الحاكم فيها بموجب الحقوق ذاتها التي تنازلوا عنها.

ويتمثل هذا العقد في قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة. آدم سميث يرى بأن هذا العقد هو عقد بيع خدمات، فالدولة تبيع خدماتها للمواطنين وتحصل على مقابل هو ثمن هذه الخدمات، وقد شبه بصورة ضرائب.

II. نظرية التضامن الاجتماعي:

ترى هذه النظرية أن الدولة هي ضرورة تاريخية واجتماعية، وواجب الدولة في المجتمعات الحديثة هو القيام بإشباع الحاجات العامة للأفراد والمحافظة على الأمن، والدولة تتكبد نفقات باهظة من أجل القيام بالأعباء العامة الملقاة على عاتقها والناجئة من جراء تدخلها في مختلف الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية، وبما أن هذه الأعباء تحقق الصالح العام للأفراد وتعود عليهم بالنفع العام كان لا بد من تظافر الجهود في تحمل نفقات هذه الأعباء على أساس التضامن الاجتماعي بين الأفراد. وعليه يمكننا القول بأن هذه النظرية مثلت المبرر القانوني الذي تستند عليه الدول في فرض الضرائب. ومن ثم

إلزام المواطنين وإجبارهم على أداء الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام الأجانب المقيمين في البلاد إقامة عادية ومستمرة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم.

ثالثاً: التنظيم الفني للضريبة

المقصود بالتنظيم الفني للضريبة أن يضبط وبالتحديد، المبلغ الذي سيدفعه المكلف من المادة الخاضعة للضريبة، هذه الأخيرة التي قد تكون في صورة ثروة أو دخل، غير أن ذلك غير كافي لتنفيذها فلا بد من التعرف على الأساليب المختلفة لتقدير قيمة الوعاء الضريبي و من ثم معرفة طريقة حساب الضريبة وتليها مرحلة تحصيل دين الضريبة .

I. الوعاء الضريبي:

1- تعريف الوعاء الضريبي:

ويعني تحديد مطرح الضريبة، فالمطرح الواجب تحديده هو الشيء أو المجال الخاضع للضريبة ، سواء كان نشاطاً أو سلعة أو عملاً أو حيازة تكون مصدر للضريبة، وبالتالي فإن مطرح الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ، ومنه فإن الضريبة تستمد منه مصادرها بشكل مباشر أو غير مباشر، هذا العنصر يمكن أن يكون الفاعل الاقتصادي بنفسه³⁰.

كما يقصد بوعاء الضريبة المنبع الذي تغترف الدولة منه مؤونتها بواسطة الضرائب أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة³¹.

2- طرق تقدير الوعاء الضريبي :

هناك عدة طرق لتقدير الوعاء الضريبي وهذا راجع لاستخدام عدة أسس :

1-2 طريقة التقدير الغير المباشر :

✓ طريقة المظاهر الخارجية :

تعتمد هذه الطريقة على استنتاج دخل المكلف من بعض المعلومات الخارجية ، وإن كانت هذه الطريقة لا تصلح لتقدير الدخل إلا إنها أداة رقابة على تصريح المكلف³².

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في تحديد المال الخاضع للضريبة ، كما تساعد على الحد من التهرب الضريبي ، لأن المظاهر الخارجية ليس من السهل إخفاءها ، ومن عيوبها ابتعادها عن العدالة لأنها تقدر بطريقة تقديرية ، وقد تتغير

الدخول دون أن يؤدي ذلك بالضرورة إلى تغيير المظاهر الخارجية ، نظرا لهذه العيوب ابتعدت معظم التشريعات الضريبية على الأخذ بهذا الأسلوب وإن اتخذته كوسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخول المرتفعة³³.

✓ طريقة التقدير الجزافي : EVALUATION FORFAITAIRE

تعتمد هذه الطريقة على التقدير الجزافي التقريبي على أساس بعض القرائن أو الأدلة القانونية التي تعتبر دالة عليه ، إذ يفترض أن تكون هناك صلة أو ارتباط بين الوعاء الضريبي والأدلة فمثلا تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير دخل الطبيب من خلال ساعات عمله وقد يستدل على الربح التجاري عن طريق رقم الأعمال³⁴.

يمتاز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة وعدم التعقيد وخاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير نتيجة أعمالهم ، أما عيوبه فهي الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية ، إذ تفرض الضريبة على دخل افتراضي لا يعبر بشكل دقيق على دخل المكلف الصحيح ، لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة³⁵.

2-2 طريقة التقدير المباشر:

✓ التقدير بواسطة المكلف³⁶ :

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقييم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره و مستنداته.

وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، المصرحة وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها. وفي هذا السياق يخول القانون الضريبي الجزائري لأعوان الإدارة الضريبية برتبة مراقب على الأقل، حق الإطلاع على محاسبة المكلفين، وطلب الكشوف المفصلة لدى الإدارات العمومية، والخاصة بالمكلفين الذين هم محل رقابة ضريبية.³⁷

✓ التصريح المقدم من الغير:

بمقتضى هذه الطريقة يتم الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف، هذا الأخير تربطه بالمكلف علاقة قانونية، ويسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف وحقيقة دخله، فصاحب العمل يسمح له وضعه أن يقدم إقرار عن أجور العاملين لديه، أو المستأجر يسمح له وضعه أن يبلغ عن قيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك.

تمتاز هذه الطريقة بدقتها النسبية و اقترابها من الحقيقة، ومن عيوبها صعوبة تقييم بعض الدخول و خاصة أصحاب المهن الحرة، ومع ذلك يتبع هذا الأسلوب في كثير من دول العالم.³⁸

II. حساب الضريبة

نعني بذلك النسبة المئوية، أو المبلغ المحدد التي تفرضه التشريعات الضريبية على المادة الخاضعة للضريبة.

1- الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية³⁹

✓ الضريبة التوزيعية :

هي تلك الضريبة التي يحدد فيها المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية ، هذا النوع من الضرائب طبق في الماضي و بفترات متفرقة من التاريخ ، و كانت تطبقه السلطات الاستبدادية التي تبحث عن المال بأي شكل كان ، أما في الوقت الحالي فقد تخلت عن هذا الأسلوب جميع الدول المتقدمة و حتى الدول النامية .

✓ الضريبة القياسية :

تسمى كذلك بالضريبة التحديدية ، و هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة ، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية ، و يتم تحديد الضريبة القياسية بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة ، إما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة ، و إما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله على كل عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة ، و بذلك فإن المكلف بها يعلم مقدما مقدار الضريبة الواجب دفعه .

2- الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية :

✓ الضريبة النسبية :⁴⁰

و يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضع للضريبة ، و من أمثلة الضرائب النسبية ، الضريبة على أرباح الشركات ، والرسم على القيمة المضافة.

✓ الضريبة التصاعدية:⁴¹

وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، ففي ظل هذا الأسلوب تزداد نسبة الضريبة المستحقة إلى الوعاء الضريبي كلما ازدادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة،

III. تحصيل الضريبة :

عندما تصل الضريبة إلى مرحلة التحصيل فإنها تصل بذلك إلى آخر مرحلة وأهمها، و إن كافة المراحل السابقة كانت تمهد و تهدف إلى هذه المرحلة النهائية .

1- ضمانات تحصيل الضريبة⁴²

لما كانت مرحلة تحصيل الضريبة هي أهم مراحل الضريب، فإن القانون الضريبي يمنح الإدارة الضريبية سلطات واسعة حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها ومن أهم هذه الضمانات:

- المنازعة في مقدار الضريبة أو في صحتها لا يوقف دفعها ، فالدفع ملزم أولاً ثم المعارضة بعد ذلك متى حان وقت استحقاقها (قاعدة الدفع ثم الاسترداد)؛
- يمنح القانون الضريبي دين الضريبة امتياز على كافة الديون الأخرى، حيث أن امتياز دين الضريبة يكفل له حق تتبع المال و في أي يد كان، حيث يمكن لمصلحة الضرائب أن تستوفي دينها على الفرد من التركة التي ورثها أولاده سواء كانت لم توزع بعد أو تم توزيعها بالفعل ؛
- يمنح للموظفين المتخصصين على مستوى المصالح الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير من اجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل يجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أية دعوة مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الضريبة؛
- يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري عن أموال المكلف الذي يفشل أو يتأخر عن الوفاء بالضريبة في الأوقات المحددة.

2- طرق تحصيل الضريبة:

✓ أسلوب الوفاء المباشر:

عندما يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه وآجل الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها، فيقوم الممول مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الآجال المذكورة ويتضح من ذلك أن الوفاء المباشر قد يتم على دفعة واحدة أو قد يتم على عدة أقساط.

وقد يكون تقسيط دين الضريبة ملزماً بنص القانون فلا خيار للممول أو الإدارة الضريبية فيه أو قد يمنح القانون الإدارة الضريبية سلطة الإتفاق مع الممول على عدد ومقدار ومواعيد الأقساط في حدود معينة.⁴³

✓ طريقة الأقساط المقدمة:

قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية العام حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة الى خزانة الدولة، وإنما تلزمه بالدفع مقدماً أقساط تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنوياً. وفي نهاية العام تتم التسوية فإن كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمة الممول، قام الممول بتسديد ما تبقى عليه من الضريبة وأما إذا كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها فإنها تقيد للمكلف كأقساط مقدمة للسنة التالية.⁴⁴

✓ أسلوب الحجز من المنبع:

وفقاً لهذا المبدأ يلزم القانون جهة معينة أو شخص معين بخلاف الممول بتحصيل الضريبة من الممول وتوريدها إلى خزانة الدولة ولا يمكن إتباع هذا الأسلوب بطبيعة الحال في جميع أنواع الضريبة بل لا بد وأن يكون بين هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وبين الممول علاقة ما، يترتب عليها أن يصبح الممول دائناً لهذا الشخص، يتميز هذا الأسلوب بالسهولة

وسرعة التحصيل واستحالة التهرب منه حيث تحصل الضريبة قبل حصول الممول نفسه على المادة الخاضعة للضريبة. كما أن الممول لا يشعر بوقوع الضريبة في أغلب الأحيان يجهل مقدارها. ⁴⁵

المحور الثاني : النظام الجبائي الجزائري

- أولا: مفهوم النظام الضريبي
- ثانيا : أهم الضرائب المطبقة في النظام الجبائي الجزائري
- ثالثا : أهم الرسوم المطبقة في النظام الجبائي الجزائري

تمهيد:

إن أي عمل كان عليه أن يتم بحسن التنظيم حتى يؤدي الدور الذي وضع من أجله ومن هذا المنطلق نجد أن النظام الضريبي يعد عملاً يستوجب التطبيق في الميدان وكون أن الضريبة علم قائم بذاته لا بد لها من جهاز يقوم بالتخطيط لها وتنظيمها.

لذلك وجب إبراز بعض المفاهيم المتعلقة بالنظام الضريبي الجزائري هذا الأخير الذي يمثل مجموعة الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في المجتمع خلال فترة زمنية معينة ، بغية تحقيق أهداف السياسة الضريبية المسطرة من طرف الدولة باعتبارها تعكس مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية للدولة .

أولا : مفهوم النظام الضريبي

I. تعريف النظام الضريبي:

يرى البعض أن مفهوم النظام الضريبي هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين. ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسنة للنظام وهذا بالمفهوم الواسع.

أما بالمفهوم الضيق فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.

وبالتالي فالنظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب المطبقة والصادرة على شكل قوانين وتشريعات وتضطلع الإدارة الضريبية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة والعامة المتعارف عليها بعيدا على المعارضة والتضارب.⁴⁶

كما يرى البعض أن النظام الضريبي يتمثل في هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها الظروف المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار التي تعمل فيه الضرائب.⁴⁷

II. مكونات النظام الضريبي⁴⁸

استنادا إلى التعاريف السابقة يتضح لنا أن النظام الضريبي يتكون من:

✓ التشريعات واللوائح:

وهي التي تنظم مجموع الضرائب، فالضريبة تؤسس بهذه القوانين، ففرض الضريبة يجب أن يكون بقانون حتى لا يشوبها أي التباس أو غموض، حيث يعمل التشريع على توضيح الأحكام وتقريبها لذهن المواطن مما يسهل على الإدارة الأخذ بعين الاعتبار كل من الاختلافات والقواعد والأسس من بلد إلى آخر.

✓ الإدارة الضريبية:

الإدارة بصفة عامة هي تنفيذ وظائف معينة باستخدام الإمكانيات البشرية والمادية التي تكون في يد من يتولى الإدارة. فمفهوم الإدارة هو تلك العملية التي تتطلب قدرات ومهارات قيادية لتجميع الجهود والموارد المتاحة وتوجيهها ناحية الاستغلال الأمثل.

وعليه فإن الإدارة الضريبية هي تلك الهيئة المكلفة بالتحصيل الجبائي وهذا بالاستناد إلى التشريع الجبائي، فإدارة الضرائب يهيكلها التنظيمي تقوم بمجموعة من المهام المتناسقة والمكملة لبعضها البعض، وهي مسخرة لتطبيق النظام الجبائي.

III. أهداف النظام الضريبي

يرمي أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية والاقتصادية ويعكس ما يطرأ عليها من تغيرات.

✓ هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة

ظلت الدولة الرأسمالية مدة طويلة تحرص على اتخاذ موقف حيادي تجاه النشاط الاقتصادي فلم يكن يعنيه التدخل للحد من عدم المساواة في الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين أصحاب عوامل الإنتاج، لذا كانت تكتفي من الضريبة بالاستعانة بها كمجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل الإنفاق العام الذي كان يستهدف إشباع الحاجات العامة، حيث كان كيانها الضريبي يهدف إلى محاولة تحقيق كل من وفرة الحصيلة وعدالة توزيع العبء الضريبي بما يتطلب من اقتصاد في نفقات الجباية وملائمة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة والوضوح في النصوص التشريعية المقررة للاقتطاع الضريبي.⁴⁹

✓ هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة

من أهم أهداف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة تنمية الادخار والاستثمار بفرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد وتهيئة الظروف المواتية بقصد زيادة معدل النمو الاقتصادي على نحو يحقق زيادة متوسط الدخل الفردي، كما يهدف النظام الضريبي في هذه الدول إلى تحقيق التخفيض الأمثل للموارد الاقتصادية التي تمكن من تنفيذ المشروعات التي تتضمنها برامج التنمية وكذا الحد من موجات التضخم التي تصاحب عادة عمليات التنمية بما يرتبط بها من تعديل في هيكل توزيع الدخل كما تستعين هذه الدول بالضرائب لتوزيع مكاسب النمو الاقتصادي وفقا

للهيكل الذي تحدده لذلك، وتتشكل أهداف النظام الضريبي في هذه الدول وفقا لظروف واقعها الاجتماعي والسياسي والاقتصادي من ناحية ، وبرامج التنمية فيها من جهة أخرى.⁵⁰

✓ هدف النظام الضريبي في الدول الاشتراكية

تتخذ الدول الاشتراكية من الضريبة أداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي من ناحية وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياسا لكفايته من ناحية أخرى، كما أن طبيعة الوعاء الضريبي في هذه الأنظمة مال جماعي، وللضريبة أهمية ثانوية في الفكر الاشتراكي على اعتبار أنها تتضمن اعترافا ضمنيا بشرعية الدخل الخاصة، وبالتالي فإن تحليل النظام الضريبي تندرج ضمن نطاق الدراسات الرأسمالية.⁵¹

ثانيا : أهم الضرائب المطبقة في النظام الجبائي الجزائري

I. الضريبة على الدخل الإجمالي:

1- مفاهيم متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي:

✓ تعريف الدخل الإجمالي

هو ذلك الدخل أو مجموع الإيرادات التي يتحصل عليه الاشخاص الطبيعيون نتيجة مزاولتهم لنشاط أو مهنة معينة تدر عليهم مداخيل أو إيرادات دون طرح الأعباء منها أو المصاريف، وتمثل هذه النشاطات في التجارة، الصناعة، الانشطة الحرفية والمهن الحرة أو التنازل عن عقارات مبنية أو غير مبنية.

✓ تعريف الدخل الصافي:

ويقصد به الفرق بين الدخل الاجمالي ومجموع الأعباء والنفقات التي تدخل في النشاط.

ومنه:

$$\text{الدخل الصافي} = \text{الدخل الاجمالي} - \text{إجمالي الاعباء والنفقات}$$

✓ تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

الدخل الخاضع للضريبة هو عبارة عن الدخل الصافي مطروحا منه الإعفاءات القانونية.

✓ تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

هي ضريبة تفرض على مدخولات الأشخاص الطبيعيين سواء كانت في شكل أرباح، أجور أو ممتلكات، وتعطى بصورة نهائية ودون مقابل حسب القواعد القانونية التي تحدد نسب الاقتطاع، تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة الأولى (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"⁵².

2- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

للضريبة على الدخل الإجمالي مجموعة من الخصائص نذكرها فيما يلي⁵³ :

- ✓ تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
- ✓ ضريبة سنوية: أي تستحق الدفع كل سنة على أساس الأرباح والدخول التي حققها المكلف بالضريبة، والتي تحصل عليها خلال السنة؛
- ✓ ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه بعد طرح كل التكاليف المنصوص عليها من الدخل الخام؛
- ✓ ضريبة وحيدة: أي تضم أو تشمل كل فئات الدخل؛
- ✓ ضريبة تصاعدية: حيث يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم على شرائح من الدخل، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي بشكل يكون فيه العبء الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله؛
- ✓ ضريبة تصريحية: حيث توضع وتحصل هذه الضريبة عن طريق جداول وقوائم إسمية على أساس التصريح بالدخول المكتسبة من طرف المصرحين بها ويتم التصريح بها قبل 01 ماي من السنة التي تلي سنة تحقيق الدخل، وذلك بمفتشية مقر إقامة المكلف وبواسطة تصريح نموذج G 01.

3- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: المكلفون بهذه الضريبة هم:⁵⁴

- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر؛
- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري؛
- ✓ الموظفون وأعاون الدولة الموجودون في الخارج غير الخاضعين للضريبة الشخصية على دخلهم هناك؛
- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحققون عائدات من مصدر جزائري؛

❖ الأشخاص الجزائريين والأجانب الذين يستفيدون من المداخل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر بمقتضى اتفاقية جنائية تم عقدها مع بلدان أخرى.

4- التنظيم الفني للضريبة على الدخل الإجمالي:

✓ المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:⁵⁵

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي المداخل الصافية للنفقات التالية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية؛
- أرباح المهن غير التجارية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية (المداخل الفلاحية)؛
- المداخل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات؛
- ريع رؤوس الأموال المنقولة (عائدات الأسهم، عائدات الديون والودائع والكفالات)؛
- الرواتب والأجور.

كما تنص المادة 85 من نفس القانون على خصم التكاليف التالية:

- فوائد القروض والديون المقرضة لأغراض مهنية، وتلك المقرضة لشراء مساكن أو بنائها، والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة؛
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية؛
- نفقات الإطعام؛
- نفقات عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

✓ الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي:

❖ الإعفاءات الدائمة:

جاءت المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بذكر الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي وهم⁵⁶:

- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120 000 دج
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون، والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية، عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان القنصليين والدبلوماسيين الجزائريين.

وحسب المادة 13 تعفى كذلك من الضريبة على الدخل الإجمالي⁵⁷:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة، وكذلك الهياكل التابعة لها؛

➤ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

➤ المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الموجه للاستهلاك على حالته؛

➤ تعفى الإيرادات الناجمة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور (المادة 36 ق ض م).

❖ الإعفاءات المؤقتة⁵⁸:

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب"، أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 03 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وترقى هذه المدة إلى 06 سنوات من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. كما تمدد هذه الفترة بستين (02 سنة)، عندما يتعهد المستثمر بتوظيف 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهدات المتعلقة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- تستفيد من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات⁵⁹:

- الحرفيون التقليديون وكذلك الممارسون للأنشطة الحرفية الفنية؛
- المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية، وتربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثاً؛
- المداخيل المتأتية من الأنشطة الفلاحية، وتربية الماشية الممارسة في المناطق الجبلية.

✓ التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الاجمالي:

بالإضافة إلى الإعفاءات السابقة، توجد بعض التخفيضات ذات الغرض التحفيزي، تتمثل فيما يلي:

❖ **تخفيض بنسبة 10%⁶⁰:** يمنح تخفيض بنسبة 10% من الدخل الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة إذا تم فرض ضريبة مشتركة (تصريح مشترك)، حسب دخل المكلف الخاضع و مداخيل أولاده و الأشخاص الذين معه و المعتبرين في كفالتة.

❖ **تخفيض بنسبة 25%⁶¹:** يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير، أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيض بنسبة 25%

❖ **تخفيض بنسبة 30%⁶²**: يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيضاً بنسبة 30% فيما يخص تحديد

الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي. وللإستفادة من هذا التخفيض الالتزام بما يلي:

- إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات القابلة للإهلاك، باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط؛ وتتم عملية إعادة الاستثمار خلال سنة تحقيق الربح، أو السنة التي تليها، وفي الحالة الأخيرة يجب على المستفيدين من الامتياز التعهد بإعادة الاستثمار في تصريحتهم السنوية.
- مسك محاسبة منتظمة، مع ضرورة توضيح المبلغ الذي يستفيد من التخفيض مبرراً ذلك بقائمة الاستثمارات الملحقة مع الإشارة طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول مسعر تكلفتها؛
- في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من خمس 05 سنوات، ولم يتبع باستثمار فوري، يتعين على المكلف دفع لقاibus الضرائب مبلغ يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الإستفادة من التخفيض، مع تطبيق زيادة قدرها 5% من الحقوق الإضافية. وفي حالة عدم احترام الالتزام بإعادة الاستثمار فإنه تؤسس ضريبة سنوية تكميلية تقدر بنسبة 25%، (مع تسديد الفارق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الإستفادة من التخفيض).

❖ **تخفيض بنسبة 35%⁶³**: يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبز.

يستفيد المكلفون المستثمرون في إطار ANSEJ، CNAC و ANGEM من تخفيضات خلال الثلاث سنوات

الأولى للإخضاع الضريبي (مباشرة بعد انتهاء فترة الإعفاء) من:

- تخفيض بنسبة 70% للسنة الأولى للإخضاع.
- تخفيض بنسب 50% للسنة الثانية للإخضاع.
- تخفيض بنسب 25% للسنة الثالثة للإخضاع.

5- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

✓ تحديد المعدلات:

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقاً للجدول الموضح في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم 01: جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة بالدينار
----------------	-----------------------------------

%0	لا يتجاوز: 120 000
%20	من 120 001 إلى 360 001
%30	من 360 001 إلى 1 440 000
%35	أكثر من: 1 440 000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.

✓ خطوات حساب الضريبة على الدخل الاجمالي: لحساب الضريبة نطبق الجدول أعلاه كما يلي:

- نبحث عن الدخل في الشريحة المناسبة له؛
- نطرح منه المبلغ الأول في الشريحة؛
- نضرب الحاصل في النسبة المقابلة له؛
- نضيف للمبلغ المتحصل عنه مجموع المبالغ الصافية للشرائح التي قبلها.

❖ حساب الربح الجبائي من خلال الربح المحاسبي:

يتم حساب مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي من الربح الجبائي المحقق من طرف المكلف بحيث يحدد الربح الجبائي من خلال العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات

- ❖ الربح المحاسبي هو مجموع الإيرادات المحصلة - مجموع الأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا
- ❖ التخفيضات هي الأعباء المرفوضة محاسبيا والمقبولة جبائيا.
- ❖ الاستردادات هي عبارة عن الأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا ولكنها مرفوضة جبائيا.

فالمواد 141، 169 و 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الإدارة الجبائية ترفض إدراج بعض المصاريف في حساب النتيجة وتحدد سقفا للبعض الآخر، وذلك للحد من التهرب وتقليل النتيجة بتضخيم المصاريف وهي كالتالي:

- الغرامات والعقوبات بمختلف أنواعها (المادة 141 من ق. ض. م. ر. م. فقرة 6)
- الهبات والهدايا ذات الطابع الإشهاري إذا تجاوزت قيمة كل واحدة 500 دج (المادة 169 من ق. ض. م. ر. م. فقرة 6).

- الهبات والهدايا المقدمة إلى المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني إذا تجاوزت 200 000 دج سنويا سواء كانت عينا أو نقدا.

- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب إذا تجاوزت حدود 10% من رقم الأعمال دون ان تفوق مبلغ 30 000 000 دج (المادة 169 من ق. ض. م. ر. م فقرة 2).

- المؤونات غير القابلة للتخفيض أو المتروكة دون مبرر خلال الدورة.

- اهتلاك السيارة السياحية إذا كانت لا تشكل أداة رئيسية لنشاط المؤسسة، فقاعدة حساب الإهتلاك المالي القابلة للخصم تحدد بقيمة 1 000 000 دج (المادة 141 من ق. ض. م. ر. م فقرة 3).

- النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة تحسب في حدود 10% من مبلغ الدخل أو الربح على أن لا تتجاوز 100 000 000 دج (المادة 171 من ق. ض. م. ر. م).

❖ تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

تدفع الضريبة على الدخل الإجمالي وفق نظام التسبيقات، وذلك احتراماً لمبدأ الملائمة في الدفع، فيعطي النظام الجبائي الفرصة للمكلفين بتسوية ضريبة الدخل وفق تقديم تسبيقين كما يلي:

❖ نظام التسبيقات على الحساب:

فيما يخص المكلفين بالضريبة غير الأجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق 1500 دج، يتم دفع

الضريبة على الدخل الإجمالي في شكل تسبيقين:

- التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان من السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على المكلف والمتعلقة بالسنة

الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة برسمها (التي فرضت عليه فيها الضريبة).

قيمة الرصيد تساوي الفرق بين قيمة الضريبة لسنة الاستغلال ومجموع التسبيقين⁶⁴.

يتم تصفية الرصيد المتبقي من طرف المكلفين بالضريبة حيث يقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون

إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة جدول اشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي

يلي يوم تسليم التصريح الخاص بالربح الصافي السنوي والمحدد على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة.

✓ شروط خصم الأعباء:

تكون الأعباء قابلة للخصم إذا حققت الشروط التالية⁶⁵:

- يجب أن ينجر عنها تخفيض في أصول الميزانية الصافية، أو ارتفاع في ديون المؤسسة دون أن تحدث أي تغيير في

مستوى الميزانية؛

- يجب أن تكون مسجلة محاسبيا ومبررة بوثائق إثبات، وهذا الشرط يسمح بالتأكد من حقيقة هذه النفقات، ومبلغها كما يسمح بتقرير ضمها أو عدمه إلى نفقات الدورة؛
- يجب أن تكون ضرورية لضمان السير العادي لوظائف المؤسسة؛
- يجب أن تخص دورة النشاط.

✓ المداخيل العقارية:

من خلال المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو الحرفية أو المستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المداخيل العقارية. يتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الايجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم. تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

يؤدي مبلغ الضريبة المستحق لدى قباضة الضرائب التي يخضع لها المكلف بالضريبة وذلك في أجل أقصاه اليوم العشرون (20) من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار، في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد تستحق الضريبة على الإيجار بحلول اليوم العشرين (20) من كل شهر، يطبق هذا الحكم حتى وإن لم يسدد مستغل أو مؤجر المكان ثمن الإيجار.

مع مراعاة الأحكام السابقة تستحق الضريبة على الإيجار المحصل مسبقا بتاريخ اليوم العشرين (20) من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحصيله.

في حالة الفسخ للعقد يمكن للمؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.

كما نصت المادة 42 مكرر يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية كما يلي:

- 50% لفائدة ميزانية الدولة؛

- 50% لفائدة البلدية التي يقع فيها العقار

II. الضريبة على أرباح الشركات

1- مفهوم وخصائص الضريبة على أرباح الشركات

1-1 مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

إن من أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988 يتمحور حول وضع الشركات العمومية في نفس موضع الشركات الخاصة، وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 (المادة 38). حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسمى الضريبة على أرباح الشركات."

من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات (IBS) هي ضريبة مباشرة تفرض على مداخيل الأشخاص المعنويين.

1-2 خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نذكرها فيما يلي:

- ✓ ضريبة سنوية: لأنه حسب مبدأ استقلالية الدورات فإن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة؛
- ✓ ضريبة وحيدة: لأن الشركات ملزمة بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم، دون التمييز بين مصادر هذه الأرباح؛
- ✓ ضريبة نسبية: لكونها تعتمد في حسابها على معدلات ثابتة محددة حسب الأنشطة؛
- ✓ ضريبة عامة: لأنها شاملة لجميع الأرباح دون تمييز طبيعتها؛
- ✓ ضريبة تصريحية: نظرا لأن المكلفين ملزمين بالتصريح بها كآخر يوم 30 أفريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح.

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على جميع الأرباح التي تحققها الشركات سواء الوطنية منها أو الأجنبية الموجودة في الجزائر⁶⁶، وذلك وفقا لمبدأ إقليمية الضريبة. ووفقا للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فقد حدد مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي⁶⁷:

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء شركات الأشخاص والشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، والشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة، وهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة؛
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- الشركات التعاونية والإتحادية التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- وهناك مجموعة من الشركات تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات، وهناك التي بإمكانها اختيار الخضوع لها وفق شروط محددة.

❖ الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات:

أ- شركات الأموال وهي:

✓ شركات الأسهم SPA؛

✓ شركات المسؤولية المحدودة SARL؛

✓ مؤسسات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة EURL؛

✓ شركات التوصية بالأسهم.

ب- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ج- الشركات المدنية المكونة على شكل شركة أسهم.

❖ الشركات الخاضعة اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات:

بعض أنواع الشركات تخضع في الأصل للضريبة على الدخل الإجمالي إلا أن المشرع سمح لها أن تختار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وذلك بتقديم طلب إلى مفتشية الضرائب مع التصريح السنوي. إن هذا الإختيار نهائي لا رجعة فيه طوال حياة الشركة. تتمثل هذه الشركات في:

✓ شركات التضامن SNC؛

✓ شركات التوصية البسيطة؛

✓ جمعيات المساهمة؛

✓ الشركات المدنية التي لا تكون على شكل شركات أسهم.

ملاحظة: بموجب المادة 11 من قانون المالية لسنة 2015 فقد تم استثناء الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة من الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

3- التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات

3-1 الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات⁶⁸:

تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاثة سنوات ابتداء من دخولها حيز النشاط وترفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عنها التي تمارس في منطقة يجب ترقيةها إلى ستة سنوات انطلاقًا من بدء نشاطها، وتمدد فترة الإعفاء هذه بستين عندما يتعهد المستثمرين بتوظيف ثلاث عمال لمدة غير محددة. إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر "، في منطقة تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب "، تمدد مدة الاعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

كما تستفيد من الإعفاء كذلك التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات العمومية، وتستفيد من الإعفاء مدة عشر سنوات المؤسسات السياحية باستثناء الوكالات السياحية والأسفار. وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي، وتستفيد أيضا من الإعفاء لمدة ثلاثة سنوات ووكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

وتستفيد من الإعفاء الدائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها؛
- ✓ مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي؛
- ✓ صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والمحققة مع شركائها فقط؛
- ✓ التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء، وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح وزارة الفلاحة؛
- ✓ المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛
- ✓ العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما:
- ✓ عمليات البيع الموجهة للتصدير؛
- ✓ تأدية الخدمات الموجهة للتصدير باستثناء النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.

3-2 أنظمة فرض الضريبة:

يخضع الأشخاص المعنويين للضريبة على ارباح الشركات لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي إذا تجاوز رقم اعمالها 30.000.000 دج، ويحدد حينها الربح الحقيقي على أساس مسك محاسبة منتظمة، أما إذا لم يتجاوز رقم الأعمال المبلغ المحدد أعلاه فإن الشركة تخضع للنظام الجزافي (للضريبة الجزافية الوحيدة)، دون الخضوع ل⁶⁹IBS.

3-3 التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات:

- على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات القيام بما يلي⁷⁰:
- ✓ تقديم تصريح قبل الفاتح ماي من كل سنة بمبلغ الربح الخاضع للضريبة؛
- ✓ تقديم ترجمة يصادق عليها مترجم معتمد إذا كان مسك المحاسبة تم بلغة أجنبية؛
- ✓ تقديم ملخصات للحسابات الخاصة منها:
- ✓ ملخص عن حسابات الناتج ونسخة من حصيلتهم، وكشف المصاريف العامة حسب طبيعتها؛
- ✓ كشف المدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) المذكور مع تقديم كشف مفصل للتسبيقات

المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.

3-4 معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تحدد معدلات الضريبة على أرباح الشركات كما يلي⁷¹:

✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛

✓ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة الواجب تطبيقه. وفي حالة عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

3-5 الاقتطاع من المصدر:

تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي⁷²:

10%، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي. وكذلك بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانهم الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

40%، بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها، ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

20%، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر، كما يكتسي طابعا محررا من الضريبة.

30%، بالنسبة لما يلي:

- المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛

- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛

- الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز لذلك.

- 10% بالنسبة بالمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على

مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل؛

- 15% محررة من الضريبة بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة المذكورة في المواد

من 45 إلى 48 من هذا القانون المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر؛

- تخضع لمعدل 20 % فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المذكورين في المادة 149 مكرر من هذا القانون.

3-6 الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

يمثل الربح الصافي الناتج عن الفرق بين مجموع الإيرادات المحققة من طرف الشركة ومجموع الأعباء المتعلقة بممارسة النشاط، الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات. ويتم حساب الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من خلال الربح المحاسبي وفق العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

حيث:

الربح المحاسبي: هو الفرق بين مجموع الإيرادات ومجموع التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية. **الاستردادات:** هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي، ولكن إدارة الضرائب ترفضها كلياً أو تضع لها سقفاً محدداً.

التخفيضات: وتتمثل في الإيرادات التي لا يمكن اعتبارها ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة والتي يجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة.

4-التصريح ودفع الضريبة على أرباح الشركات:

4-1 التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:

تلتزم الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات باكتتاب وإيداع التصريح السنوي نموذج G04 لمفتشية الضرائب التي يتبع لها المقر الرئيسي للشركة، حيث يتضمن هذا التصريح مبلغ الربح الخاضع للضريبة، وذلك كآخر أجل يوم 30 افريل من السنة التي تلي سنة تحقيق هذا الربح.

4-2 دفع الضريبة على أرباح الشركات

تدفع الضريبة على أرباح الشركات وفق الأقساط المسبقة كما يلي:

- القسط الأول: من 02/20 الى 03/20.

- القسط الثاني: من 05/20 الى 06/20.

- القسط الثالث: من 10/20 الى 11/20.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختصة عند تاريخ

استحقاقها. (بالنسبة للقسط الأول يتم حسابه على أساس الضريبة المستحقة للسنة ن-2)

ملاحظة: فيما يخص الشركات حديثة الإنشاء يساوي كل تسبيق 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر ب 05% من رأس المال الاجتماعي المسخر.

رصيد التسوية = ضريبة السنة ن - مجموع التسبيقات المسددة.

يسدد رصيد التسوية وفق تصريح شهر أفريل من السنة ن+1.

III. الضريبة الجزافية الوحيدة

جاءت الضريبة الجزافية الوحيدة لتحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة⁷³.

1- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:

تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني والأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وغير تجاري وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج). ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

ويستثني من الضريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التالية:

- ✓ أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- ✓ أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ✓ أنشطة الشراء وإعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية؛
- ✓ أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- ✓ القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاطين؛
- ✓ الأشغال العمومية والري والبناء.

ويبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الثانية⁷⁴.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي. ويجب أن يبقى المكلفون

بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة⁷⁵.

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد و في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر وورشات، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستقلة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة⁷⁶.
يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة، المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة".

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد، وفي نفس المنطقة، أو في مناطق مختلفة، عدة دكاكين، متاجر، ورشات، أو أماكن لممارسة النشاط، تعتبر كل واحدة منها مؤسسة مستقلة، وتكون في كل الحالات كل منها خاضعة للضريبة بصفة مستقلة ومنفصلة مادام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز رقم أعمالها سقف ثلاثون مليون دينار. وفي الحالة المخالفة، يمكن للمكلف المعني اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي لمجمل مداخيله⁷⁷.

2- الإعفاءات والتخفيضات من الضريبة الجزافية الوحيدة:

أعطى المشرع الجبائي عدة إعفاءات وتخفيضات من الضريبة الجزافية الوحيدة لاعتبارات اجتماعية واقتصادية نذكرها فيما يلي:

1-2 الاستثناءات من الضريبة الجزافية الوحيدة:

تستثنى من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين المعتمدة، وكذا المصالح التابعة لها؛
- ✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- ✓ الحرفيون التقليديون، وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

2-2 الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاثة (03) سنوات ابتداء من دخولها حيّز النشاط، وترفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عنها

التي تمارس في منطقة يجب ترقيتها إلى ستة (06) سنوات انطلاقا من بدء نشاطها، وتمدد فترة الإعفاء هذه بستين (02) عندما يتعهد المستثمرين بتوظيف ثلاث (03) مستخدمين على الأقل لمدة غير محددة.

يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفترض تسديدها. مع ضرورة الإبقاء على دفع الحد الأدنى للضريبة المنصوص عليه بالمادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (10.000 دج) ⁷⁸.

2-3 التخفيضات:

تستفيد من تخفيضات في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التي ينشئها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" للثلاث سنوات الأولى بعد فترة الإعفاء كما يلي:

- ✓ تخفيض قدره 70% السنة الأولى من الإخضاع الضريبي؛
- ✓ تخفيض قدره 50% السنة الثانية من الإخضاع الضريبي؛
- ✓ تخفيض قدره 25% السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي.

3- التنظيم الفني للضريبة الجزافية الوحيدة:

3-1 إجراءات تحديد أسس الضريبة الجزافية الوحيدة:

يلتزم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب التصريحات الجبائية التالية:

✓ التصريح التقديري:

بموجب المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية يتعين على المكلفين بالضريبة، الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح جبائي تقديري وإرساله إلى مفتشية الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط وذلك خلال الفترة ما بين اليوم الأول والثلاثين من شهر جوان كل سنة.

حددت الإدارة الجبائية نموذج التصريح التقديري والمتمثل في سلسلتين رقم (G12) و (G12bis)، بحيث تخصص الأولى المكلفين بالضريبة الذين هم في السنة الثانية للخضوع فما فوق. أما التصريح التقديري G12bis يخص المكلفين بالضريبة الجدد، على أن يقوموا بإيداع هذا التصريح قبل نهاية سنة بداية النشاط كآخر أجل ⁷⁹.

✓ التصريح التكميلي:

كما يلتزم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة بإيداع تصريح تكميلي لرقم الأعمال الحقيقي الزائد عن رقم الأعمال المصرح به في التصريح التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة وذلك بين 20 جانفي و 15 فيفري من السنة ن+1، وذلك باستخدام التصريح نموذج G12ter.

كما أعطى المشرع للإدارة حق تصحيح الأسس المصرح بها، عن طريق إصدار جدول فردي في حال امتلاك الإدارة لمعلومات تبين نقص التصريح التقديري (محاضر معاينة ميدانية، كشوف بنكية... إلخ)، تقوم الإدارة بهذا الإجراء التصحيحي بعد انقضاء الأجل القانوني لاكتتاب التصريح التكميلي.

مبلغ الضريبة التكميلي = (رقم الأعمال المحقق للسنة ن - رقم الأعمال التقديري المصرح به للسنة ن) × معدل الضريبة الموافق للنشاط

2-3 معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كالتالي⁸⁰:

✓ 5%، بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

✓ 12%، بالنسبة لأنشطة الأخرى.

لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 10.000

دج⁸¹.

3-3 توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة:

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي⁸²:

الجدول رقم 2 : توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

النسبة	الهيئة المستفيدة
49%	ميزانية الدولة
0.5%	غرف الصناعة و التجارة
0.01%	الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية
0.24%	غرف الصناعة التقليدية و المهن
40.25%	البلديات
05%	الولايات
05%	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
100%	المجموع

ملاحظة: يخصص مجموع ناتج الحد الأدنى من الضريبة الجزافية الوحيدة لفائدة البلدية⁸³.

3-4 تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

ابتداء من سنة 2017، أصبحت الضريبة الجزافية الوحيدة تسدد على طريقتين حسب اختيار المكلف كما يلي:

✓ التسديد الكلي للضريبة:

يتزامن أجل التسديد الكلي للضريبة مع إيداع التصريح التقديري المقدم من طرف المكلف (بين 01 و 30 جوان من سنة الخضوع).

✓ التسديد الجزئي للضريبة:

يتم التسديد الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة من خلال ثلاث أقساط كما يلي⁸⁴:

- يتم تسديد نصف (50%) من المبلغ الواجب الدفع، بتاريخ إيداع التصريح السنوي التقديري أي بين 01 و 30 جوان، ويستخدم التصريح كدليل على التسديد.
- أما النصف المتبقي فيتم تسديده على دفعتين متساويتين باستعمال تصريح نموذج G50bis كما يلي:
 - 25%، خلال الفترة من 01 إلى 15 سبتمبر.
 - 25%، خلال الفترة من 01 إلى 15 ديسمبر.

الجدول رقم 3 : التسديد الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة

آجال التسديد	نسب التسديد
من 01 إلى 30 جوان (تاريخ إيداع التصريح التقديري)	50% من مبلغ الضريبة
من 01 إلى 15 سبتمبر	25% من مبلغ الضريبة
من 01 إلى 15 ديسمبر	25% من مبلغ الضريبة

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على نص المادة 14 من قانون المالية للجمهورية الجزائرية، سنة 2017.

ملاحظات:

✓ يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. يودع طلب الاختيار لدى مفتشية الضرائب (أو مركز الضرائب)، قبل 01 فيفري من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف تطبيق نظام الربح الحقيقي. يبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين، حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه.

- ✓ يمدد الاختيار ضمينا لفترة ثلاث (03) سنوات، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة.
- ✓ وفي حالة الرغبة في التخلي عن هذا الاختيار على المكلف تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فيفري من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد الضمني⁸⁵.

حميد بنو حملة

ثالثا : أنواع الرسوم في النظام الجبائي الجزائري

I. الرسم على النشاط المهني

1- ماهية الرسم على النشاط المهني

أنشئ الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط الغير تجاري (TANC) وهو عبارة عن ضريبة مستحقة على رقم الأعمال المحقق من طرف الشخص الطبيعي أو المعنوي باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الإقتضاء، وباسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها⁸⁶،

2- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات.

يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور. غير انه يستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم. بالنسبة لمؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية.

3- التنظيم الفني للرسم على النشاط المهني:

❖ معدلات الرسم على النشاط المهني:

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2 %؛
 - يخفض معدل الرسم إلى 1 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج دون الاستفادة من تخفيضات أخرى؛
 - فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري تحدد نسبة الرسم ب 2 % مع تخفيض بنسبة 25 %؛
 - 3 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.
- وتوزع حصيلة الرسم على النشاط المهني كما هو موضح في الجدول الآتي⁸⁷:

الجدول رقم 04: توزيع الرسم على النشاط المهني

عائدات الرسم والمعدلات المقابلة لها				البيان
المجموع	صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	الحصص
100%	05%	66%	29%	المعدل العام

المصدر : المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.

❖ تخفيضات الرسم على النشاط المهني:

إن رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP) تطبق عليه تخفيضات مختلفة نذكرها كما يلي⁸⁸:

يستفيد من تخفيض قدره 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة؛

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بـ مواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛

- رقم الاعمال الخاضع للضريبة المحقق من طرف تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، غير أنه لا يستفيد من التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

يستفيد من تخفيض قدره 50%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن:

■ تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية حسب نص المرسوم التنفيذي 31/90 المؤرخ في 15 جانفي 1996

■ أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال. وإن امتياز التخفيضات المنصوص عليه اعلاه غير تراكمي.

ملاحظة: لا تمنح التخفيضات المشار إليها اعلاه إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا⁸⁹.

تطبق أيضا تخفيضات أخرى على العمليات التالية:

- يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 25% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة. غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض سوى على السنتين الأوليتين من بداية النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

- تمنح تخفيضات على الأنشطة التي ينشئها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" بعد فترة الاعفاء كما يلي:

■ تخفيض قدره 70% السنة الأولى من الاخضاع الضريبي.

■ تخفيض قدره 50% السنة الثانية من الاخضاع الضريبي.

■ تخفيض قدره 25% السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي.

❖ الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني فيما يلي⁹⁰:

- ✓ بالنسبة للبيوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، باستثناء بيع المياه الصالحة للشرب عن طريق هيئات التوزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم عن النشاط المهني يتكون من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.
- ✓ ويتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية، وفي غياب التحصيل يصبح الرسم على النشاط المهني مستحق الأداء بعد أجل سنة واحدة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- ✓ بالنسبة للأشغال العقارية وأداء الخدمات، يكون الحدث المنشئ من قبض الثمن كلياً أو جزئياً.
- ✓ بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية في الإطار الحصري لنشاطها، يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.
- ✓ غير أنه، فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقاً عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.
- ✓ فيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض من تسليم التذكرة. غير أنه يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتسديد الرسم على النشاط المهني حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

❖ رقم الأعمال المعفى من الرسم على النشاط المهني:

- يعفى من الرسم على النشاط المهني رقم الأعمال المحقق في إطار النشاط الممارس من طرف الشباب المستثمر والمستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" لمدة ثلاثة (03) سنوات ويمكن أن ترفع لمدة ستة (06) سنوات بشرط أن تمارس في المناطق الواجب ترقيتها ترفع هذه المدة بسنتين (02) إضافيتين في حالة تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة مستخدمين على الأقل لمدة غير محددة؛

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً حرفياً فنياً.

❖ العناصر المستثناة من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني:

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم⁹¹:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000) إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف دينار جزائري (50.000) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات. مع اشتراط للاستفادة من هذا الامتياز أنه ينبغي أن يمارس الأشخاص بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر؛

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛

- مبلغ عمليات البيع أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الاستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كليات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الاستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%؛

- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الاجاري المالي؛

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

❖ التنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل عن النشاط أو توقفه كلياً أو جزئياً، يؤسس الرسم المستحق فوراً على رقم الأعمال أو الإيرادات التي لم تخضع بعد للرسم بما في ذلك الديون المكتسبة وغير المحصلة.

تعين على المكلفين بالضريبة، أن يرسلوا إلى المفتش في أجل العشرة (10) أيام المذكورة في المادتين 1-132 و 195، التصريح المنصوص عليه في المادة 224 من (ق-ض-م-رم).

وإذا لم يقدم المكلف بالضريبة المعلومات والتصريح، وإذا طلب منه تقديم الوثائق المحاسبية والإثباتات الضرورية لدعم تصريحه وامتنع عن تقديمها في العشرة (10) أيام الموالية لتاريخ استلام الإشعار المرسل إليه لهذا الغرض، يحدد مبلغ رقم الأعمال أو الإيرادات الخاضعة للضريبة تلقائياً، مع تطبيق زيادة بنسبة 25 على الرسم.

وفي حالة وجود النقص في التصريح أو عدم صحة الوثائق والمعلومات والإثباتات المقدمة، يزداد على الرسم حسبما تنص عليه المادة 227.

❖ نظام دفع الرسم على النشاط المهني:

يجب على المكلفين بالضريبة الذي فاق رقم أعمالهم الخاضع للضريبة المحقق في السنة المالية السابقة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة (رقم الاعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000) إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف دينار جزائري (50.000) إذا تعلق الامر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات) أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، أن يؤدوا الرسم على النشاط المهني حسب ما جاء في المادتين 358 و 359 كما يلي:

- يحسب مبلغ الدفع على أساس قسط رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام خلال الشهر؛
- يتم تطبيق المعدل المعمول به الذي يتوافق مع النشاط الممارس كما هو محدد في المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

- يتم الدفع خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر لبني يلي الفترة التي تجاوز خلالها رقم الاعمال الخاضع للضريبة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة (رقم الاعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000) إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف دينار جزائري (50.000) إذا تعلق الامر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات)، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، يحسب مبلغ الرسم على أساس مجموع رقم الاعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام المحققة خلال هذه الفترة؛

- يجب أداء الحقوق لصندوق قابض الضرائب لمكان فرض الضريبة، وذلك خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الاعمال أو الإيرادات المهنية؛

- يرفق كل دفع بجدول اشعار بالدفع يؤرخه ويوقعه القائم بالدفع ويجب أن يتضمن البيانات التالية:

✓ الفترة التي تحقق خلالها رقم الاعمال أو الإيرادات المهنية؛

✓ الاسم واللقب واسم الشركة، والعنوان وطبيعة النشاط الممارس أو المهنة الممارسة، ورقم تعريف المادة الرئيسية للضريبة المباشرة؛

✓ رقم التعريف الجبائي؛

✓ طبيعة العمليات؛

✓ المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق خلال الشهر أو المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخاضعة للضريبة؛

✓ مبلغ رقم الاعمال المستفيد من التخفيض؛

✓ النسبة المعتمدة لحساب الدفع؛

✓ مبلغ الدفع؛

✓ في حالة عدم حصول الدفع يجب إيداع جدول إشعاري يتضمن عبارة "لا شيء" ، وبيان أسباب عدم حصول الدفع.

- تطبق غرامة نسبتها 10% على المكلفين بالضريبة الذين لم يودعوا الجدول الإشعاري بدفع الرسم المذكور أعلاه، ولم يدفعوا الحقوق المطابقة في الآجال المحددة، ترفع العقوبة إلى نسبة 25% بعد أن ترسل إليهم الإدارة إعدار برسالة موصى عليها مع وصل استلام لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد؛

- يمكن أن يترتب عن عدم إيداع الجدول الإشعاري في الآجال المقررة، في حالة عدم حصول الدفع، تطبيق عقوبة قدرها 500 دج لكل إلتزام جبائي؛

- يطبق الرسم تلقائياً على المكلفين بالضريبة الذين فاق رقم أعمالهم الحدة الأدنى للإخضاع، (أنظر المادة 357) الذين لم يودعوا جدول الإشعار بدفع الرسم، بعد أن يوجه إليهم الإعدار المنصوص عليه أعلاه. ويترتب عن الفرض التلقائي للضريبة إصدار سجل واجب الأداء فوراً يتضمن زيادة على الحقوق الرئيسية عقوبة تقدر ب 25%.

II. الرسم على القيمة المضافة :

1- نشأة وماهية الرسم على القيمة المضافة:

1-1 نشأة الرسم على القيمة المضافة:

أنشأ الرسم على القيمة المضافة بموجب القانون 36-90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، والذي أدخل الرسم على القيمة المضافة خلفاً للرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج (TUGP) والرسم الوحيد الاجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS).

1-2 ماهية الرسم على القيمة المضافة (TVA):

❖ القيمة المضافة: هي الفرق بين الإنتاج العام والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين⁹².

❖ تعريف الرسم على القيمة المضافة: يعتبر "رسم عام للإستهلاك ينطبق على العمليات التي تكتسي طابعاً صناعياً، تجارياً أو طابعاً حرفياً أو حراً"⁹³، بالإضافة إلى ذلك فإنه يعتبر:

- ضريبة غير مباشرة؛
- ضريبة حقيقية؛
- ضريبة تحصل حسب آلية المدفوعات المقسمة؛
- ضريبة نسبية للقيمة؛
- ضريبة تتوقف حسب آلية الخصم؛

- ضريبة حيادية.

2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

1-2 العمليات الخاضعة وجوبا:

- يطبق الرسم على القيمة المضافة على المؤسسات مهما كان شكلها القانوني، ومهما يكن نوع النشاط الممارس، وتمثل العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة فيما يلي⁹⁴:
- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون كما جاء تعريفهم في المادة 4؛
 - الأشغال العقارية؛
 - المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
 - المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة كما جاء تعريفهم في المادة الخامسة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
 - التسليمات لأنفسهم؛
 - عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
 - بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها؛
 - العمليات التي يقوم بها الوسيط لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفترة السابقة؛
 - عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية،
 - عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به؛
 - المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01-71 و 02-71 من التعريف الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و 07-99 من التعريف الجمركية؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي والبيطري؛

- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي شخص من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري العمل به؛

- خدمات الهاتف والتلكس بمختلف أنواعها التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات؛

- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي؛ (يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:

1- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع،

2- يجب أن يكون المحل متهيئاً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.)

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛

- عمليات البيع المنجزة إلكترونياً.

2-2 العمليات الخاضعة إختيارياً⁹⁵ :

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا وبناءً على تصريح منهم اكتساب صفة المكلفون بالرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات ل:

- التصدير؛

- الشركات البترولية؛

- المكلفين بالرسم الآخرين؛

- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.

يخضع المعنويون وجوبا لنظام الربح الحقيقي. ويمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه الاختيار. كما يمكن ان يشمل الاختيار كل العمليات أو جزءا منها.

مالم يحصل تنازل أو توقف عن النشاط يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة بدأ فيها سريان الاختيار. ويحدد الاختيار ضمنيا مالم يحمل نقص صريح يقدم في ظرف ثلاث أشهر قبل انقضاء كل فترة.

3- مفاهيم أساسية متعلقة بالرسم على القيمة المضافة:

عرفت المادة 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال "المنتج" كما يلي:

- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات ويتعهدونها بالتصنيع أو التحويل بصفتهن صناعا أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل استخدام مواد أخرى أم لا.

- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توبيخها التجاري النهائي، مثل التزيم أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أم لا.

- الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين أعلاه.

عرفت المادة 5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال "البيع بالجملة" كما يلي:

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها؛

- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة؛

- عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

كما جاءت المادة 06 من قانون الرسوم على رقم الأعمال بمجموعة من التعريفات ندرجها كما يلي:

- **شركة فرعية:** هي كل شركة تكون في تبعية شركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة وتعد الشركة تابعة لشركة أخرى أو مدارة فعلا من قبلها، كل شركة تملك فيها الشركة المديرة، مباشرة أو بواسطة أشخاص، إما معظم رأسمالها وإما أغلبية الأصوات التي يمكن التعبير عنها في جمعيات الشركاء أو المساهمون أو تمارس وظائف تشمل سلطة القرار.

وكذلك الأمر، بالنسبة لشركة يكون فيها لشركة أخرى، بمقتضى السلطة المباشرة أو غير المباشرة التي تملكها، حق تعيين أغلب أعضاء مجلس إدارة الشركة الأولى، وبحكم الجزء الذي تملك من رأسمالها، مباشرة أو بواسطة أشخاص لها في الواقع، سلطة اتخاذ القرار سواء كان ذلك في إدارة أو في اجتماعات أو مجالس مساهمي الشركة المذكورة.

ويعد أشخاصا وسطاء، مسيرو الشركة المديرة وأعضاء مجلس إدارتها ومدراءها وموظفيها الإجراء، وكذا آباء وأمهات وفروع وأزواج مسيري الشركات المتفرعة عن الشركة وأعضاء مجالس إدارتها ومديريها.

عرفت المادة 7 من قانون الرسوم على رقم الأعمال "العملية قد تمت بالجزائر" كما يلي:

تعتبر العملية قد تمت بالجزائر عندما تنجز وفقا لشروط تسليم البضاعة في الجزائر، فيما يخص البيع،

وكذلك عندما تكون الخدمة المؤداة أو الحق المتنازل عنه أو الشيء المؤجر أو الدراسات المنجزة قد استعملت أو

استغلت بالجزائر، إذا تعلق الأمر بالعمليات الأخرى.

4- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:...(المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الاعمال)

الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة، ويختلف حسب طبيعة العمليات،⁹⁶ كما يلي: .

1-4 بالنسبة للمبيعات: يتكون الحدث المنشئ من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.

2-4 بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية:

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد سنة (01) ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

3-4 بالنسبة للأشغال العقارية:

يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، ويقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسييق، دفعات، تسديدات.)، بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية و هذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد. فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه، عند انتهاء الأشغال، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة وهذا بالنسبة لمقدار الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

4-4 بالنسبة للسليمات للذات :

- فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من التسليم، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

- فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من الاستعمال الأول لهذه الأملاك.

5-4 بالنسبة لتقديم الخدمات:

يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليمات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض من تسليم التذكرة، غير أنه يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بترئفة ذمتهم حسب الخصوم، وفي هذه الحالة يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

6-4 عند الاستيراد والتصدير:

✓ بالنسبة للواردات، يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع (ادخال البضاعة عند الجمارك)، المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

✓ بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع (تقديم البضاعة الجمارك)، المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك. كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير

5- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة من خلال تطبيق معدلات ثابتة خضعت للتغيير عدة مرات إلى ان استقرت على معدلين عادي ومخفض. تحدد حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ:

- المعدل المخفض: (09%) يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي والاجتماعي والثقافي⁹⁷.

- المعدل العادي: (19%) يطبق على العمليات، والخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المنخفض (09% المائة)⁹⁸.

6- توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة:

توزع حصيلة الرسم على القيمة المضافة كما يلي⁹⁹:

6-1 العمليات المحققة في الداخل:

الجدول رقم 05 : توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل

النسبة	الهيئة المستفيدة
75%	ميزانية الدولة
10%	البلديات المباشرة
15%	صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية
100%	المجموع

بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لإختصاص مديريةية المؤسسات الكبرى تدفع حصة البلديات الى صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.

6-2 العمليات المحققة عند الاستيراد:

الجدول رقم 06: توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد

النسبة	الهيئة المستفيدة
--------	------------------

ميزانية الدولة	85%
صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية	15%
المجموع	100%

بالنسبة للعمليات التي تنجزها المكاتب الجمركية البرية، تخصص الحصة العائدة لصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية مباشرة للبلديات التي يقع فيها المكتب.

7- حسم الرسم على القيمة المضافة¹⁰⁰ :

ولا يمكن أن يتم الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة بخصوص رقم الأعمال الشهري الذي يتم إيداعه قبل اليوم العشرين من الشهر الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الاستيراد. ومما سبق يمكن التمييز بين نوعين من الحسم:

1-7 الحسم المادي:

هو إسترجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) المبين على فواتير شراء المخزونات والخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة للرسم.

شروط الاستفادة من الحق في الحسم وهي:

✓ أن تكون العملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛

✓ وجوب ظهور الرسم على فواتير الشراء. أما بخصوص المنتوجات المستوردة فإنه يطالب لإثبات هذه الفواتير بنسخة من التصريح الجمركي وإن تعذر ذلك بفاتورة وكيل العبور

2-7 الحسم المالي:

هو استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) المبين في فواتير حيازة الاستثمارات، ويتم في التصريح الخاص برقم أعمال الشهر الذي تم فيه الشراء (الحيازة) وهناك شروط للاستفادة من هذا الحسم هي:

✓ يجب أن تشتري السلع جديدة أو مجددة وبضمان أن تخصص لإنجاز عمليات خاضعة لـ الرسم على القيمة المضافة أو تخصص للتصدير أو إلى قطاع يستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم أو موجهة لمنتوج أو خدمة معفية لها الحق في الخصم؛

✓ يجب أن تسجل هذه السلع في الدفاتر المحاسبية بسعر شراءها، أو سعر تكلفتها بعد طرح الخصم الذي كانت محله؛

✓ يجب أن تحفظ في ذمة المؤسسة لمدة خمس سنوات بعد تاريخ شراءها أو إنشائها. وفي حالة عدم حفظ المواد التي منحت الحق في الحسم، أو التخلي عن صفة المدين بالرسم على القيمة المضافة خلال الاجل السابق ذكره، تلزم

المؤسسة بإعادة دفع الرسم على قدر عدد السنوات المتبقية. كما يجب أن يعاد دفع الرسم في أجل أقصاه اليوم العشرين (20) من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله الفعل المبرر له.

✓ يتم الخصم بعنوان الشهر الذي تم خلاله دفع الرسم ولا يمكن أن يتم عندها يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز مئة ألف دينار (100 000 دج) على كل عملية خاضعة للضريبة نقداً¹⁰¹.

✓ وتقدم قائمة فواتير المبالغ المحسومة في التصريح الشهري عند طلب الإدارة ويتضمن بالنسبة لكل مورد المعلومات الآتية:

✓ رقم التعريف الإحصائي؛

✓ الإسم واللقب وعنوان الشركة؛

✓ العنوان؛

✓ رقم القيد في السجل التجاري؛

✓ تاريخ وبيان الفاتورة؛

✓ مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منها؛

✓ مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد.

3-7 إجراءات الخصم في ظل الأنشطة المتعددة:

لحساب الخصم في حالة الأنشطة المتعددة والقطاعات المختلفة، يتم أولاً استخراج نسبة مؤقتة تجرى من خلالها إجراءات حسم الرسم المحمل على المشتريات، ثم بعد نهاية الدورة يستخرج المعدل الحقيقي للخصم وتجرى عملية التسوية.

❖ حساب نسبة الخصم المؤقتة: المادة 39

يخفف مبلغ الرسم القابل للخصم بالنسبة للمدينين بالضريبة الذين يدفعون الرسم على القيمة المضافة على كافة أعمالهم حسب نسبة ناتجة عن العلاقة التالي:

- بسط الكسر من جهة أي رقم الأعمال خارج الرسم الخاضع لـ tva ورقم الأعمال المتعلق بالصادرات من المنتجات الخاضعة لهذا الرسم ورقم الأعمال المتعلق بالتسليمات المتممة بالإعفاء من دفع ذلك الرسم ورقم الأعمال المتعلق بالمنتجات المعفاة التي لها الحق في الخصم؛

- وبين القاسم المشترك من جهة أخرى أي المبالغ المشار إليها في الفقرة السابقة مع إضافة رقم الأعمال الناتج عن الأعمال المعفاة التي ليس لها الحق في الخصم ورقم الأعمال الواقع خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

وتكون أرقام الأعمال المعتمدة لتقرير نسبة الخصم المحددة أعلاه بالنسبة لكل مؤسسة تلك التي حققتها المؤسسة على مجموع أنشطتها، غير أنه تستطيع الإدارة بصفة استثنائية أن ترخص للمدينين بالضريبة الذين يغطون قطاعات مختلفة

الأنشطة بتحديد نسبة خصم متميزة لكل قطاع نشاط أو تلمهم بذلك، في هذه الحالة يعتبر كل قطاع نشاط كمؤسسة متميزة بالنسبة لهذه الأحكام.

يجب على المؤسسات التي تحدد نسبة مختلفة لكل نشاط أن تقدم في غضون خمسة عشرة (15) يوما تصريحا بذلك إلى مصلحة الرسوم على رقم الأعمال التي تتبع لها، وعلى المؤسسات المدينة بالضريبة أن تصرح وفقا لهذه الشروط نفسها بالتغيرات التي تؤدي إلى إنشاء قطاع معفى من الرسوم.

❖ حساب النسبة الحقيقية للخصم: المادة 40

عند نهاية كل سنة مدنية يحدد المدينون بالرسم على القيمة المضافة نسبة الخصم كما هي ناتجة عن العمليات المنجزة خلال السنة ذاتها، وعليهم أن يقدموا، في كل سنة قبل اليوم الخامس والعشرين من شهر مارس على مصلحة الرسوم على رقم الأعمال التي يتبعون لها، نسبة أو نسب الخصم التي يطبقونها خلال السنة الجارية والعناصر الإجمالية المعتمدة لتقديرها.

إجراءات التسوية:

إذا اتضح أن النسبة المقدرة بهذه الكيفية تقل بأكثر من خمسة أجزاء (5%) عن النسبة الأصلية أو تزيد عنها توجب على المؤسسات القيام قبل اليوم الخامس والعشرين من شهر مارس من السنة الموالية، بتسوية على أساس النسبة الحقيقية، ويترتب عن هذه التسوية إما إعادة دفع المبلغ الزائد عن الرسم الذي سبق حسمه وإما تطبيق خصم إضافي للخصم الذي سبق إجراءه.

ويجب أن تعتمد النسبة الحقيقية أساسا لحساب الحقوق في الخصم الممنوحة عن المواد والخدمات المكتسبة خلال السنة التالية وتصبح نهائية إذا كانت نسبة التغيير عند نهاية السنة لا تتعدى خمس نقاط.

أما المؤسسات الجديدة فإنها تحدد على أساس تقديرات الإستغلال الخاصة بها، نسبة خصم مؤقتة تطبق إلى غاية السنة الموالية لسنة إنشاء المؤسسة. وعلى المؤسسات أن تصرح بالنسبة المؤقتة المنصوص عليها أعلاه إثباتا للكشف عن رقم أعمالها الذي تودعه بحساب شهر إنشائها أو اتخاذها وضعية المدين بالضريبة، وتعتمد هذه النسبة اعتمادا نهائيا إذا كانت النسبة المسجلة على مدى الفترة المعتبرة لا تختلف بأكثر من خمسة أجزاء من المائة عن النسبة المؤقتة وذلك عند تاريخ إنقضاء الأجل، وفي حالة العكس تسوى الوضعية على أساس النسبة الحقيقية وفي أجل أقصاه اليوم الخامس والعشرين من شهر مارس من السنة التالية.

❖ الإستثناء من الحق في الخصم: (المادة من قانون الرسوم على رقم الاعمال 41)

يستثنى من الحق في الخصم، الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل:

✓ السلع والخدمات والمواد والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع لهذا الرسم.

- ✓ السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.
- ✓ المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات.
- ✓ الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك المستثناة من الحق في الحسم.
- ✓ العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، وبصفة عامة كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص والتي تقدم فيها مواد للاستهلاك بأسعار مرتفعة.
- ✓ بائعوا الأملاك وما شابههم.
- ✓ المستفيدون من الصفقات.
- ✓ الوكلاء بالعمولة والسماسة.
- ✓ مستغلوا سيارات الأجرة.
- ✓ العروض المسرحية والباليه والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها.
- ✓ التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.

8- نظام الشراء بالإعفاء:

يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على أنه يخصم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المحصل عليه من العملية المنجزة. غير أنه، في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء، لا يمكن للخاضع للضريبة من إدراج هذا الرسم ولهذا الغرض أدرجت المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، نظام الشراء بالإعفاء.

8-1 مفهوم نظام الشراء بالإعفاء:

يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح للخاضعين للضريبة الذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم المدفوع على الشراء، الحق في اقتناء بإعفاء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك، والسلع والخدمات المخصصة إما للتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونياً وبصفة قطعية.

8-2 العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم:

تستفيد من الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة شريطة الحصول على الاعتماد بموجب مقرر يتخذه مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً، وكذا الالتزام بالإجراءات المحددة في المواد من 39 إلى 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، السلع والخدمات التالية:.. المادة 42

✓ البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير وتكوينها أو توظيفها أو تغليفها، وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.

✓ المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/ أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات والموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة التنقيب، وللبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، وكذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير.

وتطبق في حالة عدم الاستعمال الحصري لهذه المواد والخدمات والأشغال في العمليات الداخلة في إطار النشاطات المذكورة أعلاه، أحكام المادة 39 من قانون الرسم على رقم الأعمال حسب الحالة (المادة 34 من ق م 2011)

✓ مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة انجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"؛

✓ لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.

ملاحظة: لا تستفيد مقتنيات السلع أو البضائع أو المواد والخدمات المحددة قائمتها بقرار من الوزير المكلف بالمالية، من حق الاعفاء من الرسم ويترتب عن دفع الرسم ومراقبة وجهة هذه المقتنيات، تسديد الرسم. أي (أن هذه الإقتناءات تؤدي بعد المخالصة والمراقبة إلى طلب استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المستحق).

✓ تستفيد كذلك من الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة، المواد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة بين مؤسسة أجنبية لا تملك بموجب التشريع الجبائي الساري، ودون المساس بأحكام الاتفاقيات الجبائية الدولية، منشأة مهنية دائمة في الجزائر، مع متعاقد شريك يستفيد من الاعفاء من الرسم... المادة 42 مكرر

3-8 الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء:

❖ الاعتماد:

للإستفادة من حق الشراء بالإعفاء يجب على المدينون بالضريبة قد تحصلوا على الاعتماد بموجب مقرر يتخذه مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا... المادة 34

ويتوقف منح الاعتماد على:... المادة 46

➤ مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية بشكل قانوني،

➤ تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ طلب الاعتماد.

يطلب بهذا الإجراء الأخير في كل سنة، عند تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء من الرسم من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية.

❖ إجراء منح الاعتماد:

تودع طلبات الاعتماد لدى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً. وفي حال منح الاعتماد يُعلم المستفيد عن حصوله على الاعتماد من طرف الجهة التي أودع عندها الطلب.

❖ الحصة:

تسلم رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، لحصة سنوية لا يمكن أن يتعدى مبلغها: إما قيمة البيع خارج الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة، وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتوجات من نفس النوع خلال السنة المنصرمة مضاعف بنسبة 15%.

يمكن أن ترفع الحصة العادية للمستفيد، بمقتضى قرار من مدير الضرائب بالولاية، بناء على تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة.

في بداية السنة المدنية وقبل تجديد الرخصة السنوية، يمكن أن يمنح مدير الضرائب على مستوى الولاية، أو رئيس مركز الضرائب حصة مؤقتة تحدد بربع حصة السنة السابقة.

وعند طلب الاعتماد من مؤسسة حديثة النشأة، تمنح لها حصة مؤقتة لأجل ثلاث (03) أشهر، وتراجع فيما بعد هذه الحصة لتحديد الحد الأقصى من المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة إلى نهاية السنة المدنية... المادة 45

8-4 كيفية إنجاز الشراء بالإعفاء:

تمت المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بناء على تقديم المستفيد إلى البائع، أو إلى الجمارك (عند الاستيراد) شهادة الشراء بالإعفاء وقد أشرت عليها مصلحة الضرائب (الضرائب غير المباشرة والرسوم على الأعمال) تتضمن التزام بدفع الضريبة، في حالة استعمال المنتوجات لغير التخصيص الذي منح من أجله الإعفاء كما يجب أن تبين الشهادة:

✓ تحديد دقيق لصاحب الرخصة؛

✓ رقم التعريف الجبائي للمؤسسة؛

✓ رقمي الاعتماد ورخصة الشراء بالإعفاء؛

- ✓ تعريف دقيق للمستفيد من شهادة ورقم تعريفه الجبائي؛
- ✓ وجهة المنتوجات أو السلع المشتراة بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ قيمة شراء المنتوجات أو الأشياء المشمولة في الشهادة، من دون الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ خضوع المستفيد من الشهادة لدفع مبلغ الرسم على القيمة المضافة، والعقوبات المالية التي يتعرض لها عند الاقتضاء، في حالة إعادة بيع هذه السلع واستعمالها لغير الأغراض التي يقتصر عليها الإعفاء بصفة محددة.
- وللحصول على شهادة الشراء بالإعفاء نموذج F22 يجب تقديم الوثائق التالية:
- ✓ مقرر اعتماد لنظام الشراء بالإعفاء؛
- ✓ رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لحصة سنوية؛
- ✓ فاتورة أولية في حال شراء من السوق المحلية، أو وثيقة استيراد لكل المنتوجات أو السلع.
- ✓ تقديم نسخة من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية (المادة 46 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛
- ✓ تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة في حال طلب رفع الحصة العادية (المادة 45 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)

8-5 إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناه بالإعفاء:

يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، أن يودعوا نهاية السنة المالية وفي 15 جانفي على الأكثر لدى مكتب الرسوم على رقم الاعمال، كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم، والباقية في حوزتهم عند تاريخ الفاتح جانفي من منتصف الليل. وفي حالة التأخر يلزم المستفيد على دفع غرامة جبائية مقدرة ب 100.000 دج.

وإذا تعذر وضع جرد مفصل حسب نوعية وقيمة هذه المنتوجات أو الأشياء أو السلع، يقبل أن يحدد مبلغ هذه المخزونات تحديدا إجماليا، على أساس ثمن شراء السلع المصدرة أو المسلمة طبقا لتخصيصها خلال السنة المالية المنصرمة.

9- إسترجاع الرسم:

يتم استرجاع الرسم على القيمة المضافة في حال تعذر الحسم الكلي للرسم القابل للخصم من الرسم على القيمة المضافة المستحق دفعه.

9-1 حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

يسدد المبلغ المتبقي كله في الحالات التالية:.... المادة 50

❖ العمليات المعفاة:

- ✓ عمليات التصدير؛
 - ✓ عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة، التي لها الحق في الخصم.
 - ✓ عمليات تسليم بضائع وأشغال وسلع وخدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء من الإعفاء من الرسم.
 - **التوقف عن النشاط:** يحدد استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة بعد تسوية الوضعية الجبائية الاجمالية للمدين بالرسم.
 - **اختلاف معدلات الرسم على القيمة المضافة:** يتم استرجاع الفارق في نسبة الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق المعدل العادي على اقتناء المواد والبضائع والأموال القابلة للإهلاك والخدمات، والمعدل المخفض على العمليات الخاضعة للضريبة.
- 9-2 شروط منح حق استرداد الرسم على القيمة المضافة:** يرتبط منح استرداد الرسم على القيمة المضافة بالشروط التالية:
- ✓ مسك محاسبة بالشكل القانوني؛
 - ✓ استظهار مستخلص من الجداول؛
 - ✓ بيان الدفع المسبق على الحساب في التصريحات الشهرية المكتتة من طرف المستفيد؛
 - ✓ ضرورة تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، حسب الحالة، أمام مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب المختص كأقصى أجل في اليوم العشرين (20) من الشهر الموالي للفصل المعني بالاسترداد المطلوب؛
 - ✓ بالنسبة للمدنيين جزئياً، يجب أن تقدم طلبات الاسترداد، كآخر أجل في 30 أبريل من السنة التي تلي تلك التي تشكل فيها القرض؛
 - ✓ يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة من الرسم على القيمة المضافة/ المشتريات المخصوصة قانوناً؛
 - ✓ لا يمكن أن يخصم قرض الرسم الذي طلب استرداده، ويجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم كلبه المتعلق بالاسترداد؛
 - ✓ يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعادين في نهاية الفصل المدني، الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد يساوي أو يفوق مليون دينار (1.000.000 دج)، بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين توقفوا عن النشاط والمدنيين جزئياً الذين يقدمون سنوياً طلباتهم فيما يخص الاسترداد، لم يتم وضع الشرط المتعلق بالمبلغ؛

✓ يقتصر تسديد مبالغ الرسم على القيمة المضافة، غير القابلة للحسم بالنسبة للمدينين بالرسم جزئياً، على قسط الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم تبعاً للقواعد الخاصة المنصوص عنها في المادة 39 من قانون الرسوم على رقم الاعمال، وفي هذه الحالة يعتبر قسط الرسم على القيمة المضافة غير القابل للخصم عبئاً قابلاً للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة؛

✓ يمكن للمؤسسات التي قدمت طلب لاسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة، أن تستفيد بموجب احكام المادة 53 من القانون رقم 17/84 المؤرخ في 7 يوليو سنة 1984 والمتعلق بقوانين المالية، من تسبيق مالي بعد إيداع الطلب والتأكد من صحة الوثائق والمستندات المقدمة، المؤسسات المؤهلة للاستفادة من هذا الاجراء هي تلك المستوفية للشروط المنصوص عليها في المادتين 50 و 50 مكرر من قانون الرسوم على رقم الاعمال، يحدد التسبيق بمعدل 30% من مبلغ الدفع المسبق المثبت رسمياً من طرف المصلحة المسيرة للملف وتحت مسؤوليتها. يجب أن يدفع هذا التسبيق من طرف قابض الضرائب، وفقاً للضمانات التي يفرضها مبدأ الحفاظ على مصالح الخزينة، تبعاً للمراقبة المستمرة للطلب، ولا يمكن أن يتم دفع المبلغ المتبقي إلا بعد تحديد المبلغ الإجمالي الذي تم قبول استرداده، تبعاً للدراسة المعمقة للطلب. المادة 50 مكرر 3

10-التزامات المدينين بالرسم على القيمة المضافة: يخضع المدينين بالرسم على القيمة المضافة لعدة التزامات فيما يخص:

10-1 الالتزامات التصريحية:

❖ **التصريح بالوجود:** يجب على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يكتب خلال ثلاثين (30) يوماً من بدء نشاطه، لدى مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة، يتضمن على وجه الخصوص المعلومات التالية:

- إسم ولقب وعنوان المكلف، وإذا تعلق الأمر بشركة، عنوانها؛
- رقم التعريف الاحصائي للمؤسسة؛
- طبيعة العمليات التي تجعله خاضعاً للرسم على القيمة المضافة؛
- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها؛
- موقع المؤسسة أو مؤسسات المصنع، وكذلك اسمه وعنوانه، إذا كان ينتج بواسطة الغير؛
- موقع محل أو محلات البيع التي يملكها؛
- طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها؛

- عنوان ومقر الشركات، وكذلك اسم ولقب وعنوان الأشخاص الذين يكون إزائهم في إحدى الحالات

المذكورة في المادة 6.*

وبالنسبة للشركات يجب أن يرافق التصريح نسخة مطابقة ومصادق عليها من القانون الأساسي، وبالإمضاء المصادق

عليه للمسير أو المدير، وفي حالة عدم النص عليهما صراحة في القانون الأساسي يجب أن يرفق بنسخة مطابقة ومصادق عليها لمداولة مجلس الإدارة أو مجلس المساهمين الذي عينهما.

وفي حالة امتلاك فروعا أو عدة وكالات فعلية إلى جانب المؤسسة الرئيسية، يجب أن يكتب لكل واحدة منها تصريحا مماثلا لدى المفتشية التي يوجد بدائرة اختصاصها الفرع أو الوكالة المعنية. كما يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية اكتتاب هذا التصريح لكل من وحداتها لدى المفتشية المختصة إقليميا. كما يتعين على منظمي الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، في حالة عرض استثنائي أو منفرد، أن يقدموا قبل العرض الأول وعلى نموذج تسلمه لهم الإدارة، تصريحا بطبيعة المؤسسة أو نوع الاجتماع أو العرض، إلى مفتشية الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الاعمال، المختصة إقليميا. كما يجب على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يتوفرون على مؤسسة مستقرة في الجزائر، ويمارسون نشاط الدراسة أو المساعدة التقنية لحساب المؤسسات العمومية والإدارة العامة والجماعات المحلية... الخ، أن يكتبوا التصريح بالوجود المشار إليه أعلاه خلال الشهر الموالي للتوقيع على عقد الدراسة أو المساعدة التقنية. ويجب أن يبلغوا مفتش الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الاعمال لمكان فرض الضريبة في رسالة موصى عليها مرفقة بإشعار بالاستلام نسخة من العقد خلال الشهر الذي يلي إقامتهم بالجزائر. كما يجب اعلام المفتش بأي حكم إضافي أو تعديل للعقد الرئيسي خلال الأيام العشرة الموالية لإدراجه.

ملاحظة: لا تخضع لهذا الالتزام ولا لالتزام التصريح بالوجود المؤسسات الأجنبية التي تقوم من الخارج بعمليات خاضعة للضريبة، وفقا للشروط المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة السابعة من قانون الرسوم على رقم الاعمال، حيث يقوم محلها شريكها الجزائري الزبون بإرسال نسخة من العقد الرئيسي والعقود الإضافية المحتملة وفقا للأشكال والآجال نفسها.

❖ **التصريح بالعمليات المنجزة:** يتعين على كل مكلف بالرسم على القيمة المضافة، أن يقدم خلال العشرون يوما

الأولى من كل شهر، تصريحا مطابقا للنموذج المقدم من طرف الادارة (تصريح نموذج ج50)، وأن يذكروا فيه ما

يخص الشهر السابق، المبلغ الإجمالي للعمليات التي تم إنجازها، وكذلك تفاصيل العمليات الخاضعة للرسم على

القيمة المضافة. كما يتعين أن يرفق بالتصريح، كشفا على دعامة إلكترونية يتضمن فيما يخص كل مورد

المعلومات التالية:

- رقم التعريف الإحصائي؛

- الاسم واللقب أو تسمية الشركة؛

- العنوان؛

- رقم التسجيل في السجل التجاري؛

- تاريخ ومرجع الفاتورة؛

- مبلغ المشتريات التي تمت أو الأداءات المقدمة؛

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسددة.

كما يجب تقديم كشف رقم الأعمال، المشار إليه في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، على دعامة الكترونية. يجب الإشارة فيه إلى:

✓ تحديد إسم مكتب التحصيل الذي يوجه له؛

✓ رقم التعريف الجبائي؛

✓ الشهر الذي يتعلق به؛

✓ إسم وعنوان الخاضع للرسم؛

✓ طبيعة الصناعة أو التجارة أو العمليات التي تخول الحق في الضريبة؛

✓ مبلغ العمليات الخاضعة للرسم المنجزة خلال الشهر مع التمييز عند الاقتضاء بين الأعمال الخاضعة للضريبة

بمعدلاته المختلفة، ومعدلات فرض الضريبة ومبلغ الحقوق المطابقة؛

✓ مبلغ الرسم القابل للاسترجاع؛

✓ مبلغ الرسم الواجب دفعه أو عند الاقتضاء الاعتماد القابل للترحيل؛

✓ يجب أن يوقع البيان ويؤرخ من طرف المدين بالضريبة أو وكيله المرخص قانوناً؛ كما يجب الإشارة في البيان إلى

المبلغ الإجمالي للعمليات، ومبلغ المصاريف التي يجوز تطبيقها عليها قانوناً، والمبلغ الصافي للعمليات الواجب

اعتماده لفرض الضريبة؛

✓ إذا لم ينجز المكلف خلال شهر واحد أية عملية تخول الحق من الرسوم على رقم الاعمال فعليه أن يقدم للعون

المختص بيانا يحمل العلامة "لاشيء"؛

✓ يستطيع المدين بالضريبة أن يدفع ما عليه إما نقداً وإما بواسطة صك أو حوالة بريدية أو بشكل بطاقة تصدر

لفائدة قابض الضرائب المؤهل، ويرسل إليه أو بطريق التحويل إلى حسابه البريدي؛

✓ في جميع مؤسسات العروض الفنية المتنقلة وكذا لكل عرض منفرد أو استثنائي، تدفع الضريبة عند نهاية كل عرض إلى العون المكلف بتحصيلها على أساس بيان يتضمن جميع إيرادات العرض المذكور.

❖ **التصريح بالتوقف:** يجب على كل شخص، أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة والتي تنقطع عن ممارسة مهنتها أو تتنازل عن صناعتها أو تجارتها، أن تقدم خلال العشرة أيام التي تلي هذا التوقف أو التنازل عن الحياة التصريح بالتوقف إلى مفتشية الضرائب. وعندما يتوقف مدين بالضريبة عن ممارسة النشاط الذي يجعله خاضعا للرسم، دون أن يقدم هذا التصريح، يعلن تلقائيا مدير الضرائب على مستوى الولاية عن التوقف عن ممارسة النشاط، وذلك بناء على محضر معلل يحرره أعوان المصلحة ذاتها.

كما يجب على الأشخاص أو الشركات المنصوص عليهم أعلاه والمعنيون بإيداع التصريح بالتوقف، والذين انتهى خضوعهم للرسم على القيمة المضافة، أن يرفقوا بتصريحهم بجدول مفصل لمخزون البضائع الموجودة في حوزتهم، على مستوى مصانعهم، أو مخازنهم أو مستودعاتهم. كما يتعين عليهم إعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع الموجودة في المخزن والتي تم إدراجها.

10-2-الالتزامات الخاصة:

يتعين على الأشخاص والشركات الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يضعوا بصفة جلية عند مدخل المبنى البن يمارسون فيه نشاطا رئيسيا أو جزئيا، لوحة تحمل إسمهم ولقبهم، أو عنوان المؤسسة وطبيعة نشاطهم مالم يتوفروا على وسائل تعريف أخرى مثل اللافتات.

كما يجب على الأشخاص أو الشركات الذين ينجزون أشغالا عقارية:

❖ أن يضعوا بطريقة جلية أمام كل ورشة بناء يمارسون فيها نشاطهم، وطوال مدة هذا النشاط معلقة تبرز المعلومات التالية:

✓ إسمهم ولقبهم، أو عنوان شركتهم، وعنوان المقاول العام؛

✓ طبيعة الأشغال؛

✓ إسم صاحب المشروع.

❖ عندما يلجئون في ممارسة نشاطهم إلى مقاولين من الباطن، أن يودعوا قبل نهاية الشهر الذي يلي بداية أعمال المقاول من الباطن، لدى مفتشيات الرسوم على رقم الاعمال والضرائب المباشرة للدائرة التي يتبعون لها، تصريحاً يحتوي على المعلومات التالية:

✓ أسمهم ولقبهم أو عنوان الشركة وعنوان المقاولين من الباطن؛

✓ طبيعة أشغال المقاول من الباطن؛

✓ عنوان ورشة البناء التي يعمل فيها المقاولون من الباطن.

3-10 فوترة الرسم: يتعين على كل مدين بالرسم على القيمة المضافة، يسلم أموالا أو يقدم خدمات إلى مدين آخر، أن يسلم له فاتورة أو وثيقة تحل محلها. وأن يبرز بصفة متميزة مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطالب به زيادة عن السعر. كما يجب أن تين الفاتورة ويكل وضوح:

✓ التعريف بالزبون؛

✓ الأسعار دون احتساب الرسم على القيمة المضافة للمواد المسلمة والخدمات المؤداة؛

✓ نسب الرسم على القيمة المضافة المطبقة قانونا على كل من المواد والخدمات المفوترة؛

✓ مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحصل عليه من خلال تطبيق النسبة القانونية للرسم على القيمة المضافة على السعر خارج الرسم.

يعتبر كل شخص يذكر هذا الرسم بينما هو غير مدفوع فعلا مسؤولا شخصيا عنه، سواء أكان له صفة الخاضع للرسم على القيمة المضافة أم لا. كما لا يجوز للمدنيين بالرسم التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يذكروا في فواتيرهم الرسم على القيمة المضافة وإلا طبقت عليهم العقوبات المنصوص عليها في المادة 114 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

4-10 الالتزامات الحسابية:

يجب على كل شخص معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يمسك محاسبة تسمح بتحديد رقم أعماله، وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما. كما يتعين على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولا يمسك عادة محاسبة تسمح بتحديد رقم أعماله، أن يمسك سجلات ذي صفحات مرقمة وموقع عليه من قبل مصلحة الضرائب التي يتبع لها، يسجل فيه يوما بيوم دون بياض أو شطب، مبلغ كل عملية من عملياته مع التمييز عند الاقتضاء بين العمليات الخضعة للضريبة وغيرها. ويجب أن يشير كل تسجيل للتاريخ والتسمية الموجزة للأشياء المباعة أو إلى العملية الخاضعة للضريبة وكذا سعر البيع والشراء، يقفل مبلغ العمليات المقدمة في السجل عند نهاية كل شهر، كما يجب تليل عمليات البيع أو العمليات المحققة بالإعفاء أو تلك التي تمت وفق الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بواسطة شهادات تحمل نماذجها إلكترونيا من طرف الخاضع للضريبة المستفيد من الإعفاء أو من شهادة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، تُسلم الشهادة المحملة من طرف المستفيد لمورده أو لمصالح الجمارك. عمليا تسلم كذلك المصلحة المسيرة للملف الجبائي شهادات الشراء بالإعفاء.

يتعين على الأشخاص أو الشركات المنصوص عنهم في المادة 2-7* أن يقدموا ما يلي:

- ✓ تقديم تصريح في آجال شهر واحد ابتداء من تاريخ مباشرة العمليات المشار إليها أعلاه، لدى مكتب التسجيل الذي يتبع له مكان إقامتهم، عند الاقتضاء لدى مكتب تسجيل كل فرع من فروعهم أو وكالة من وكالاتهم.
- ✓ مسك دفترين ذي أعمدة غير خاضعين للطابع، يحدد شكلهما عن طريق التنظيم المعمول به ويسجل فيهما يوما بيوم، دون بياض ولا قفز بين سطرين وحسب ترتيب الأرقام، كل الحوالات والوعود بالشراء والعقود الناقلة للملكية وبصفة عامة، كل العقود المرتبطة بمهنتهم كوسيط أو بصفقتهم كملاك. ويخصص أحد الدفترين لعمليات الوساطة والثاني للعمليات المحققة بصفة مالك.

III. الرسم العقاري

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية وغير المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة صراحة.

1 - الرسم العقاري على الملكيات المبنية: تخضع للرسم العقاري الأملاك المبنية التالية

- ✓ المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات؛
- ✓ المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة؛
- ✓ ارضيات البنايات بجميع أنواعها والقطع التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها؛
- ✓ الاراض غير المزروعة والمستخدمه لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

1-1 الإعفاءات الدائمة من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

- ✓ العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات، التي لا تدر دخلا ومحصنة للمنفعة العامة. وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم العالي والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة؛
- ✓ البنايات المخصصة للقيام بشعائر دينية؛
- ✓ الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية؛
- ✓ الإقامة الدبلوماسية والقنصليات المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية والممتلكات التابعة لها وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل؛
- ✓ تجهيزات المستثمرات الفلاحية؛

2-1 الإعفاءات المؤقتة: م. 252

✓ العقارات أو أجزاء العقارات التي على وشك الانهيار والتي أبطت تخصيصها؛
✓ السكنات الرئيسية لمالكها شريطة ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج، وألا يتجاوز الدخل الشهري لمالكها مرتين الاجر الوطني الأدنى المضمون؛

✓ البناءات الجديدة، تنتهي فترة الاعفاء ابتداء من اول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها؛
✓ البناءات وإضافات البناءات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، لمدة ثلاث (03) سنوات، ابتداء من تاريخ إنجازها.

✓ تحدد مدة الاعفاء بست (06) عندما تكون البناءات في مناطق يجب ترقيتها؛
✓ تمدد مدة الاعفاء إلى عشر (10) سنوات، عندما تكون هذه البناءات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوو المشاريع المؤهلون من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، المقامة في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"؛

✓ تمتد مدة الاعفاء إلى ست (06) سنوات، عندما تكون هذه البناءات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوو المشاريع المؤهلون من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، المقامة في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا"؛

✓ السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام، شرط أن يستوفي المؤجر الشرطين أعلاه، رغم الإعفاء يلتزم أصحاب المساكن بدفع رسم عقاري قدره 500 دج.

1-3 أساس فرض الضريبة: ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع في (x) المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق تخفيض سنوي قدره 2% مراعاة لقدم الملكية ذات الاستعمال السكني على ألا يتجاوز 25%.
ملاحظة: يؤسس الرسم العقاري على الأملاك المبنية تبعا للقيمة الإيجارية الجبائية المحددة حسب المتر المربع، وحسب المنطقة والمناطق الفرعية،

لتحديد القيم الإيجارية الجبائية، أنظر المواد (257-259-260-261) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1-4 حساب الرسم: يحسب الرسم بتطبيق المعدلات التالية:

✓ 3% بالنسبة للملكيات المبنية؛

✓ 10% بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف اشخاص طبيعيين وواقعة في

المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة بصفة شخصية أو عن طريق الكراء.

✓ يحدد معدل الرسم العقاري بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية كالتالي:

- 5%، عندما تقل المساحة أو تساوي 500 م مربع؛

- 7%، عندما تفوق المساحة 500 متر مربع وتقل عن 1000 متر مربع؛

- 10%، عندما تفوق المساحة عن 1000 متر مربع.

2- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

1-2 تخضع للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية الممتلكات التالية:

✓ الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير، بما في ذلك الأراضي قيد التعمير؛

✓ المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛

✓ مناجم الملح والسبخات؛

✓ الأراضي الفلاحية.

2-2- الإعفاءات من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

تعفى من (ر ع م غ م) الملكيات التالية

✓ الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية والتعليمية أو الاسعافية عندما تكون

مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة وغير مدرة للأرباح؛

✓ الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية؛

✓ الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية؛

✓ الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية.

2-3 أساس فرض الضريبة: ينتج الأساس الضريبي من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها

بالمتر المربع أو الهكتار الواحد، حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.

ولمعرفة القيم الإيجارية الجبائية أنظر المادة 261 من (ق ض م ر م).

2-4 حساب الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

يحسب الرسم العقاري وفقا للمعدلات التالية: المادة 261 ق ض م ر م

5%، بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية؛

بالنسبة للأراضي العمرانية تحدد النسب كالتالي:

- ✓ 5%، عندما تقل المساحة أو تساوي 500م مربع؛
- ✓ 7%، عندما تفوق المساحة 500 متر مربع وتقل عن 1000متر مربع؛
- ✓ 10%، عندما تفوق المساحة عن 1000 متر مربع.
- ✓ 3%، بالنسبة للأراضي الفلاحية.

IV. رسم التطهير (رسم رفع القمامة المنزلية)

يؤسس رسم لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامة المنزلية رسم سنوي لرفع القمامة المنزلية، وذلك على كل الملكيات المبنية، ويحدد مبلغ الرسم كما يلي:

- 00% (معفاة)، القمامات المنزلية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامة المنزلية؛
- ما بين 1500 دج و 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛
- ما بين 4.000 دج و 14.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه؛
- ما بين 10.000 دج و 25.000 دج على كل أرض مهيأة للتخميم والمقطورات؛
- ما بين 22.000 دج و 132.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.
- تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي.

المحور الثالث: المنازعات الجبائية

- أولا: ماهية المنازعات الجبائية
- ثانيا: لجان الطعن الدائري وسير أعمالها
- ثالثا: الطعن العفوي ولجنة المصالحة

تمهيد :

باعتبار المنازعات الضريبية من المنازعات الإدارية فإنها تكتسب طابع إداري ، أي أن تسويتها تتم بين طرفيها ، أي بين الإدارة والمكلف بالضريبة قبل اللجوء إلى طرف ثالث وذلك بإتباع إجراءات إدارية لتسوية النزاع .
وبما أن موضوع دراستنا يتعلق بالمنازعات الضريبية ، فإننا سوف نتطرق إلى مفهوم المنازعات الجبائية وتقسيماتها إلى منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل .

حيث مكن القانون المكلف بالضريبة من ممارسة حقه في الطعن حول هذه الضرائب التي من المحتمل أن يشوبها أخطاء في وعائها أو في حسابها ، أو الاستفادة من تدابير تشريعية أو تنظيمية أقرها المشرع الجبائي لفائدة المكلف بالضريبة ، ويوضح هذا الجانب من الدراسة خطوات وطرق الطعن الواجب إتباعها من طرف المكلف بالضريبة للوصول إلى استصدار قرار ينهي به النزاع القائم بينه وبين الإدارة الجبائية ، وهذا ما سنتناوله في المراحل الآتية :

أولاً: ماهية المنازعات الجبائية ؛

ثانياً : لجان الطعن النزاعي ؛

ثالثاً : الطعن العفوي ولجنة المصالحة ؛

أولاً: ماهية المنازعات الجبائية

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

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

I. مفهوم المنازعات الضريبية:

1- تعريف المنازعة:

كلمة المنازعة لغة تعني نزاع أو دعوة أو خصومة وتهدف إلى كل شئ متنازع فيه¹⁰² ويقابل كلمة المنازعة باللغة الفرنسية *contentieux* وتقابلها بالعربية شئ متنازع فيه¹⁰³ ، ويعرف " عمر باكر " المنازعة بصفة عامة : بأنها مجموع القواعد التي تمكن من وجود حل لقضية متنازع فيها¹⁰⁴ ، والملاحظ أن كلمة منازعة أو نزاع تتطلب طرفين ، قد يكون عامل أو رب عمل ، أو مورد أو عميل أو مصلحتين مختلفتين أو شركتين مختلفتين أو مواطن وإدارة ، ولهذا الغرض نجد أن كل شركة أو إدارة تنشئ مصلحة مختصة تدعى بمصلحة المنازعات أما فيما يخص المنازعات التي تعينها هي المنازعات الضريبية فهي ذات مفهوم محدد وشامل حيث يتضمن كل الأعمال والإجراءات التي تهدف إلى خفض الضريبة أو إلغائها كلياً أو جزئياً¹⁰⁵.

وتحتوي كلمة المنازعة في مادة الضرائب على معنيين في نفس الوقت ، إحداهما عندما يستعمل اللفظ في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض ، أما المعنى الواسع للفظ المنازعة فإنه يظهر حين استعماله عندما لا يكون هناك نزاع بين المكلف والإدارة ، بل أن هناك وضعية معينة قد حلت بالمكلف (مثل إعساره، أو هلاك أمواله) ، حيث يطلب المكلف على أساسها من الإدارة أن ترفق به أو يطلب منها أن تعدل الضريبة المبالغ فيها¹⁰⁶ .

ونورد فيما يلي تعريفات بعض الفقهاء للمنازعة الضريبية :

✓ فيعرفها " أندري هارتي" المستشار بمجلس الدولة الفرنسي بقوله : " المنازعة الضريبية تشمل مجموع المنازعات المتولدة عن تطبيق الضرائب" ¹⁰⁷ .

✓ أما الأستاذ " بن سحلي سعد" : فيرى في تعريفه للمنازعة الضريبية بأنها " مجموعة القواعد المطبقة على التنازعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وبالبحث والتحقيق في المخلفات من جهة أخرى " ¹⁰⁸ .

✓ كما عرف الأستاذ : " زكريا محمد البيومي " المنازعة الضريبية بأنها : " تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة و مهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل لنزاع قد ربطت وفق للقوانين واللوائح ، أولم تربط وفقا لها ، في هذه الحالة ما إذا تبين عدم ربط الضريبة فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا" ¹⁰⁹ .

2- أسباب حدوث النزاع الضريبي :

المنازعة الجبائية تنتج لأسباب نذكر منها :

✓ امتناع المكلف عن التسديد الكلي أو الجزئي لضريبة المفروضة عليه وعدم رضائه بها مدعيا أنها مرهقة أو خاطئة أو غير مؤيدة قانونيا بالنظر إلى حجم نشاطه ونسبة أرباحه ¹¹⁰؛

✓ عدم إمام وإطلاع موظفي الإدارة و المكلفين بالتعديلات التي يسنها المشرع محاولة منه مسايرة التطورات الاقتصادية الطارئة ، هذا ما يخلق لبسا في التطبيق وفي طريقة التحصيل ¹¹¹ ؛

✓ غموض بعض القوانين التي تحتاج إلى شرح وتوضيح بواسطة تعليمات ومذكرات مما يؤدي إلى ظهور اختلافات في الإجراءات من مديرية إلى أخرى ومن مصلحة إلى أخرى ؛

✓ عدم احترام الإدارة الضريبية للأجال القانونية المحددة لتحصيل ، مما يفوت الفرصة على المكلف بتسوية وضعيته؛

✓ في حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بغش ضريبي فهنا تأخذ المنازعة الجبائية الصفة الجزائية؛

✓ هذه هي الأسباب التي قد يثار حولها موضوع المنازعات الضريبية ما بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية .

II . منازعات الوعاء الضريبي :

ألزم المشرع على المشتكي في المنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي بتقديم تظلم إداري مسبق أي بما تسمى (شكاية) فهي أول طريق يسلكه المكلف بالضريبة، والشكاية هي الطريقة القانونية أو الطلب المرفوع من طرف المتظلم للحصول على حقوقه أو لتصحيح وضعيته ¹¹² .

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

1- الشروط الشكلية والموضوعية للشكوى :

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

- ✓ تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد حلا لها لدى إدارة الضرائب ؛
- ✓ السماح باستمرار الحوار بين الإدارة والمكلف¹¹³ ؛

1-1 شكل الشكوى : (الشروط الشكلية) :

حسب نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الشكوى يجب أن تكون¹¹⁴ :

- ✓ فردية : يعني أن يكون المدعي مشخص بمفرده ويستثني من ذلك :
 - المكلفون الذين تفرض عليهم الضريبة بشكل جماعي ؛
 - أعضاء شركات الأشخاص في الحالة التي تكون فيها الشركة مدعيا ؛
 - ✓ منفردة : بالنسبة لكل محل (ملف جبائي) خاضع للضريبة، يحمل رقم مادة خاص به ؛
 - ✓ التوقيع : رغم أن الشكوى غير خاضعة لحقوق التسجيل ، إلا أن المشرع أشرط أن تكون موقعة (ممضاة) من طرف المعني بالأمر نفسه أو وكالة القانوني .
 - ✓ الموطن : على المدعي أن يذكر بدقة موطنه في الجزائر ، فإذا كان مقيما بالخارج فيجب عليه أن يتخذ موطناً في الجزائر وهذا حسب ما نصت عليه المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية .
- تعد الشكاية المقدمة إلى مدير الضرائب على مستوى الولاية المرحلة الأولى من الإجراءات النزاعية بالمعنى الصحيح، وهي مرحلة إجبارية وإلزامية، ولقد اشترط المشرع سبق تقديم طلب إلى مدير الضرائب على مستوى الولاية التابعة له محل ربط الضريبة للاستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع ليكون أساسا لرفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي¹¹⁵ .
- وهذا الطلب السابق يكون المرحلة الأولى للتقاضي، وهو وجوبي بمعنى أنه على صاحب الشأن حتى تقبل دعواه أمام الغرفة الإدارية أن يتقدم بهذا الطلب وأن ينتظر حتى يبت مدير الضرائب في طلبه¹¹⁶ .

وشكاية هي رسالة عادية توجه من طرف المكلف إلى مدير الضرائب بالولاية مكتوبة على ورق عادي، يشار فيها إلى طبيعة الضريبة المتنازع فيها ورقم مادة الجدول الذي قيدت فيه ومبلغ الضريبة والسنة المعنية بها، وإذا كان الشاكي أميا لا يحسن القراءة الكتابة أو غير قادر على الإمضاء فإنه بإمكانه تقديم الشكاية عن طريق محامي أو شخص يمكنه التصرف

قانونا باسم المكلف أو ممثله القانوني أو الوصي لحساب القاصر أو الأب لحساب ابنه القاصر أو الوارث لحساب الهالك¹¹⁷.

الأصل في الشكوى أن تقدم من طرف المدعي شخصيا، وإذا أناب عنه شخص آخر وجب على هذا الأخير أن يستظهر وكالة قانونية محررة على ورق مدموغ ومسجل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها، وترسل الوكالة رفقة الشكوى أو تقدم منفصلة إلى إدارة الضرائب وقد استثنت المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية شرط تقديم الوكالة في الحالتين :

- إذا كان الموكل محاميا مسجل في نقابة المحامين ؛
 - إذا كان شخصا يستمد من وظيفته حق التصرف باسم المدعي¹¹⁸.
- كما يشترط في الشكاية أن تتعلق بالضريبة الواقعة في حدود بلدية واحدة فقط¹¹⁹.

1-2 محتوى الشكوى : (الشروط الموضوعية) :

إن مضمون الشكاية يختلف باختلاف موضوعها فبالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف الموجهة إلى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافق مع طبيعة الضريبة المتنازع عليها¹²⁰.

ولا بد للمكلف أن يوضح طبيعة نشاطه المهني أو التجاري وتاريخ شروعه في النشاط المهني أو التجاري ولا بد للمكلف أيضا في نهاية الشكاية أن يوضح طلباته كأن يلتمس تخفيض الضريبة أو إعفائه منها كليا إن وجد مصوغ قانوني لذلك ويوقع الشاكي بيده¹²¹.

وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة وبين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يسعى من خلالها المكلف بالاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي¹²².

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

✓ **الخطأ المادي البسيط** : في هذه الحالة يمكن أن تكون الشكوى في شكل عرض موجز لأسباب التي يتجلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ من طرف الإدارة الضريبية .

✓ **منازعة الترتيب في إحدى المذكرات أو البيانات** : حيث يكون من فائدة المشتكي أن يتقدم بتوضيحات أكثر ذات أهمية للعمليات التي يقوم بها، ويمكنه تدعيم شكايته بوثائق إثباتية، مثل مستخرجات من سجل المحاسبة ونسخ من الرسائل والشهادات، وكل وثيقة من شأنها أن تبين بجلاء الغموض الذي تتضمنه الضريبة المفروضة على المكلف¹²³.

- إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقا لإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الجزافي ورفض الاقتراح الإداري من المكلف ففي هذه الحالة فإن عبئ الإثبات الواقع في التقدير يقع على المكلف (الشاكي) وبالتالي لابد من تقديم أدلته لإثبات وجود خطأ في التقدير (المادة 12* الفقرة -1- من قانون الإجراءات الجبائية).

- إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأملاك التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة¹²⁵، لفرض إثبات خطأ الإدارة على العموم فإن الشاكي عليه دائما البحث عن الجهة التي يقع عليها عبئ الإثبات¹²⁶.

وعندما تتعلق الشكاية بالضريبة المباشرة مشار إليها الطلب فهنا بإمكان مقدم الشكاية أن يتطرق لإجراءات فرض الضريبة، وهل احترمت القواعد المقررة فرضها من قبل مصلحة تحديد وعاء الضريبة لأنه في الحالة العكسية يمكن للمشتكي طلب إلغاء فرض الضريبة لعيب في الإجراء، فإن لم يكن إجراء فرض الضريبة متنازع فيها فعلى المشتكي حسب الظروف أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبئ الإثبات، فإذا كان الإثبات بيد الإدارة فما على المشتكي إلا أن يبين ذلك بوضوح في شكايته الشيء الذي يمكنه من إعطاء عرض موجز لوجهة نظره، أما إذا وقع عبء الإثبات على عاتقه وجب على المكلف بدفع الضريبة أن يقوم بإثبات ذلك بكل طرق الإثبات¹²⁷.

وسنحاول سرد بعض الأمثلة التي يقع فيها العبء على المكلف بالضريبة، والتي يقع هذا العبء على الإدارة وهذا حسب محتوى الشكوى ونوع الضريبة المتنازع فيها :

* بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف بالضريبة¹²⁸:

- إذا كان وعاء الضريبة محل النزاع قد تم تحديده وفقا لتصريحات المكلف أو بناء على معطيات واردة في تصريحه ؛
- إذا كان الوعاء ناتج عن تصحيح واقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلف شريطة أن تكون هذه التصحيحات قد بلغت للمكلف المعني وأن يكون هذا الأخير قد أبدى موافقته عليها أو لم يورد على ذلك أي اعتراض في الأجال المحددة قانونا؛

- إذا تم حساب الوعاء على أساس التقدير الجزافي وبطريقة عادية ؛

- الحالة التي يعاد فيها تقدير الأرباح الخاضعة للضريبة من طرف مصالح الرقابة الجبائية أثناء قيامهم بالتحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف، ولا يمكن ذلك إلا في الحالة التي ترفض فيها محاسبة المكلف لعدم توافرها على الشروط القانونية الخاصة لذلك، أو في الحالة التي يرفض فيها تقديم المعلومات المطلوبة منه ؛

* بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة :

- إذا كانت الشكاية المقدمة من المكلف مؤسسة على ضريبة يرجع تقديرها إلى الإدارة دون الرجوع إلى تصريحات المكلف ؛

- إذا كانت الضريبة قد حددت برغم من وجود ملاحظات مقدمة من المكلف في الآجال المحددة للرد على اقتراح الإدارة ؛
- في حالة رفض المحاسبة من طرف مصالح الرقابة الجبائية أثناء قيامهم بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف فإنه يتوجب على الإدارة أن تبرز موقفها وذلك بأن تقدم للمكلف بالضريبة كل الأسانيد التي بنيت عليها تقديراتها الجديدة ؛
- إذا كان الوعاء قد تم ضبطه وفقاً لنظام التقدير الجزافي، والاقتراح قد صودق عليه من طرف المكلف بالضريبة، فإنه يصبح بمثابة اتفاق لا يجوز نقضه لكن قد تقضي السلطات القضائية بجواز إبطال التقديرات التي تمت جزافياً، إذا توفرت على الشروط التالية :

* عندما يكون المبلغ المحدد قد تم بناء على المعلومات الغير صحيحة ؛

* عندما يثبت الخطأ في الوثائق التي يلزم القانون تقديمها أو مسكها ؛

ومنه يمكننا استخلاص الشروط الموضوعية التالية¹²⁹ :

- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليهما ؛
- بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة ، وإرفاق الجدول لقيمة الاقتطاع أو الدفع ؛
- مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري ، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع ؛
- وكنتيجة عامة، فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي إلى عدم قابلية الشكوى للمناقشة، وبالتالي يتم رفضها من قبل المدير الولائي آلياً، وهذه الأخطاء الجوهرية هي :
- غياب توقيع المدعي بخط اليد ؛
- في حالة غياب الوكالة المدموغة والمسجلة قبل تقديم الشكوى ؛
- الشكاوي الجماعية (المتفرقة) والشكاوي المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات ؛

1-3 آجال تقديم الشكوى :

لكي تقبل الشكاية من المكلف يجب أن يتقدم بها خلال مدة معينة فقد حدد المشرع بصرامة هذه الآجال وقد وسع فيها اعتباراً إلى خصوصية هذه المنازعات وطبيعة المعنيين بها¹³⁰ وتختلف آجال تقديم الشكوى باختلاف موضوعها حيث أننا نجد نوعان من الآجال :

✓ الآجال العامة :

كقاعدة عامة تقبل الشكاية إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى¹³¹ .

أما إذا كانت الضريبة لا تتطلب إدراجها في جدول الآجال تصبح كالتالي¹³² :

*إذا تعلق الأمر بالاقتطاعات من المصدر للضريبة محل النزاع، فإن الشكوى تقبل إلى 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي يتم فيها الاقتطاع ؛

أما في الحالة التي دفعت فيها الضريبة فإن الشكاية تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة الدفع ؛

✓ الآجال الاستثنائية¹³³:

- حالة الخطأ أو الإزدواج في فرض الضريبة : الآجال في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الإزدواج في فرض الضريبة .

- حالة الخطأ في توجيه الإنذار : سواء أكان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور الجديد في الملف فإن الآجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف الإنذار .

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

وكما جاءت المادة 72 في نصها على أجل استثنائي آخر يتعين تقديم الشكاوي المتعلقة بتقييم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجرافية في أجل ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي للنظام الجرافي .

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

2- الشكاية أمام مدير الضرائب للولاية:

بعد أن تعرفنا على شكل الشكاية ، محتواها وآجالها المحددة نتعرض الآن لشكاية عندما تصل بين يدي مدير الضرائب للولاية¹³⁴ وكيفية إجراءات التحقيق أولا ثم نتعرض إلى كيفية اتخاذ القرار ثانيا .

1-2 التحقيق في الشكوى والبت فيها :

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

✓ الحالات الخاصة بمديرية الضرائب :

حسب ما نصت عليه المادة 389 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "أنه عندما تتسلم مديرية الضرائب للولاية شكاية المكلف بدفع الضريبة تقوم بتسليم وصل المكلفين الذين يطالبون ذلك " .
وتسجل الشكاية في سجل مخصص لهذا الغرض وإخبار قابض الضرائب بطلب تأجيل الدفع إن وجد¹³⁵ .

وقبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب يأمر المفتش المختص إقليميا القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي ، بالتحقيق وجمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح وكذلك بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان وله أيضا حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات والجماعات المحلية على الوثائق التي يرى أنها قد تساعده في تحقيقه ، وبعد إجراء المفتش لهذه الأعمال التحضيرية يحضر رئيس المفتشية تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة وفق المعطيات الموجودة لديه¹³⁶ ، لكونه هو الذي قام بفرض الضريبة موضوع النزاع ولكونه أعلم من غيره بواقعتها .

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

- على المفتش أن يرفع ملخص الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه ؛
 - في حالة ما إذا لم يصله هذا الرأي في أجل 15 يوما ، يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته ؛
 - في حالة الشكوى التي يشوبها إسقاط يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا ، فإن للمفتش صلاحية البت فيها فورا¹³⁷ ؛
- وبعد تلقيه رأي رئيس المجلس الشعبي البلدي إن وجد ، يقوم المفتش بدراسة الشكاية من جانبها الشكلي ثم الجانب الموضوعي¹³⁸ .

✓ الحالات الخاصة برئيس مركز الضرائب :

تبقى صلاحية رئيس مركز الضرائب غامضة اعتبارا لحدثة هذا المنصب من جهة¹³⁹ ، وغموض الفقرة المذكورة في المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية من جهة أخرى ، ويمكن بيان تدخل رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب نيابة عن المدير الولائي كما يلي :

- رئيس المركز بيت في الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم و الحقوق و الغرامات التابعة لمجال اختصاصهما ؛

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

✓ الحالات الخاصة بالإدارة المركزية:

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

- وهي الحالة التي تكون فيها الإدارة المركزية سلطة البت في الشكاوي النزاعية التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق و العقوبات عشرين مليون دينار (20.000.000) وفي هذه الحالة يتعين على مدير الضرائب بالولاية المختص إقليميا الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية ويبلغ القرار إلى المكلف بالضريبة خلال أجل ثمانية (08) أشهر ؛

- وهي الحالة التي تمارس فيها الإدارة المركزية وظيفة إستشارية (إبداء الرأي) فيما يخص طلبات استرداد مبلغ الرسم على القيمة المضافة والمتعلقة بمبالغ تتجاوز (20.000.000 دج) ؛

✓ أجال البت :

بعد استقراءنا للمادة 02/76 من قانون الإجراءات الجبائية :

- يتم البت في الشكاوي في أجل ستة (06) أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها، وهذا بالنسبة للمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الجوارى للضرائب وكذلك رئيس مركز الضرائب ؛
- غير أنه إذا كانت القضية محل النزاع تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية يمدد الأجل المذكور (06 أشهر) بشهرين فيحدد الأجل إلى (08) ثمانية أشهر؛
- حيث يقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف الخاضعين لنظام الضريبة الجزافي الوحيدة ؛

2-2 قرار المدير الولائي للضرائب :

بعد انتهاء مفتش الضرائب من التحقيق وتحريبه لتقدير يثبت فيه مقترحاته يعود الملف إلى مدير الضرائب للولاية، ليصدر بشأنه القرار المناسب، دون أن يتقيد باقتراحات وعمليات التحقيق التي قام بها العون، وهذا يرجع بأن المدير الولائي للضرائب يتمتع بسلطات واسعة خولها له القانون، وهذا حسب ما نصت عليه المادة 406¹⁴⁰ وتقدم الشكاية من طرف المكلف أو وكيله وإذا انقضت مدة أربع (04) أشهر ولم يصدر مدير الضرائب قراره ، بشأن النزاع المطروح أمامه فهنا يحق للمكلف أن يلتجئ إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، لأن سكوت الإدارة يعد بمثابة رفض وقد كانت المدة غير مقيدة

للمكلف، حيث نصت المادة 396 الفقرة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: (كل شاك لم يتسلم قرار مدير الضرائب للولاية في أجل 3 أشهر ... يمكنه أن يعرض النزاع على الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي)، أما حسب التعديل الجديد الذي ورد بقانون المالية لسنة 1985 فقد حدد بمدة شهرين بعد انقضاء (06) أشهر ولم يتسلم المكلف خلال هذه الفترة قرار نائب مدير الضرائب للولاية، أما إذا تسلم المكلف قرار مدير الضرائب للولاية قبل مضي (06) أشهر فله أجل شهر (30 يوم) ابتداء من يوم استلامه الرأي المتضمن تبليغ القرار وللمدير الحق في اتخاذ القرار الذي يراه هو بنفسه أو يقوم بمنح جزء من سلطته إلى مساعدين لهم على الأقل رتبة المفتش¹⁴¹ وهذا حسب ما نصت عليه المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية.

إن للمدير الولائي للضرائب دورا محوريا في المنازعات الجبائية، تتمثل في سلطة البت في هذه الشكاوي حسب نص المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه :

- "يختص كل مدير ضرائب بالولاية ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوّاري للضرائب بالفصل في الشكاوي المتعلقة بمبالغ الضرائب التابعة على التوالي لمجال اختصاصهم، غير أنه إذا تعلق الشكاوي بموضوع النزاع بمبلغ من الحقوق والعقوبات تتجاوز المبلغ عشرين مليون دينار (20.000.000)، يتعين على المدير الولائي للضرائب الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية؛

- ملغاة؛

- عندما يترتب على شكاوي نزاع رفض كلي أو جزئي فإنه يتعين أن يبين قرار مدير الضرائب بالولاية أسباب وأحكام المواد التي بني عليها؛

يجب تسليم قرار الإشعار للمكلف بالضريبة مقابل إشعار باستلام¹⁴².

وستعرض فيما يلي عند اكتشاف مفتش الضرائب للخطأ في تقدير الضريبة فيدارك الأمر ويتخذ قرارا بالرفض الكلي

للكفاية أو بتخفيضها كليا أو جزئيا :

✓ حالة الرفض الكلي للشكاية :

يحق لمدير الضرائب للولاية رفض الشكاية¹⁴³ المقدمة إليه من طرف المكلف بدفع الضريبة و يستوجب أن يكون الرفض مسببا و معللا حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفعه إذا أراد أن يعرض النزاع على لجان الطعن الإدارية المختصة أو رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بحيث يجب أن تكون عبارات القرار واضحة ودقيقة لا تتحمل التأويل¹⁴⁴. وتسمى أيضا رفض مضمون الشكاوي أي عدم الاستجابة ويكون الرفض بتسبيب و يبين بإيجاز الأسباب التي بني عليها¹⁴⁵.

✓ حالة التخفيض الجزئي أو الكلي¹⁴⁶ :

في حالة التخفيض الجزئي¹⁴⁷ أي قبول شكوى المكلف في شق ورفضها في شق آخر فإنه يجوز للمكلف اللجوء للعدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك . أما إذا كان التخفيض كلي¹⁴⁸ ، فمعناه إعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه إن لم يكن سددها فإذا تم التسديد فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعني إذا تعلق الأمر بضريبة على الدخل الإجمالي أو على أرباح شركات (IRG/IBS) أما ما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة وفي كلتا الحالتين توجه نسخة من القرار الصادر عن المدير الولائي لقاibus الضرائب كي يتخذ الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة سواء كلياً أو في الجزء المخفض . تبلغ قرارات المدير الولائي لضرائب إلى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه إلى العنوان المذكور في الشكوى وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار باستلام ويعتبر تاريخ استلام المكلف للقرار بداية لحساب الآجال الممنوحة للمكلف كي يطعن في القرار لدى لجان الطعن الإداري أو الغرفة الإداري بالمجلس القضائي .

إلا أن الشيء الملاحظ عملياً في هذا الميدان يتمثل في المشكل المطروح بخصوص كيفية التبليغ بحيث إن الرسائل الموجهة للمكلفين عن طريق مصالح البريد والمواصلات، فبالرغم من أنها مضمونة الوصول إلا أن 90% من هذه الرسائل تعود إلى مصالح الجبائية لسبب أو لآخر، الشيء الذي يعقد الأمر في ميدان الإثبات وبالأخص في جانب الإدارة.

وفي رأينا فإن الإدارة لكي يكون تبليغها صحيحاً بعد اتخاذها القرار يجب أن تستدعي المشتكي شخصياً وتسلمه القرار المتخذ شخصياً وعندما يستلم المشتكي قرار الإدارة ويقبل به، فهنا تتوقف المنازعة. وإذا لم يرض فله اختيار الطرق الأخرى .

III. منازعات التحصيل :

قبل التحدث عن منازعات التحصيل وشرح إجراءات مباشرتها نود أن نشير هنا إلى أنه بعد تحديد الوعاء الضريبي وبالتالي تحديد الضريبة الواجبة التسديد ألزم المشرع الإدارة باحترام بعض الآجال والإجراءات قبل وضع الضريبة حيز التنفيذ . إذ أنه وبعد مرور الآجال المذكورة سابقاً يقوم القابض بمباشرة الإجراءات الممنوحة له قانوناً لتحصيل الضرائب والرسوم المقيدة في حساباته¹⁴⁹ ، وهذا الإجراء استثنائي مقارنة للقواعد العامة للالتزامات بحيث نجد أن المشرع منح للقابض باعتباره المسؤول عن هذه العملية إجراءات عدة لاستفاء ما للخزينة عند الغير، وبالمقابل نجده قد منح كذلك للمكلف وسائل غير تلك التي تحدثنا عنها سابقاً وهذه الوسائل تتعلق بالتحصيل الضريبي ، غير أنه وفي كلتا الحالتين يتطلب لمنازعة الإدارة الجبائية وجود قرار إداري مسبق صادر في موضوع النزاع وبالتالي وجود تظلم إداري مسبق حتى بالنسبة للمنازعات الإدارية .

وسوف نتطرق في هذا العنصر إلى أهم تقسيمات منازعات التحصيل وتنقسم هاته الأخيرة إلى صنفين من المنازعات:

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

1- المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة :

إن الشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة المتعلقة بالمتابعة التي يباشرها قابض الضرائب ضده، إما أن تكتسي اعتراضاً على إجراءات المتابعة، أو شكل الاعتراض على التحصيل القسري أو بطلب إلغاء الحجز المباشرة من طرف القابض وهذا ما جاء في نص المادة 2/154 من قانون الإجراءات الجبائية¹⁵⁰.

1-1 الاعتراض على سندات المتابعة :

ويمكن للمكلف أن يعترض على إجراءات المتابعة إذا رأى أن بها عيباً شكلياً أو موضوعياً وسنتطرق إلى كل منها على حدى :

✓ الاعتراض على سند التحصيل :

يمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض كل إجراء تقوم به قبضة الضرائب ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العامة لديه، ولكن هذا الاعتراض لا يكون مقبولاً إلا إذا توفرت فيه الشروط الواردة ذكرها في المواد 397 و398 من قانون الضرائب المباشرة¹⁵¹ وهي أسباب تتعلق أساساً بشكل الإجراءات وتمثل في :

- وجود عيب شكلي في إجراءات المتابعة ؛

- خرق صريح للآجال المحددة قانوناً.

ويقدم الاعتراض على سند التحصيل في بادئ الأمر للمدير الولائي للضرائب في أجل شهر اعتباراً من تاريخ التبليغ بهذا السند، ويمكن الطعن أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي ضد المحاسب القائم بالحجز في خلال شهر بعد انقضاء الآجل المتاح لرئيس المصلحة للبت في طلب المكلف بحيث لا تقبل مباشرة الدعوة إلا بعد انقضاء الآجل المتاح للرئيس المصلحة للبت أو تبليغ قرار الإدارة، علماً أن هذا الاعتراض لا يوقف الدفع¹⁵².
فالمكلف هنا ملزم بتسديد أو بتقديم ضمانات كافية لتغطية دينه¹⁵³.

✓ **الاعتراض على التحصيل القسري :** عكس ما تعرضنا له بالنسبة للاعتراض على سند إجراء المتابعة والمتعلق أساساً بشكل الإجراء فإن الاعتراض على التحصيل القسري يمس أساساً بالموضوع ويتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به¹⁵⁴.

ويباشر هذا الاعتراض بنفس الشروط التي تطرقنا لها بالنسبة لإجراء المتابعة، سواء تعلق الأمر بالتظلم أمام المدير الولائي أو رفع الأمر أمام القضاء .

والجددير بالذكر أن الاعتراض هنا كذلك لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع .

2-1 إلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات :

بالرجوع إلى نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية فإننا نجد أن المشرع أجاز لإدارة الضرائب أن تباشر الحجز على أموال المدين ، وبالمقابل يمكن للمكلف الذي مست أمواله بهذا الإجراء أن يطالب بإلغائه إذا تبين له بأن هناك أخطاء ارتكبت أثناء تنفيذ الحجز .

وحتى تكون إجراءات الحجز المنفذة من طرف الإدارة صحيحة يجب عليها احترام الإجراءات التالية¹⁵⁵ :

- أثناء توجيه الإعدار للمكلف لتسديد ما عليه من ديون يجب على القابض أن يعلم هذا الأخير بأن الإعدار بالتسديد الموجه إليه سيتبع بحجز أمواله ، ثم بيعها بالمزاد العلني إذا لم يتم تسديد ما عليه في الآجال الممنوحة له، أو لم يتحصل على أجل إضافي من قابض الضرائب القائم بالمتابعة وعملية الحجز هذه يمكن الاعتراض عليها أمام القضاء إذ لم يستجب المدير الولائي لطلب الإلغاء المقدم من طرف المكلف، ويكون ذلك بنفس الشروط والإجراءات التي ذكرناها بالنسبة إلى الاعتراض على سند إجراء المتابعة .

كما أعطت المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية للمكلف الذي حجزت أمواله الحق بأن يبادر بطلب استرجاعها موردة في ذلك بعض الشروط :

- أن يقدم الطلب في المجال الأول إلى المدير الولائي لضرائب بالولاية التي تم فيها الحجز ؛

- أن يكون ذلك خلال شهر من التاريخ الذي علم فيه الحجز ؛

- أن يدعم طلبه بكل الوسائل الثبوتية التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار.

فالمدير الولائي بمجرد تلقيه لطلب إلغاء الحجز يبادر بتبليغ القابض المختص لتوقيف إجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع، واتخاذ القرار سواء بالرفض أو بقبول الطلب وبالتالي رفع الحجز، فالمكلف بالضريبة الذي لم يرضيه القرار الصادر من المدير الولائي للضرائب بخصوص طلبه، أو لم يرد عليه في الآجال المحددة يجوز له أن يرفع دعواه إلى القضاء ولكن بعد انقضاء الأجل الممنوح للقابض المختص للبت في الموضوع وهو شهرا كاملا أو بعد انتهاء شهر من تاريخ تلقي القرار¹⁵⁶ .

3-1 غلق المحل التجاري :

يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه، وبناء على تقدير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي، وإذا لم يتحرر العون المكلف بالضريبة من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة أيام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت¹⁵⁷ .

وكما ذكرنا فإن عملية الغلق المؤقت للمحل التجاري تعتبر عملاً تهديدياً لأجل المكلف على الوفاء بمسئولياته، إلا أنه حسب المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجب أن يسبق هذا الإجراء تنبيه بليغ للمكلف المعني يوماً كاملاً بعد تاريخ وجوب الاستحقاق . يمكن للمكلف بالضريبة المدين المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بمجرد القيام بإجراءات التالية:

- تقديم عريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية، كما هو الحال في الاستعجال بعد سماع الإدارة الجبائية أو سماعها قانوناً ،
- لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، و يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقباض، بعد أخذ رأي مدير الضرائب للولاية من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه¹⁵⁸ .

وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في أجل 30 يوم من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة أن يرخص قانوناً للقباض الضرائب المباشرة للمتابعات بالشروع في البيع¹⁵⁹ غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو سلع أخرى قابلة للتلفن أو لتحلل أو تشكل خطر الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الضرائب الولائي حسب حالة اختصاصه¹⁶⁰ .

2- طلب إيقاف التسديد :

كما أسلفنا الذكر فإن منازعة إدارة الضرائب سواء في تقديراتها للضريبة أو إجراءات التحصيل لا تنتج عنه إيقاف التسديد وبالتالي يكون لقباض الضرائب حق مباشرة كل إجراءات التحصيل التي منحها له القانون لاستفتاء ديون الخزينة العامة لدى الغير لذا فقد أعطى المشرع للمكلف مع حقه في الاعتراض حقاً آخر في تقديم طلب إيقاف التسديد.

2-1 إجراءات إيقاف التسديد :

إن الشكاية في حد ذاتها لا توقف تسديد المبالغ المتنازع عنها، غير أنه و بالرجوع إلى المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجوز لمن قدم شكايته ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد : 72/73/75/76 من قانون الإجراءات الجبائية أن يطلب إيقاف التسديد بخصوص المبالغ المتنازع فيها¹⁶¹ لكن بتوافر شروط نذكر منها:

✓ أن تكون الشكاية قد قدمت ضمن الآجال و الشكل المضمون التي تحدثنا عنها آنفاً؛

✓ أن يذكر المكلف في شكواه بأنه يطلب تطبيق نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية بخصوص إيقاف

تسديد الحصة المتنازع فيها ؛

✓ أن يحدد ويبين بدقة في شكواه المبلغ الذي يطلب تخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائياً أو الذي فيه خطأ

سواء في حسابه أو في وعائه ؛

✓ أن يذكر في شكواه بأنه في استطاعته أن يقدم للقابض الضمانات الكافية لتحصيل المبلغ المطلوب إيقاف

تسديده؛

يقوم المدير الولائي للضرائب بإعلام القابض المختص إقليمياً بنية المكلف التي أفصح عنها في طلبه الخاص بإيقاف التسديد وبعثه المسؤول المباشر عن تحصيل هذه المبالغ المتنازع عليها، يقوم باستدعاء المكلف المعني ليبرم معه الاتفاق المتعلق بالضمان الخاص بالمبلغ المطلوب إيقاف تسديده ، مع الأخذ بعين الاعتبار سيرة المكلف¹⁶² .

2-2 إيقاف التسديد¹⁶³:

لقد نص المشرع على إمكانية أخرى لإيقاف التسديد غير التي تطرقنا لها وخصها بإجراءات ورد ذكرها في المادة 74

من قانون الإجراءات الجبائية نوجزها فيما يلي :

✓ أن يقدم الطلب في الآجال و الشكل المذكورين في المادتين 73.72 من قانون الإجراءات الجبائية ؛

✓ أن يذكر صراحة في شكواه بأنه يريد الاستفادة من أحكام المادة 74 مذكورة أعلاه؛

✓ بأن يقدم ما يثبت بأنه قام بتسديد 30% من الضريبة المتنازع فيها هذه السنة تم تخفيضها إلى 20% بموجب

قانون المالية لسنة 2007¹⁶⁴ ؛

غير أن إيقاف التسديد هذا يسري إلى غاية تبليغ القرار الصادر من طرف المدير الولائي بخصوص النزاع المطروح،

ويمكن للمكلف بالضريبة إذا لم يرضيه القرار وأراد الطعن فيه أمام اللجان أن يطلب من جديد وبنفس الإجراءات إيقاف التسديد مع تسديد 20% مرة ثانية من مبلغ الضريبة المطعون فيها .

إلا أن إيقاف التسديد هذا يمكن رفضه من طرف المدير الولائي للضرائب إذا تبين سوء نية المكلف وتم التأكد من أنه

يهدف من خلال طلبه إلى :

- كسب الوقت لتنظيم إعساره ؛
- التوقف عن النشاط و تصفية المؤسسة ؛
- المعني كان محل شكوى بخصوص التهرب الضريبي .

ثانيا : لجان الطعن النزاعي

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن قبل إحالة النزاع إلى جهات القضائية، فالمكلف يلجأ إلى هذه اللجان بعد صدور قرار مدير الضرائب في الشكوى، إذا كان الغرض من شكواه الحصول على استدراك لأخطاء مرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي، أو أثناء حسابه، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي¹⁶⁵ .

إن لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة، تمثل فكرة مبتدعة في إجراءات المنازعات الضريبية، حيث لجأ المشرع إلى تنظيم تعاون ما بين الإدارة الضريبية و المكلف بدفع الضريبة ومن أجل أن يعطي هذا التعاون نتائج إيجابية أنشئت لجان تسمى: " لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة " ¹⁶⁶ فالمشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلف وبين الإدارة الجبائية التي تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة و التحصيل الجبائي وفرض العقوبة و الغرامات المتعلقة بذلك¹⁶⁷ . إلا أن اللجوء لهذه اللجان جعله المشرع اختياريا، ويمكن للمكلف أن يستعمل حقه هذا أو يتنازل عنه ويلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، غير أنه إذا اختار المكلف هذا المسلك ولجأ إلى القضاء مباشرة. فإنه لا يجوز له بعد ذلك اللجوء إلى اللجان السالفة الذكر¹⁶⁸ ، والهدف من إنشاء هذه اللجان هو تقريب وجهات النظر بين المكلف والإدارة الضريبية من جهة ومن جهة أخرى يرى فيها المشرع حماية المكلف بدفع الضريبة عندما تتعسف الإدارة في فرض الضريبة عليهم وتحقق هذه الحماية عندما يتقدم إليها المكلف وتتدخل هذه اللجان للنظر في النزاع المعروض أمامها¹⁶⁹. ولقد جاء إنشاء هذه اللجان للحد من الإشكالات التي تقع بين المكلف بدفع الضريبة ومصلحة الضرائب، أو تقوم بعض العناصر لتحديد القواعد اللازمة والضرورية أو لإيجاد الحلول المناسبة عند عدم اتفاق المكلف مع مصلحة الضرائب¹⁷⁰.

ولقد نص المشرع على هذه اللجان¹⁷¹ في القسم الثاني من الباب الأول لمنازعات الضرائب في الجزء الثالث في إجراءات المنازعة من قانون الإجراءات الجبائية.

* اختصاصات اللجان¹⁷² :

- اختصاص للنظر في المنازعات موروثة عن لجان الطعن الإدارية قبل التعديل ويتعلق بالوعاء الضريبي المقرر من طرف الإدارة الضريبية على المكلف ، حيث تستطيع هذه اللجان إعطاء رأيها للتخفيض في الوعاء الضريبي .
- اختصاص يتمثل في إجراءات المنازعات الضريبية ، حيث منح المشرع لهذه اللجان عدة امتيازات لم تكن متوفرة في سابقاتها.
- ولقد نص المشرع على هذه اللجان في رأينا لكي تسمح للمكلفين بطرح مشاكلهم أمام المسؤولين المحليين من جهة ، ومن جهة ثانية ، بهدف الرغبة في تقليل الوارد من المنازعات الضريبية على الجهات القضائية .

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

- لجنة الطعن على مستوى الدائرة ؛
- لجنة الطعن الولائية ؛
- لجنة الطعن المركزية.

وحسب نص المادة 1/80 : " أنه يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو مدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب الجوي للضرائب ، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد أدناه في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة " 173 .

I. لجنة الطعن الدائري وسير أعمالها :

تنص المادة 81 مكرر : " تنشأ لجان الطعن الآتية : حيث تنشأ لدى كل دائرة لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة " 174 .

حيث تضمنت هذه المادة تشكيل هذه اللجنة، وشروطها، وسير أعمالها وهذا ما سنتعرض في ما يلي :

1- تشكيل اللجنة وشروطها:

لقد نصت المادة 81 مكرر السالفة الذكر في فقرتها الأولى، على إحداث لجنة للطعن في الضرائب المباشرة على مستوى كل دائرة وتشكل هذه اللجنة من :

- ✓ رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، رئيساً؛
- ✓ رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه، لمكان ممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه؛
- ✓ رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليمياً أو حسب الحالة، مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجوي للضرائب؛
- ✓ عضوين (2) دائمين، وعضوين (2) مستخلفين لكل بلدية، تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية .

وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار الأعضاء من طرف رؤساء المجالس الشعبية البلدية من بين المكلفين بالضريبة للبلدية، والذين يحوزون على معلومات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة .

هذا فيما يخص تشكيل اللجنة، أما الشروط الواجب توافرها في أعضاء هذه اللجنة قد جاء النص عليها في المادة السالفة الذكر (81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية) ونوردها فيما يلي :

- يشترط أن يكون أعضاء اللجنة من الجنسية الجزائرية ؛
- أن لا يقل سنة عن (25) سنة ؛

- أن يتمتعوا بجميع حقوقهم المدنية ؛

- أن يتم تعيين الأعضاء خلال مدة الشهرين (02) الموالين لتجديد العام للمجالس الشعبية البلدية ؛

- في حالة الوفاة أو الاستقالات أو العزل لنصف أعضاء اللجنة، تصدر تعيينات جديدة حسب نفس الشروط السابقة ؛

- كما يجب على أعضاء اللجنة الالتزام بالسر المهني المنصوص عليه في المادة 65 وما يليها من قانون الإجراءات

الجبائية¹⁷⁵ ويتولى مهام الكاتب موظف في الضرائب بشرط أن تكون له رتبة مفتش على الأقل يعينه مدير الضرائب للولاية¹⁷⁶.

وإن من مهام هذه اللجنة هو إبداء رأيها بشأن الطلبات الرامية إلى الحصول إما على تصحيح الأخطاء المرتكبة في إقرار أساس الضريبة و حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي¹⁷⁷.

2- سير أعمال اللجنة :

إذا توفرت الشروط السالف ذكرها، تجتمع لجنة الطعن على مستوى الدائرة بناء على طلب رئيسها شريطة أن يتوفر النصاب القانوني والمقدر بثلاثي الأعضاء، وتقوم عن طريق كاتبها باستدعاء المكلفين بالضريبة لسماع أقوالهم شخصيا أو عن طريق موكلهم، وهذا بعد أن تشعرهم بذلك قبل عشرين(20) يوم من تاريخ الاجتماع¹⁷⁸ وتبدي هذه اللجنة رأيها حول ما يأتي¹⁷⁹ :

✓ في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) عن مليوني دينار(2.000.000) أو يساويها والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

✓ الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوية للضرائب ، حيث يتم اتخاذ القرار الذي يجب أن يكون معللا، وتصدر هذه القرارات بناء على آراء أغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس. ويتم تبليغ قرار اللجنة¹⁸⁰ المتخذ بشأن الطلب عن طريق كاتبها حسب الحالة إلى مدير الضرائب للولاية خلال عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغالها .

وبعد استلام مدير الضرائب للولاية لقرار اللجنة إذا القرار صائب يبلغه للمكلف خلال ثلاثون(30) يوما وفي حالة ما إذا رأى أن رأي اللجنة مخالف صراحة لقانون الضرائب المباشرة. يحق له تأجيل تنفيذه و الطعن فيه أمام اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة في أجل شهر من تاريخ صدوره، شريطة إبلاغ المكلف المعني بذلك .

II. لجنة الطعن الولائي وسير أعمالها :

هذه اللجنة على غرار سابقتها خاصة بالطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة حسب نص المادة 81

مكرر الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية .

وهي تحدث على مستوى أعلى من الأولى، أي على المستوى الولائي وستعرض فيما يلي لتشكيل هذه اللجنة وسير أعمالها، أما الشروط الخاصة بأعضاء اللجنة فهي نفس شروط لجنة الطعن على مستوى الدائرة .

1- تشكيل اللجنة وشروطها :

لقد نصت عليها المادة 2/81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية : "2- على أن يؤسس لدى كل ولاية لجنة للطعن في الضرائب المباشرة"، وتتشكل من :

- ✓ قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا، رئيسا ؛
 - ✓ ممثل عن الوالي ؛
 - ✓ مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية (المدير الولائي أو المدير الفرعي)،
 - ✓ ممثل عن الغرفة التجارية الموجودة بالولاية، وإن تعذر ذلك عن تلك التي تمتد اختصاصها إلى الولاية المعنية ،
 - ✓ خمسة (5) أعضاء دائمي العضوية، وخمسة (5) أعضاء مستخلفين تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار أعضاء آخرين من بين المجلس الشعبي الولائي، يختارهم رئيس المجلس الشعبي الولائي بشرط أن تكون لديهم على الأقل معلومات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة¹⁸¹؛
 - ✓ ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة ؛
 - ✓ مفتش ضرائب يقوم بمهام مكاتب اللجنة، يعينه مدير الضرائب للولاية .
- أما فيما يخص شروط أعضاء اللجنة فهي نفس الشروط الخاصة بأعضاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة .

2- سير أعمال اللجنة :

تجتمع اللجنة الولائية للطعن بناء على دعوى من رئيسها مرة كل ثلاثة أشهر، حيث يستدعي كاتب اللجنة المكلفين بالضريبة لسماع أقوالهم، ويشعرهم بذلك خلال عشرين (20) يوما قبل تاريخ انعقاد اجتماعها¹⁸². ولا يصح الاجتماع إلا إذا بلغ النصاب القانوني وذلك بحضور أغلبية أعضاء اللجنة، تبدي هذه الأخيرة رأيها حول ما يأتي:

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

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مراكز الضرائب .

وتكون الموافقة على هذا الرأي بالأغلبية، وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس، وبعد إبداء اللجنة رأيها تبلغ إلى المعني من طرف الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹⁸³ .

ويحق لمدير الضرائب بالولاية الطعن في رأيها¹⁸⁴. لقانون الضرائب المباشرة أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي في أجل شهر من تاريخ صدوره مع إبلاغ المعني بذلك ويحق أيضا لمدير الضرائب بالولاية و المكلف الطعن في قرار اللجنة الولائية أمام اللجنة المركزية في أجل شهر من تاريخ صدور القرار¹⁸⁵.

III. لجان الطعن المركزية وسير أعمالها :

تعتبر هذه اللجنة أعلى جهة خاصة بدراسة الطلبات أو الطعون النزاعية لكونها تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية. حيث كانت تتكون هذه اللجنة من شخصيات سامية من الحزب والدولة، لتنظر في الطعون المقدمة إليها من طرف المكلفين¹⁸⁶، وستعرض فيما يلي إلى تشكيل هذه اللجنة وشروطها وسير أعمالها .

1- تشكيل اللجنة وشروطها :

لقد حددت المادة 3/81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية أعضاء لجنة الطعن المركزية والتي تنص على أنه: "3- تنشأ لدى الوزير المكلف بالمالية لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة، وتشكل من¹⁸⁷:

- ✓ الوزير المكلف بالمالية، أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا ؛
- ✓ ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ✓ المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير ؛
- ✓ ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير ؛
- ✓ ممثل عن غرفة التجارة للولاية المعنية، وإذا تعذر الأمر، ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة ؛
- ✓ ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية، وإذا تعذر الأمر، ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة ؛
- ✓ ممثل عن الاتحاد المهني المعني ؛
- ✓ ممثل يعينه مدير المؤسسات الكبرى ؛
- ✓ المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقررا ؛
- ✓ المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير ؛

ويلاحظ من خلال إستقراءنا لتكوين اللجنة المركزية أنها تظم ممثلي عدة وزارات ويشغلون كلهم وظائف سامية في الدولة مما يجعل هذه اللجنة تساعد المشتكي وتنصفه قبل توجهه إلى الجهات القضائية¹⁸⁸. وبطبيعة الحال لم تتعرض القوانين المحددة لتكوين أعضاء اللجنة المركزية إلى شروط محددة خاصة بذات الأعضاء، فإنه يتضح لنا من خلال النظرة الأولى أنها نفس الشروط السابقة لأعضاء اللجنتين السابقتين، من توافر الجنسية، وبلوغ سن الخامسة والعشرين (25) سنة، والتمتع بالحقوق المدنية .

2- سير أعمال اللجنة :

بعد استقبال لجنة الطعن المركزية للطلبات المستوفية للشروط أنفة الذكر، يحدد جدول أعمال اللجنة والذي يطلع عليه جميع أعضائها. أو إذا حضر أربعة أعضاء على الأقل قبل عشر (10) أيام من يوم الاجتماع، هذا الأخير يكون بناء على دعوى من رئيسها مرة كل ثلاثة أشهر ، وتقوم اللجنة باستدعاء المكلف أو ممثله قانونا للسمع أقواله ولهذا الغرض يجب أن تشعروهم بالاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها¹⁸⁹ .

وتبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها فيما يلي¹⁹⁰ :

✓ الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي ؛

✓ القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

وأيضا في الطعن الذي تقدم به المدير الولائي للضرائب وذلك بعد استدعاء المكلف شخصيا، ويمكن لها كذلك أن تستدعي مدير الضرائب للولاية ومدير المؤسسات الكبرى حتى يتم تقديم التوضيحات الضرورية وتصدر اللجنة المركزية آرائها بأغلبية الأصوات وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس وتبلغ آراء اللجنة¹⁹¹ من طرف الكاتب إلى مدير الضرائب للولاية المختصة خلال عشرين (20) يوما من تاريخ اختتام اللجنة .

وتبلغ هذه الآراء إلى المكلف من قبل المسؤول عن الإدارة الجبائية للولاية المختصة في أجل ثلاثين (30) يوما من تاريخ استلام رأى اللجنة .

وفي الأخير بعد استعراضنا في هذا المبحث للجان الطعن النزاعي وتعرفنا على تشكيلة كل لجنة وسير أعمالها . ومن خلال ما لمسناه في الواقع العملي، نجد هذه اللجان لم تحظى بإقبال كبير من جمهور المكلفين بالضريبة، ويرجع هذا إلى اتسام أعمالها بأنها تصدر كآراء .وهذه الآراء غير ملزمة للإدارة والمكلف بدفع الضريبة، إن وجدها هذا الأخير في صالحه أخذ بها، وله أن يتركها ويتجه إلى القضاء إن لم تكن في صالحه، وذلك من أجل اختصار الطريق أمامه واللجوء مباشرة إلى القضاء¹⁹². وأنه لا يجوز اللجوء إلى هذه اللجان بعد إحالة الأمر على القضاء .

ثالثا: الطعن العفوي ولجنة المصالحة

بعد أن تطرقنا فيما سبق إلى لجان الطعن النزاعي كصورة أولى لتسوية الإدارية للنزاعات الضريبية ، أين رأينا أن المشتكي يتقدم بطعنه معبرا عن رفضه للأساس المعتمد كقاعدة لتأسيس الضريبة أو لقواعد حسابها أو الإجراءات تحصيلها، وذلك ضامنه بعدم قانونية فرض الضريبة .

أما في حالتنا هذه فسنعرض إلى شكل آخر للمنازعات الضريبية، أين يقر المكلف ويعترف بالضريبة كإجراء قانوني، لكن هناك ظروف تعيقه عن أداءه مثل إعساره . أو هلاك أمواله فيتقدم بالالتماس العفو منها . وهذا فيما يخص المكلفين بالضريبة كما ينطوي تحت هذا الإجراء الطلبات المقدمة من طرف قابض الضرائب .

I. الطعن العفوي :

تختص السلطة الإدارية ، طبقا للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها ، بالنظر في الطلبات التي تلتمس من حضرتها ، الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيض من عبئها في حالة العوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز أو إبراء ذمته إزاء الخزينة ، كما أنها تبت وطبقا للقوانين والتنظيمات في طلبات قابضي الضرائب المختلفة الملتمس بها جعل الحصص غير قابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة ، أو الحصول على تأجيل الدفع أو الإبراء من المسؤولية ، وكذا طلبات المكلفين بالضرائب الملتمس بها الإعفاء من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية أو التخفيف من قيمتها¹⁹³ . هناك حالتين تقدم فيهما طلبات من أجل العفو تتعلق الأولى أساسا بطلب المكلف بالضريبة في حالة العجز، أما الثانية فهي الخاصة بطلب قابضي الضرائب الملتمس منها جعل الحصص غير قابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة وسوف نتناول هاتين الحالتين كما يلي¹⁹⁴ :

1- طلبات المكلفين بالضريبة :

نصت المادة 93 من القانون رقم 21/04 المؤرخ في 2004/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 2005 لاسيما في الفقرة الأولى والثانية منها : " أنه يجوز للمكلفين في حالة العوز أو الضيق الذي يحول بينهم وبين إبراء ذمتهم إزاء الخزينة أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في ضرائب والغرامات الجبائية التي يتعرضون لها"

1-1 إجراءاتها¹⁹⁵:

✓ يجب إرسال الشكوى إلى مدير الضرائب بالولاية المختص إقليميا وإرفاقها بالإندار وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجدول¹⁹⁶ التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى وهذا حسب ما نصت عليه المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية ؛

- ✓ كما حددت المادة المذكورة أعلاه في الفقرة 2 أنه عندما يتعلق الأمر بشكاوي تعني الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات ، يمكن عرض الشكاوى على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه ؛
- ✓ توجه الشكاوى إلى المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي ، عندما تفوق الحصة الضريبية أو غرامة مبلغ 500.000 دج ؛
- ✓ لمدير الضرائب بالولاية بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية¹⁹⁷ عندما تقل الحصة الضريبية أو الغرامة عن مبلغ 500.000 دج أو تساويه .

1-2 الشروط الشكلية والموضوعية :

أما فيما يخص الشروط الشكلية للطلبات ، فهي نفس شروط الطعن النزاعي (الشكاية) والملاحظ أن المشرع لم يقيد طلبات المكلفين بشرط الزمن والأجال القانونية كما في الطعن النزاعي وربما يرجع ذلك لطبيعة الطعن العفوي الذي هو ناتج عن حالة مالية يمر بها المكلف .

وبالإضافة إلى الشروط الشكلية احتوت المادة 93 من قانون إجراءات الجبائية على شروط موضوعية نوردتها فيما يلي :

✓ توضيح موضوع الطلب ؛

✓ إثبات حسن النية : والعناصر المثبتة لحسن النية متمثلة فيما يلي :

- الحرص على مواعيد أداء الالتزامات الجبائية ؛

- الجهود المبذولة لتسديد الدين الجبائي ؛

✓ تقديم كل ما يثبت حالة العسر التي تمر بها .

مستخلص الجداول (extrait de roles) صنف (R N 16) بالنسبة إلى طلبات إلزامية إلى التخفيف من غرامة التأخير وقد تصل إلى (80%) .

1-3 التحقيق واتخاذ القرار :

إن طلبات المكلفين للالتماس الإعفاء أو التخفيض الكلي ترسل إلى مدير الضرائب بالولاية ومن ثم فإنها تمر بنفس مراحل دراسة الشكاية¹⁹⁸، حيث تسجل في سجل خاص لدى مكتب المنازعات أين يعطي لها رقم خاص مثلا (GX/ 02/2009)¹⁹⁹ ثم ترسل إلى مفتشية الضرائب أين تسجل هذه الضرائب في سجل خاص بذلك (صنف 508) وبعد ذلك يشرع رئيس المفتشية أو العون المكلف بدراسة هذه الطلبات، وأجازت المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية أن يعرض الطلب على رئيس المجلس الشعبي البلدي وبعد ذلك يقوم رئيس المفتشية بالتحقق من الشروط الموضوعية لطلبات التماس كما يطلب من القابض بموجب مذكرة ربط²⁰⁰ بالتزام المكلف بأداء ما عليه من مستحقات الضريبة، وتكون مذكرة الربط

محتوية على معلومات بالإضافة إلى المعلومات التي تضمنها طلب المكلف .وبهذا يجمع رئيس المفتشية الأدلة الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه سواء برفض أو القبول ،وتجدر الإشارة هنا إلى التفرقة بين أنواع الضرائب وموضوع الطلب :

✓ بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يمثل الدفع المسبق شرط أساسي لقبول الطلب ؛

✓ - بالنسبة لرسم على القيمة المضافة والضرائب الغير المباشرة الأخرى وحقوق التسجيل يمثل الدفع المسبق للحقوق موضوع الطلب شرط أساسي لقبول الطلب ؛

✓ بالنسبة لغرامات التحصيل يمثل الدفع المسبق لها، شرط أساسي لإسترجاع عند طلب التخفيض وبعد إنتهاء رئيس المفتشية من دراسة الطلبات وإبداء رأيه حولها يعاد إرسال الملف إلى المدير الولائي للضرائب²⁰¹ أو المدير الجهوي للضرائب²⁰² حيث يصدر قرار بالرفض أو القبول ويمكن في حالة الرفض من المدير الولائي الطعن لدى المدير الجهوي.

2- طلبات قابضي الضرائب

قد تبدو طلبات قابض الضرائب حالة غريبة للوهلة الأولى على عكس الطلبات الخاصة بالمكلفين وغرابتها تكمن في أن الجهة المناط لها القيام بعملية التحصيل هي التي تتقدم بطلب، لكن قد تتلاشى هذه الغرابة إذا أوضحنا أن هذا الطلب يهدف إلى إبراء ذمة قابض الضرائب وإعفائه من مسؤوليته المتمثلة في تحصيل دين الخزينة لدى الغير بسبب عدم إمكانية ذلك لحالة إعسار يمر بها المكلف أو في حالة وفاة هذا الأخير أو غيابه، ويكون هذا الإبراء باعتبار الحصص الغير قابلة لتحصيل عديم القيمة.

حيث تنص المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا إبتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجداول في التحصيل إقرار انعدام قيمة الحصص الغير قابلة للتحصيل"

2-1 الإجراءات المتبعة :

يقدم القابض الطلب بعد استفاؤه لكافة الطرق القانونية الخاصة لتحصيل مثل : الإنذارات بالحجز على الحساب البريدي أو البنكي وغيرها، وبعد تأكده من أنها غير مجدبة لتحصيل الضريبة وبعد تحريه عن المكلف وتأكده من صعوبة أدائه لمهنته لإحدى الأسباب التالية : غياب المكلف، وفاته، إعساره.

إن الطلبات التي يقدمها قابض الضرائب المتعلقة بالحصص المراد إقرار عدم قابليتها للتحصيل، تكون إجمالية بحيث أنها تضم كل الحصص الغير قابلة لتحصيل وتقدم إلى المدير الولائي للضرائب في شكل بيانات قبل 20 أفريل من كل سنة على أن يتم ترتيبها حسب الآتي:

✓ حسب السنة التي دخل فيها الجدول حيز التحصيل ؛

✓ بالنظر إلى نوع وطبيعة الضريبة ؛

✓ وكذلك حسب قيمة الحصص²⁰³ ؛

2-2 شروط الطلب²⁰⁴ :

نفس المادة القانونية التي تم ذكرها المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية، تضع الشروط والقيود على ذلك ويمكن تلخيصها فيما يلي :

✓ يجب على قابض الضرائب أن يحدد في طلبه أسباب وحجج عدم قابلية التحصيل عن طريق التنظيم ؛

✓ إن هذا الطلب لا أثر له سوى إبراء مسؤولية قابض الضرائب، ولكنه لا يبرئ ذمة المكلفين بالضريبة الذين يجب على

القابض معاودة اتخاذ الإجراءات القسرية ضدهم، في حالة ما إذا تحسن حالهم من جديد طالما لم يتم التقادم ؛

✓ لا يجوز أن تكون موضوع طلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية إلا الحصص الضريبية التي تم إدراجها في كشوف

الحصص الغير قابلة للتحصيل ثم شطبت من هذه الكشوف ؛

2-3 التحقيق في الطلب و البت فيه :

يخضع تسجيل هذه الطلبات إلى نفس العملية الخاصة بتسجيل طلبات المكلفين المشار لها سابقا لدى مفتشية الضرائب وبعد التأكد من أحد الأسباب السالفة الذكر (الوفاة، الغياب، الإعسار) ، ويعد القابض محضر كشف الحصص الغير قابلة لتحصيل ويرسله إلى رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا، هذا الأخير الذي يفحص سبب الإرسال وكذا يتأكد من أن كافة الطرق قد أتبعتم ولم تجري في إسترجاع دين الخزينة لدى الغير، كما يتأكد من أنه لا يوجد أشخاص يمكن مطالبتهم بهذه الحصص مثل: الورثاء، والشركاء في شركة التضامن وغيرها، أي أنه يصل إلى نتيجة مفادها " إستحالة التحصيل "

أما إذا وجد إختلاف بين رأي قابض أو مفتش الضرائب فالرأي الفاصل يعود إلى المدير الولائي لضرائب هذا الأخير الذي يصدر قراره بالرفض أو بالقبول

وتخول سلطة البت إلى المدير الجهوي لضرائب أو المدير الولائي حسب كفاءات ودرجة الإختصاص وتعتبر قرارات مدير الضرائب الولائي قابلة لطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا ويتم التبليغ لهذه القرارات للمعنيين وفقا لشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

و كملاحظة عامة فإن المكلف أو القابض اللذان يقدمان طلبهما سواء إلتماس الإعفاء أو إبراء المسؤولية، لا يحق لهما اللجوء إلى الجهة القضائية، ويرجع ذلك إلى طبيعة هذا الطلب المتضمن الإلتماس بالعفو²⁰⁵ .

II. تكوين لجان الطعن العفوي وسير أعمالها :

سنتطرق في هذا العنصر إلى لجان الطعن العفوي التي ورد ذكرها في المادة 345 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة دون تحديد لتشكيلها وسير أعمالها، حيث تركت هذه المهمة إلى المدير العام لضرائب حيث نصت هذه المادة على أنه: " يحدد أحداث اللجان المذكورة وتكوينها وسير أعمالها بموجب مقرر من المدير العام لضرائب " وعلى ذلك جاء مقرر المدير العام للضرائب الصادر بتاريخ 28-05-1991 تحت رقم 16 متضمنا (12) مادة²⁰⁶، وتهدف إلى إحداث وتشكيل مهام لجان الطعن العفوي وهما لجنتان : الأولى على المستوى الولائي، والثانية على المستوى الجهوي، وهذا ما سنتناوله في الفرعين الآتيين على التوالي :

1- اللجنة الولائية لطعن :

كما أسلفنا الذكر فإن الطلبات الخاصة بالمكلفين بالضريبة وقابضي الضرائب تتم على مستوى لجنة الطعن العفوي للولاية المستحدثة خصيصا لهذا الغرض وسنتطرق بإيجاز عن تشكيلها وسير أعمالها .

1-1 تشكيل اللجنة²⁰⁷ : تتكون اللجنة من :

✓ مدير الضرائب للولاية رئيسا ؛

✓ نائب المدير المكلف بالمنازعات ؛

✓ نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية ؛

✓ نائب المدير المكلف بالتحصيل ؛

✓ نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية ؛

✓ رئيس مفتشية وقابض الضرائب ، يعينان من طرف مدير الضرائب للولاية لمدة سنة.

ويقوم بكتابة اللجنة رئيس مكتب المنازعات الإدارية وقضائية وتختص هاته اللجنة بالنظر في الطلبات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أو الطلبات المقدمة من طرف القابض والواردة من المدير الولائي لضرائب ويشترط في هذه الطلبات أن يكون مبلغ حصصها²⁰⁸ أصغر أو يساوي 500.000 دج .

1-2 سير أعمالها :

بعد تلقي المدير الولائي للطلبات السالفة الذكر تجتمع اللجنة الولائية بطلب من رئيسها ولصحة هذا الاجتماع يجب أن يبلغ عدد الحاضرين النصاب القانوني (ثلاثي الأعضاء)، كما يجب إبلاغهم بالاجتماع خلال 08 أيام قبل تاريخه حسب المادة 06 من مقرر المدير العام للضرائب وتجتمع اللجنة بمقر مديرية الضرائب للولاية، وتدرس ملفات المعنيين التي تشمل على طلباتهم وتقرير المفتشية المعنية، وبعد المداولات تقرر اللجنة وضعية كل طلب على حدى ، وتصدر هذه القرارات بالأغلبية، أما في حالة التساوي يرجع صوت الرئيس .

وتبلغ قرارات اللجنة للمعنيين عن طريق رسالة موصي عليها مع إشعار بإستلام ، خلال 15 يوم الموالية لتاريخ الاجتماع²⁰⁹.

وفي حالة رفض القرار من طرف المعني يجوز الطعن لدى المدير الجهوي للضرائب والملاحظ أن تاريخ الطعن مفتوح

2- اللجنة الجهوية للطعن :

إن الطلبات التي لم تجد ردا إيجابيا من طرف اللجنة الولائية سواء بالرفض الجزئي أو الكلي أو تلك التي تجاوزت الحصة الضريبية موضوع الالتماس بها سقف 500.000 دج فإنها تجد طريقا إلى اللجنة الجهوية باعتبارها آخر درجات الطعن العفوي، وصاحبة اختصاص بالنسبة للحصص التي تفوق 500.000 دج²¹⁰.

2-1 تكوين اللجنة : تشكل لجنة العفو الجهوي من²¹¹ :

- ✓ المدير الجهوي لضرائب رئيسا ؛
- ✓ نائب المدير المكلف بالمنازعات ؛
- ✓ نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية ؛
- ✓ مديران ولائيان لضرائب يعينهما المدير الجهوي لمدة سنة ؛
- ✓ وتوكل مهمة كاتب اللجنة لرئيس مكتب الطعون العفوية ؛

2-2 سير أعمالها :

بعد تلقي المدير الجهوي للطلبات التي استوفت الشروط المذكورة سابقا ، يدعو أعضاء اللجنة إلى الاجتماع ، حيث يكون ذلك مرة كل شهر على الأقل ويشترط لصحته بلوغ النصاب القانوني (ثلاثي الأعضاء) ويعلم أعضاء اللجنة به قبل تاريخ إنعقاده بـ 08 أيام وفي يوم الاجتماع تقدم الملفات لدراسة²¹² . بحيث يحتوي كل ملف على ما يلي :

- ✓ قرار المدير الولائي للضرائب ؛
- ✓ تقرير رئيس المفتشية المعني ؛
- ✓ مستخلص الجداول ؛
- ✓ كشف الرواتب ؛
- ✓ الوثائق الثبوتية المبررة من طرف المعني ؛

وتصدر هذه اللجنة قرارها بالأغلبية وفي حالة التساوي يرجع صوت الرئيس وبعد الاتفاق على قرار معين سواءا بالرفض أو القبول، يوقع كل الأعضاء الحاضرين على محضر يتضمن أشغال اللجنة وقرارها وتوضع نسخة من هذا المحضر مع ملف

المعني، ويتم تبليغ قرارها إلى المعني بواسطة رسالة موصي عليها مع إشعار باستلام خلال 15 يوم الموالية لتاريخ المداولة

213

وبعد استقراءنا للمواد من مقرر المدير العام للضرائب تجدر الإشارة بنا أن نذكر كلا من رئيس لجنة العفو الولائي،

ورئيس اللجنة الجهوية للعفو بماذا مكلفان؟

مكلفان بتقديم كشف إجمالي كل سداسي يتضمن:

✓ نوع الضريبة؛

✓ العدد الإجمالي للملفات المسجلة التي من شأنها القرار؛

وكذلك مبلغ التخفيضات الممنوحة، إلى مديرية الضرائب حتى تتم المتابعة الحسنة لهذه اللجان.

III. لجنة المصالحة:

يتمثل دور هذه الهيئة المحدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب في محاولة التوفيق بين مصالح الخزينة العامة من جهة ومصالح المكلف من جهة أخرى في مجال حقوق التسجيل، واللجوء إلى هذه اللجنة يعد طريقا إجباريا بالنسبة للإدارة لكي تتمكن من استصدار أمر بالتحصيل الرسوم المستحقة عن الأموال المسجلة. حيث أن الإدارة تستطيع إعادة تقدير الثمن المصرح به، إذا تبين أنه يقل عن القيمة التجارية الحقيقية للأموال.²¹⁴

1- تكوين لجنة المصالحة:

تشكل لجنة المصالحة المنصبة على مستوى مديرية الضرائب بالولاية من:

✓ المدير الولائي للضرائب رئيسا؛

✓ مفتش من مصلحة التقويمات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛

✓ مفتش من مديرية شؤون أملاك الدولة؛

✓ قابض الضرائب المختص إقليميا؛

✓ موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية؛

✓ ممثل عن إدارة الولاية.

ويقوم بمهام كتابة اللجنة مفتش من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالولاية المكلف بإعادة التقويمات في ميدان التسجيل²¹⁵، والذي يحضر الجلسة بصفة استشارية وتختص هذه اللجنة الولائية بالنظر في كل التقديرات الضريبة في مجال التسجيل ومتعلقة أساسا بجميع العقود، أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية أو المحلات التجارية. بما فيها السلع الجديدة التابعة لها والزبائن والسفن وبواخر... إلخ²¹⁶.

2- أعمال لجنة المصالحة:

عندما تثبت الإدارة نقصان الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من الأطراف فقبل إعادة تقييم الثمن فإنها تحاول وبطريقة ودية أن تحصل على الاعتراف بهذا النقص من طرف المعنيين وذلك بإبرام اتفاق بينها وبين المكلف المعني .
وبالتالي فإن دور هذه اللجان يتمحور حول إعادة تصحيح القيم المصرح بها وتمر هذه العملية بمرحلتين :

✓ مرحلة الاتفاق الودي²¹⁷ :

تقوم الإدارة بدعوة الطرفين (البائع والمشتري) لتعرض عليهم التقييم الذي توصلت إليه ، فإذا قبلا بهذا التقدير ، فيقومون بتوقيع تعهد يلتزمون بمقتضاه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص ، ويشكل هذا التعهد بعد إمضائه من الأطراف والمصادقة عليه من طرف المدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا يلتزم بمحتواه كل الأطراف الموقعين عليه.

✓ مرحلة المصالحة :

في غياب الاتفاق الودي ترفع الإدارة الأمر إلى لجنة المصالحة ... ويتم إستدعاء الأطراف وفق الإجراءات المنصوص عليها في المادة 104 من قانون التسجيل بحيث يتم إعلام المعنيين قبل 20 يوما من اجتماع اللجنة وكذا بإمكانية استعانتهم بوكيل أو مستشار يختارونه ويتم إعلامهم أيضا بأنه يمكنهم الإدلاء بأقوالهم شفاهيا أو كتابيا أثناء حضورهم لإجتماع اللجنة .
وينعقد هذا الاجتماع أساسا بدعوة من رئيسها ولا تكون مداولاتها صحيحة إلا إذا حضرها على الأقل خمسة أعضاء بما فيهم الرئيس²¹⁸ وقد يفضي اجتماع هذه اللجنة إلى :

✓ **في حالة الوصول إلى اتفاق :** إذا توصلت اللجنة إلى إتفاق مع المكلفين المعنيين يتم التوقيع في الحال على تعهد يصادق عليه المدير الولائي للضرائب ليدخل القرار حيز التنفيذ .

✓ **في حالة عدم الوصول إلى إتفاق :** في حالة رفض الإقتراح أو غياب الأطراف المعنية تصدر اللجنة رأيا بأغلبية الأصوات ويبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعني بواسطة رسالة موصي عليها مع إشعار باستلام²¹⁹ وفي 20 يوم الموالية لتبليغ رأي اللجنة تصبح الزيادة المقررة من اللجنة سارية المفعول وقابلة للتحويل .

المحور الرابع : المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية

أولاً: التقاضي أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي

ثانيا: الطعن في قرارات الغرفة الإدارية أمام مجلس الدولة

ثالثا: القضاء الاستعجالي في الأمور الجبائية

تمهيد :

سنتعرض في هذا المحور إلى المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية والتي نص عليها الأمر رقم (154/66) المؤرخ في 08 جوان 1966 والمعدل بقانون رقم 09/08 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

والهدف من رفع الدعوى من طرف المكلف أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي هو العمل على إصلاح الأخطاء التي وقعت فيها الإدارة أثناء تحديد وعاء الضريبة أو عند تسويتها.

والقانون يلزم المكلف بدفع الضريبة الذي يرغب في الطعن في قرارات إدارة الضرائب أن يقدم أولا الشكاية إلى المدير الولائي للضرائب وذلك قبل تحريك دعواه أمام الجهات القضائية المختصة في مجال المنازعات الإدارية، وكما أسلفنا الذكر فإن أهمية هذا الإجراء تكمن في آثاره، حيث كثيرا ما يفض النزاع في مراحله الإدارية ويستغني عن الخصومة القضائية وهذا ما يجنب الخصوم المصاريف و الأتعاب، وكذا تخفيف العبء على الجهات القضائية المختصة .

حيث سنقوم في هذا المحور بدراسة ما يلي:

أولا : التقاضي أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي ؛

ثانيا : الطعن في قرارات الغرفة الإدارية أمام مجلس الدولة ؛

ثالثا : القضاء الاستعجالي في الأمور الجبائية .

أولاً: التقاضي أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي

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

وقد اشترط قانون الإجراءات المدنية و الإدارية أن تكون رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية التي تقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم (المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية)²²⁰، وعلى غرار ذلك نجد أن قانون الإجراءات الجبائية استوجب بعض الشكليات والإجراءات حيث لا تقبل الدعوى بدونها .

I. إجراءات رفع الدعوى وشروط قبولها :

1- الاختصاص القضائي وإجراءاته:

حسب أحكام المادة 40 من القانون العضوي 01/98 المتعلق بمجلس الدولة و المادة 02 من قانون 02/98 المتعلق بالمحاكم الإدارية فإن الإجراءات المطبقة أمام مجلس الدولة والمحاكم الإدارية تخضع لأحكام قانون الإجراءات المدنية²²¹ .

1-1 الاختصاص النوعي :

إشكالية الاختصاص للنظر في المنازعات الجبائية المطروحة في بعض الدول، كالمغرب، وفرنسا والتي مفادها أن يختص القضاء العادي بفض النزاعات المتعلقة بالضرائب الغير المباشرة، والقضاء الإداري بالنسبة لمنازعات الضرائب المباشرة، وما يخرج عن هذا النطاق فإنه يرجع لحل إشكالية تنازع الاختصاص إلى قاعدة السلطة العامة. والتي مفادها : أن الاختصاص القاضي الإداري لا يقوم إلا إذا ثبت وأن الإدارة استعملت أثناء تصرفها تقنيات استثنائية خارجة عن القواعد العامة وأنها استفادت من إجراءات السلطة العامة²²² .

هذا الإشكال لا يطرح بالنسبة للقوانين الضريبية الجزائرية ، وبالتالي فالاختصاص لحل النزاعات القائمة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية سوى تعلق الأمر بالوعاء الضريبي أو بإجراء التحصيل ، يعود إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي ، إلا أن هذا الاختصاص يختلف باختلاف نوع الضريبة محل النزاع ، فإذا تعلق الأمر بالضرائب المباشرة فإن القانون نص على أن تفصل المجالس القضائية بالدرجة الأولى مع إمكانية الاستئناف أمام المحكمة العليا²²³ .

ويرجع الاختصاص في المنازعات الإدارية نوعياً إلى المحاكم الإدارية، وهذا حسب أحكام القانون 98 / 02 المتعلق بالمحاكم الإدارية والذي ينص في مادته الأولى على أنه "نشأ محاكم إدارية كجهات قضائية للقانون العام في المادة الإدارية "

غير أنه وحسب المادة 08 من نفس القانون "بصفة انتقالية، وفي انتظار تنصيب المحاكم الإدارية المختصة إقليمياً تبقى الغرف الإدارية بالمجالس القضائية، وكذا الغرف الإدارية الجهوية المختصة بالنظر في القضايا التي تعرض عليها طبقاً لقانون الإجراءات المدنية "

وحسب أحكام المادة 07 من قانون الإجراءات المدنية فإن اختصاص الفصل في منازعات القضاء الكامل ترجع إلى الغرف الإدارية بالمجالس القضائية التي تحدد قائمتها واختصاصها الإقليمي عن طريق التنظيم. وهذا التنظيم يتعلق بالمرسوم التنفيذي رقم 407/90 المؤرخ في 1990/12/22 الذي يحدد قائمة المجالس القضائية واختصاصها الإقليمي العاملة في إطار المادة 07 من قانون الإجراءات المدنية . حيث ينص في المادة الثالثة على أن منازعات القضاء الكامل تختص بالفصل فيها مجموع المجالس القضائية كل واحد حسب اختصاصه الإقليمي²²⁴ .

2-1 الاختصاص المحلي :

حسب أحكام المادة 08 من قانون الإجراءات المدنية فإن اختصاص الفصل في الدعاوي المتعلقة بفرض الضريبة و الرسوم يرجع إلى الجهات القضائية التي تقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسوم .

هذا الاختصاص يتضمنه المرسوم التنفيذي رقم 63/98 المؤرخ في 1998/02/16 الذي يحدد اختصاص المجالس القضائية وكيفية تطبيق الأمر 11/97 المؤرخ في 1997/03/19 المتضمن التقسيم القضائي²²⁵ .

لذا لا يكون أمام المكلف بالضريبة الذي ينازع قرار المدير الولائي للضرائب، سواء تعلق نزاعه بالوعاء الضريبي، أو بمختلف إجراءات التحصيل التي سبق التعرض لها في الفصل الثاني، أن يقدم طعنه أمام هذه الجهة القضائية صاحبة الاختصاص، مع مراعاة الشروط والإجراءات المطلوبة في ذلك .

3-1 اختصاص النظر في طلبات التماس العفو :

تختص السلطة الإدارية طبقاً للقوانين والتنظيمات الجاري العمل بها للنظر في الطلبات التي تلتبس من حظرتها الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيف من عبئها في حالة العوز أو لضيق تضيق المدين بالضرائب في حالة عجز من إبراء ذمته إزاء الخزينة كما أنها تبت طبقاً للقوانين والتنظيمات في شكاوي قابض الضرائب المختلفة الملتبس بها جعل الحصص الغير قابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة أو الحصول على تأجيل الدفع والإبراء من المسؤولية وكذا شكاوي المكلفين بالضريبة الملتبس بها الإعفاء من الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية والتخفيف من قيمتها .

4-1 القواعد الخاصة بالإجراءات :

تختص الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بالنظر في النزاعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم، سواء تمت مباشرة الدعوى من طرف المكلف أو من الإدارة، وإن دعاوي هذه كقاعدة عامة لا ينجم عن إقامتها أثر موقف، وبالتالي فهي لا تحول دون تنفيذ القرار المطعون فيه ²²⁶ .

كما سبق توضيحه فإن اللجوء إلى القضاء الإداري يتم وفق القواعد الإجرائية المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية، غير أنه في وجود أحكام خاصة في مختلف القوانين الجبائية، فإن هذه الأخيرة هي التي يتم تطبيقها في ميدان منازعات الضرائب. وبالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية نجد أن القواعد المتبعة أمام القضاء الإداري في أول درجة تنظمها المادة 168 والتي تنص في فقرتها الأولى على أنه تطبق النصوص الواردة في الباب الأول من الكتاب الثالث والنصوص الواردة في الكتاب الرابع، أمام المجلس القضائي وهو بيت في المواد الإدارية وذلك في الحدود التي لا تتعارض فيها مع أحكام هذا الباب ولا تطبق المادتان 174 و182 من قانون الإجراءات المدنية الخاصتان بأوامر الأداء ²²⁷ * .

" يجب أن توجه الاحتجاجات المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه حسب الحالة، إلى مدير الضرائب بالولاية أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة " ²²⁸ .

وما يميز منازعات الضرائب عن غيرها من المنازعات كون التظلم المسبق المرفوع أمام الإدارة الضريبية شرط أولى وأساسي لقبول الدعوى أمام القضاء لكن هذه الميزة ليست مطلقة حيث يستثنى منها تلك المتعلقة بحقوق التسجيل والضرائب الغير

* النصوص الواجب تطبيقها أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي هي من المادة 110 إلى 165 من قانون الإجراءات المدنية ومن المادة 168 إلى 171 من قانون الإجراءات المدنية مكرر ، ومن المادة 175 إلى 181 من قانون الإجراءات المدنية ومن المادة 191 إلى 230 من قانون الإجراءات المدنية .

المباشرة المنصوص عليها في : المادة 355 من قانون التسجيل : " النزاع في تحصيل رسوم التسجيل يسوى من قبل إدارة الضرائب عندما لا يكون موضوع طعن قضائي " .

المادة 498 من قانون الضرائب الغير المباشرة : " الاعتراضات التي يمكن أن تثار في موضوع الرسوم تطرح أمام الغرفة الإدارية للمجلس القضائي ضمن الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية " .

2- رفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية :

كما أسلفنا الذكر فإن رفع الدعوى أمام القضاء ليس حكرا على المكلف لوحده بل يجوز كذلك للإدارة الضريبية ، لذا سوف نتعرض إلى الدعوى المرفوعة من قبل المكلف بالضريبة وشروط قبولها ، وكيفية رفع الدعوى من طرف الإدارة .

1-2 رفع الدعوى من طرف المكلف :

إن السلطة التقديرية الواسعة التي منحها المشرع للإدارة الجبائية ، بداية من تقديرها للوعاء الضريبي وصولا إلى مرحلة التسديد النهائي للضرائب والرسوم مرورا بحساب الضريبة وربطها²²⁹ ، وللحفاظ على توازن القوى بين الإدارة والمكلف وطبقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحق للمكلف أن يطعن في قرارات الإدارة الضريبية لدى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي إذا لم تحض هذه القرارات بموافقة وخلال أربعة أشهر إذا لم يتحصل على إشعار بقرار مدير الضرائب للولاية²³⁰ .

وهنا يتضح بأنه في حالة سكوت مدير الضرائب، وعدم اتخاذه قرارا في التظلم المقدم من المكلف ضد القرار الذي اتخذته إدارة الضرائب أو في حالة عدم إخطاره للمكلف بالقرار المتخذ في تظلمه خلال الموعد الذي حدده القانون بأربعة أشهر

231 .

وبعد انقضاء هذه المهلة ولم يتحصل المكلف على رد بخصوص شكواه يجوز لهذا الأخير خلال أربعة أشهر²³²، من عدم تحصله على الإشعار أن يرفع نزاعه ويعرضه على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي لأن سكوت مدير الضرائب عن الرد يعد بمثابة رفض . ولكن يبقى النظر في دعوى المكلف من طرف السلطة القضائية معلقا بتوافر شروط محددة وصارمة ، هذا وقد ألزم المشرع الجزائري مراجعة الإدارة في قرارها بل جعل هذا الطعن الإداري التدريجي إلزاميا أمام الجهة التي تعلق مباشرة الجهة التي أصدرت القرار فإن لم توجد فأمام من أصدر القرار نفسه هذا طبقا لنص المادة 275 من قانون الإجراءات المدنية²³³ . والحكمة التي ارتأها المشرع من هذا الإجراء يسمح :

✓ بفتح المجال أمام الإدارة من تدارك أخطائها إن وجدت؛

✓ إمكانية إطلاع سلطة الوصاية على مراقبة أعمال مرؤوسيهيها عند اطلاعها على التظلمات الواردة إليها من قبل المشتكين؛

✓ تفادي الإجراءات القضائية الطويلة والمعقدة والسماح لإدارة الضرائب بإيجاد أيسر السبل للتعاون مع المكلفين وتسهيل تحصيل وجباية الضريبة دون مشقة ومعاناة؛ ويتضح بأن اللجوء إلى القضاء من طرف المكلف بالضريبة

يجب أن تتوفر فيه شروط المادة 495 من قانون الإجراءات المدنية التي توجب توفر الصفة والمصلحة وأهلية التقاضي ويمكن اللجوء إلى القاضي الإداري في الحالات التالية :

- ✓ عدم الرضا بالقرار المتعلق بشكواه طبقاً للمادة 1/82 من قانون الضرائب المباشرة ؛
- ✓ عدم قبول الرأي المتخذ من طرف لجان الطعن طبقاً للمادة 2/82 من قانون الضرائب المباشرة ؛
- ✓ عدم الحصول على إشعار المدير الولائي للضرائب في الآجال الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل الفصل في الشكوى الضريبية 234؛

✓ في حالة الاعتراض على موضوع الرسوم بعد تبليغ سند التحصيل في مجال حقوق التسجيل والضرائب الغير المباشرة .235

2-2 رفع الدعوى من طرف الإدارة الضريبية:

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكراً على المكلف بالضريبة فحسب، بل يجوز حتى للإدارة أن تعرض الأمر على هذه الهيئة صاحبة الاختصاص، حيث أنه:

" يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يخضع بصفة تلقائية النزاع على الغرفة الإدارية شريطة. إبلاغ المشتكي للإجراء المنصوص عليه في المادة 2/84 وفي هذه الحالة، تبت المحكمة الإدارية في الشكوى الأصلية دون أن يتعين على المكلف بالضريبة تجديدها على ورق مدموغ²³⁶ . ويمكن للإدارة أن تلجأ إلى القاضي الإداري في حالتين :

✓ بصورة تلقائية : إذا رأت أنها غير موافقة بصفة كلية على طلب المكلف بالضريبة وفقاً للمادة 2/79 من قانون الإجراءات الجبائية ، وهي الحالة أو الصورة التي يجب أن تحتوي على الشروط التالية :

- أن يكون المدير الولائي للضرائب قد أبلغ المكلف بالضريبة بقراره قبل عرضه النزاع على القاضي الإداري ؛

- أن لا يكون المكلف بالضريبة نفسه قد مارس حق اللجوء إلى القضاء على إثر عدم حصوله على جواب من المدير الولائي للضرائب خلال الأجل الممنوح للرد ؛

- يجب على مدير الضرائب للولاية أن يخبر المكلف بالضريبة بأن له أجل ثلاثين يوماً للاطلاع على الملف وتقديم ملاحظاته طبقاً للمادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية ؛

✓ إذا لم يوافق على رأي لجنة الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إذا كان الرأي يخالف صراحة أحكام القانون الجبائي على أن يتم إبلاغ المعني بالأمر طبقاً للمادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية²³⁷ .

3- شكل ومحتوى وأجل العريضة :

1-3 شكل العريضة :

قبل التعرض إلى شكل العريضة وجب التعريف بها وهي عبارة عن طلب تقديمه غير مقيد بأوضاع خاصة ، يمكن أن تحرر على ورق مدموغ ، ترسل لقلم كتاب الضبط للغرفة الإدارية بشرط أن تتضمن ملاحظات وترفق بالوثائق والمستندات المفروضة قانوناً²³⁸ ، كما يجب أن يذكر في كل عريضة مقدمة إلى الغرفة الإدارية للمجلس القضائي ما يلي²³⁹:

✓ بيان الضريبة المتنازع فيها ؛

✓ ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه هذه الضريبة ؛

✓ يجب أن تكون العريضة مرفقة بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع ؛

✓ عرض موجز لوسائل وطلبات الطرف (المكلف).

ويجب أن توجه الدعوى إلى كتابة الضبط بالغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي على ورق مدموغ أيا كانت طبيعة النزاع أو مبلغ الضريبة ، ويعفى مدير الضرائب الإقليمي من هذا الشرط إذا قام بعرض النزاع من تلقاء نفسه على المحكمة الإدارية ويجوز تصحيح عيب الشكل الناتج عن عدم تحرير لطلب على ورق مدموغ ، أو تحريره على ورق مدموغ بقيمة أقل من القيمة القانونية حتى صدور حكم من المحكمة الإدارية²⁴⁰ .

كما يشترط في العريضة أن تكون موقعة من طرف صاحبها أو من له وكالة قانونية كمحام مقيد في نقابة المحامين²⁴¹ .

3-2 محتوى العريضة :

بالرجوع إلى المادة 2/83 من قانون إجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري أوجب أن تتضمن العريضة المقدمة من الغرفة الإدارية عرضاً موجزاً للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة الادعاءات فضلاً عن البيانات العامة المتعلقة بالاسم واللقب ومحل الإقامة وموضوع الطلب واسم من يوجه إليه²⁴² . ويمكننا استخلاص الشروط الضمنية التي أتت بها المادة أعلاه فيما يلي :

✓ عرض للوسائل وطلبات الأطراف ؛

✓ إرفاق صورة بإشعار المتضمن قرار المدير الولائي للضرائب أو برأي لجان الطعن ؛

✓ ذكر اسم ، لقب ، مهنة ، ومسكن المشتكي ؛

✓ تحديد تاريخ إيداع الدعوى لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية ؛

✓ بيان الضريبة المتنازع فيها ؛

✓ ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه الضريبة ؛

✓ إرفاق الدعوى بوثيقة مبلغ الاقتطاع أو الدفع ؛

ولتسيب العريضة الموجهة إلى القاضي الإداري طابعا خاصا ، يختلف فيما إذا كان صاحب هذه العريضة الإدارة أو المكلف بالضريبة ، فإذا كانت الإدارة ونظرا لوضعيتها الممتازة فإن لها حرية استبدال الأوجه المثارة في النزاع سواء كانت

مدعية أو مدعى عليها. فإنها تستطيع في أي مرحلة من مراحل الدعوى تغيير الوجه لتأسيس طلبها أو دفاعها حتى ولو كان الوجه الجديد المثار ليس من النظام العام .

أما المكلف بالضريبة فلا يمكنه الخروج من الإطار العام²⁴³ الذي رسمه وحدده في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب²⁴⁴ يجب كذلك ترفق بالعريضة نسخة من القرار المطعون فيه²⁴⁵.

3-3 أجل رفع الدعوى :

ترفع الدعوى من طرف المكلف بدفع الضريبة أمام المحكمة الإدارية خلال مدة أربعة أشهر من يوم إستلام المكلف قرار مدير الضرائب بشأن شكواه طبقا لنص المادة 82 الفقرة الثانية من قانون إجراءات الجبائية وإذا كان المبلغ يفوق عشرة ملايين دينار جزائري 10.000.000 دج فإنه يتعين على مدير الضرائب للولاية الأخذ برأي الإدارة المركزية وبالتالي فإن الأجل يمتد بشهرين ليصبح ستة أشهر ويتولى مدير الضرائب على مستوى الولاية تبليغ القرار الفاصل في شكوى إلى المكلف بالضريبة²⁴⁶.

والجدير بالذكر أن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص على منح آجال خاصة لمدير الضرائب من أجل إخضاع النزاع بصفة تلقائية لقرار القاضي الإداري إذا يمكن ذلك حتى دون الرد على شكاية .

II. سير الدعوى القضائية:

تنطلق الدعوى القضائية في المجال الضريبي ابتداء من تاريخ التسجيل الأول أمام كتابة ضبط المحكمة الإدارية (الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي حاليا) ويكون الإجراء ذا طابع تنقيبي عندما يقوم القاضي بنفسه بتوجه الدعوى فالإجراء القضائي الإداري يختلف

عن ذلك المتبع أمام القضاء العادي. أين يترك للطرف حرية توجيه الدعوى وفق مبدأ يدعى الإتهامي . أو المبادري . هذا فضلا عن الإجراءات العادية التي يلعب بموجبها القاضي دورا هاما في مجريات الدعوى بحيث أنه يشارك بصفة فعالة في مجرياتها²⁴⁷.

1- المصالحة

" يجوز للجهات القضائية الإدارية إجراء الصلح في مادة القضاء الكامل²⁴⁸ ويقوم القاضي بإجراء محاولة الصلح في مدة أقصاها ثلاثة أشهر ابتداء من تاريخ اللجوء إلى القضاء الإداري²⁴⁹:"

- ✓ إذا تم الصلح ، يصدر المجلس قرارا يثبت اتفاق الأطراف ؛
- ✓ إذا لم يتم الوصول إلى اتفاق يحذر القاضي محضر عدم الصلح وتخضع القضية إلى إجراءات التحقيق ؛
- ✓ وفي هذا الإطار يمكن الإشارة إلى أنه لا مصالحة دون المحافظة على مصلحة الخزينة العمومية ؛
- ✓ والهدف من الصلح فض النزاع بأقصر وقت وبأقل التكاليف²⁵⁰.

2- إجراءات التحقيق :

عندما تخطر الغرفة الإدارية بواسطة المكلف الذي لم يقبل قرار مدير الضرائب للولاية ، أولم يتلقى الرد في خلال الأربعة أشهر التي تلي تاريخ الشكاية ، أو عندما القضية تخطر مباشرة من طرف مدير الضرائب للولاية وتقوم الغرفة الإدارية للمجلس القضائي بعملية تحقيق في العريضة المقدمة لها²⁵¹ . وتنظر بصفتها قاضي ضريبة²⁵².

1-2 إفتتاح التحقيق :

✓ يتولى القاضي الضريبة التحقيق في العريضة طبقا لما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، ولما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية .

✓ لا تختلف إجراءات التحقيق في العريضة في المنازعات الضريبية عن إجراءات التحقيق المعمول بها في المنازعات الإدارية العامة فهي تتميز بالطابع الاستقصائي إذ تكون لإجراءات كتابية وينسق سيرها ويتولاها قاضي ، إلا وهو القاضي المقرر²⁵³.

2-2 التبليغ بالعريضة :

✓ بعد تسجيل طلبات المكلفين لدى قلم كتاب الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي يحضر مدير الضرائب المباشرة بالدعاوي الموضوعة لدى كتابة الضبط للقيام بالتحقيق والإبداء رأيه و هذا كله يتم تحت إشراف رئيس الغرفة الإدارية حيث يتأكد بنفسه من إخطار الخصوم ويعمل على احترام الخصوم للمواعيد ويحدد للإدارة الضريبية ميعادا محددًا في حالة تقديم ملاحظاتها²⁵⁴ .

✓ فإثر وصول هذه العريضة إلى المدير الولائي للضرائب فإنه يقوم بإحالتها على مفتش الضرائب المختص لدراستها ، إن رأى أن هناك ضرورة وذلك لتقديم اقتراحاته لأن هذا الأخير في غالب الأحيان هو الذي قام بفرض الضريبة محل النزاع.

وقد يقوم هذا الأخير بدوره إرسال ملخصا عن طلبات المكلف لرئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في أجل خمسة عشر يوما ، غير أن هذا الإجراء التحقيقي غير إلزامي إذا تعلق الأمر بطلبات يشوبها إسقاط أو عيب شكلي يجعلها غير مقبولة نهائيا²⁵⁵ .

2-3 تشكيلات التحقيق والإيداع الإضافي :

وبعدها يبلغ المدير الولائي للضرائب رأيه إلى الغرفة الإدارية فإن لم يكن هذا الرأي موافقا لطلبات المكلف ، فيعلم هذا الأخير (المكلف) بأن له أجلا قدره ثلاثون يوما لاطلاع على الملف و تقديم ملاحظات مكتوبة في عريضة يودعها لدى كتابة الضبط ، كما يحق للمكلف أن يطلب إجراء خبرة²⁵⁶ . وبعد مضي عشرين يوما يعاد الملف ثانيا إلى مدير الضرائب للولاية الذي يقوم بفحص الملاحظات المقدمة من قبل المكلف ، وإذا أبدت مصلحة الضرائب دفوعا جديدة ، يعاد الملف

إلى كتابة الضبط التابعة للغرفة الإدارية ويحاط المكلف بالدفع الجديدة التي ابتدتها مصلحة الضرائب و هكذا حتى يتخلى أحد الطرفين على عرض دفع الجديدة²⁵⁷ ، وهذا كله تسهيلا لعملية البت في المنازعات والفصل في القضايا.

حقيقة أن عملية تبادل المذكرات بين الأطراف عملية تجعل الإجراءات تطول و بالتالي تتأخر عملية صدور القرارات لكن لا ننسى من ناحية أخرى بأنها الطريقة المثلى للوصول إلى الحقيقة و إعطاء كل ذي حق حقه²⁵⁸.

وتتميز إجراءات التحقيق في المنازعات الضريبية بالطابع الحضورى كما أنه يحق للقاضي إذا ما تبين له عدم كفاية إجراءات التحقيق القيام بإجراءات التحقيق الخاصة المنصوص عليها في المادة 85 / 1 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 125 من قانون المالية لسنة 2002²⁵⁹ .

ويتميز التحقيق الإضافي بأنه وجوبى كلما قدم المكلف بالضريبة أوجه جديدة قبل صدور القرار الفاصل في الدعوى ، أو ظهرت وقائع جديدة لم يعلم بها المكلف ويتم إعلام المكلف بالضريبة بموقف مدير الضرائب طبقا للفقرة 2 من المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية ، حيث يقوم مدير الضرائب للولاية بإرسال طلباته إلى كتابة الضبط²⁶⁰.

وإذا رأى القاضي بأن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم فإنه يمكن له أن يأمر بمراجعة لتحقيق على يد أحد أعوان الضرائب المباشرة غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول²⁶¹ وهذا يكون بحضور المدعي أو وكيله ، وحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة .

3- الخبرة :

يمكن تعريف الخبرة على أنها معيار من معايير التحقيق الموجهة من طرف هيئة قضائية إلى شخص أو عدة أشخاص مختارين كل حسب سلطة التأهيلية للممارسة جملة من التحقيقات والملاحظات حول حدث ما ، وفي إطار المهمة التي حددها القاضي فالخبرة تهدف إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضبة للقاضي²⁶².

وتمثل الخبرة إحدى الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به الغرفة الإدارية، سواء أكان ذلك تلقائيا أو بناء على طلب أحد الأطراف في الخصومة²⁶³ .

وتعتبر الخبرة من الإجراءات الكثيرة الاستعمال من طرف القضاء سواء المدني أو الإداري وحتى في القضايا الجزائية ، وأهمية الخبرة تزداد في الأمور الإدارية وخاصة في مجالى الأشغال العمومية والمنازعات الضريبية²⁶⁴ . وكأصل عام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي عندما تأمر بإجراء خبرة فإنها تقوم بتعيين الخبير من ضمن القائمة المعتمدة ، وتسند له المهمة سواء كان هذا التعيين قد تم تلقائيا أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة²⁶⁵، غير أنه وكاستثناء يمكن للغرفة الإدارية أن تسند هذه المهمة إلى ثلاثة خبراء خبير عينه الغرفة الإدارية وخبير يعينه المكلف وآخر تعينه الإدارة²⁶⁶ .

ويحق للمحكمة أن تقرر إجراء الخبرة بخبير واحد بسبب قلة أهمية النزاع المطروح أمامها حتى ولو اتفق الخصوم على أن تتم الخبرة بثلاثة خبراء.

وقد نص قانون الإجراءات الجبائية على الأحكام الخاصة بالخبير في الحالتين التاليتين :

✓ **من لا يجوز تعيينهم كخبراء :** نصت الفقرة الثالثة من المادة 86 قانون الإجراءات الجبائية على أن الأشخاص الذين لا يجوز تعيينهم كخبراء هم :

- الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المتنازع عنها ؛

- الأشخاص الذين أبدوا الرأي في القضية المتنازع فيها ؛

- الأشخاص الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق ؛

- كما أنه في حالة ما إذا رفض الخبير المهمة المسندة إليه أو لم يؤديها ، يعين خبير آخر بدلا عنه²⁶⁷.

✓ **رد الخبير :** يجوز لكل طرف أن يطلب رد الخبير الذي عينته المحكمة الإدارية أو خبير الطرف الآخر ، ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة.

وفي هذه الحالة يوجه الطلب إلى المحكمة الإدارية في أجل ثمانية (08) أيام اعتبارا من اليوم الذي أستلم فيه الطرف التبليغ باسم الخبير الذي يتناوله بالرد ، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة، كما يجب أن يكون هذا الطلب مبررا، ويبت فيه بتا عاجلا²⁶⁸.

وفي الأخير إذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم وفق الإجراءات السابقة الذكر²⁶⁹ إلا أنه قد تحدث عوارض تمنع أو توقف عملية الخبرة في أي لحظة أثناء الإجراءات التي تقوم بها المحكمة الإدارية التي نصت عليها المادة 87 من قانون الإجراءات الجبائية .

4- الطلبات الفرعية الخاصة بالإجراءات :

✓ **سحب الطلب (التنازل عن الدعوى) :** وهي أن يسحب المكلف بدفع الضريبة طلبه قبل أن تتخذ فيه المحكمة الإدارية القرار النهائي، وهذا التنازل يجب أن يكون محررا على ورق عاد وموقع من قبل المكلف أو من له الوكالة القانونية²⁷⁰، و لكي يكون الطلب شرعيا يجب أن يستجيب لبعض الشروط الآتية :

- يجب أن يخبر بذلك قبل صدور القرار ؛

- يجب أن يكون بسيط غير مقترن بقيد أو شرط ؛

- يجب أن يكون كتابي وممضى بيد المشتكي أو بيد وكيله وسحب الطلب شفويا غير مقبول ؛

✓ **التدخل في الخصام :** وهو تدخل شخص آخر غير المكلف المشتكي حيث لا يكون مقبولا إلا إذا ثبت الفائدة التي يتحصل عليها في حل النزاع المطروح أمام المحكمة الإدارية قبل صدور الحكم النهائي²⁷¹ .

✓ **الطلبات الفرعية المضادة**: وهو أن يحزر مدير الضرائب الولائي، تقريراً يضمه قبول الدعوى في شق منها أو إعادة تجديدها فيقوم بتبليغها للمشتكي ويقوم تقريره إلى كاتب الضبط على مستوى المحكمة الإدارية حيث يضم أن هذه الدعوى أصبحت بدون موضوع، ومن ثم يستوجب على المشتكي تسديد نفقات لتسجيل الطابع، ومن الملاحظ أن المشرع الجزائري قد سن هذه العوارض، حتى يضم السير الطبيعي لعملية التحقيق الإضافي إلى ذلك وتوضح الرؤيا أمام الجهات الإدارية والقضائية وتبسيط الإجراءات من أجل حل النزاع في وقت قصير دون تعقيد.

5- إجراءات التحقيق الخاصة :

يستطيع رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي إلى جانب الأمر بإجراء الخبرة أن يأمر بما يلي :

- الانتقال إلى المعاينة ؛

- الفحص المضاد ؛

وستعرض لشرح هذين الإجراءين فيما يلي :

✓ الانتقال إلى معاينة :

هو دليل إثبات يسمح للقاضي بالتعرف شخصياً على النزاع المثار أمامه ويلجأ القاضي إلى المعاينة²⁷² عندما يرى بأن ليس من الضروري الأمر بإجراء خبرة أو أن تقارير الخبرة لا توفر المعلومات الضرورية والكافية، والانتقال إلى المعاينة قد يأمر به رئيس الغرفة إما تلقائياً أو بطلب من أحد الأطراف²⁷³.

ويحق للقاضي إذا كان الأمر يتعلق بمعلومات فنية أن يصحب من يختاره من ذوي الاختصاص²⁷⁴ كما تضاف مصروفات الانتقال للمعاينة إلى مصروفات الدعوى²⁷⁵ والحالات التي يمكن أن يقرر فيها القاضي هذا الإجراء كثيرة في الميدان الجبائي مثل تلف بضاعة في محل أغلق بقرار من المدير الولائي للضرائب... إلخ.

✓ الفحص المضاد :

يمكن لرئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي أن يأمر بإجراء فحص مضاد عن طريق أحد أعوان الضرائب المباشرة، غير الذي قام بإجراء التحقيق الأول، ويجري التحقيق المضاد بحضور المدعي أو وكيله وإذا استدعى الأمر بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي²⁷⁶.

وعند الانتهاء من هذا التحقيق المضاد يقوم عون الضرائب المباشرة بتحرير محضر يشير فيه إلى ملاحظات المكلف وكذلك ملاحظات السلطات البلدية عند الاقتضاء²⁷⁷.

III. صدور قرار الغرفة الإدارية والتبليغ به :

1- قرار الغرفة الإدارية :

بيت في القضايا التي ترفع أمام المحكمة الإدارية طبقاً لأحكام المرسوم رقم 66-154 المؤرخ في جوان 1966 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية ونصوص التي عدلته وأتمته²⁷⁸ وبالتالي فإنه يتعين على رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي اتخاذ جميع الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيها ، المعروضة أمامها ، بحيث أنه بعد استنفاد جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الطرفين وبعد أن تصبح القضية مهينة للفصل فيها أي أنها لا تحتاج إلى تحقيق إضافي ويكون الأطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع ...²⁷⁹

يقوم العضو المقرر باتفاق مع الرئيس بتحديد الجلسة و يأمر الكاتب بأن يخطر النيابة العامة والأطراف بتاريخها قبل ثمانية أيام على الأقل ، وتنعقد الجلسة في الوقت المحدد لها وتكون الجلسة علنية ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطر على النظام العام²⁸⁰.

تتعقد الجلسة بعد تلاوة التقرير بغرفة المقرر ، ويحق للخصوم أو لمحاميهم إبداء ملاحظاتهم الشفوية ، دعماً للمذكرات التي قدموها ثم تقوم النيابة العامة بإبداء طلباتها وتحال القضية بعد ذلك للمداولة²⁸¹.

1-1 محتوى القرار : يجب أن يتضمن القرار تحليلاً لطلبات الأطراف ويستند القاضي في حكمه إلى طلبات الأطراف²⁸²

وهو غير ملزم بالإشارة إلى جميع الطلبات ويستند القاضي في اتخاذ القرار على جميع الوثائق المرفقة بالملف وعلى محاضر الخبرة إن وجدت ، وكذلك بإمكانية الاطلاع على رأي لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة ، ويجب أن يتضمن القرار ما إذا كان قد صدر في جلسة عليه أو غير علنية وأن يشمل على أسماء الخصوم وطلباتهم وبيان المستندات التي تقدموا بها وخلاصة ما استندوا إليه من نصوص قانونية وتاريخ فحل التحقيق وعند انقضاء التاريخ إعادة فتحه²⁸³ وبيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا الحكم أو تغيّبوا ويجب الإشارة أيضاً إلى أعضاء الغرفة الإدارية الذين اشتركوا في القرار. وتتخذ الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي قرارها سواء بقبول تخفيض مناسب أو برفض الطلب²⁸⁴.

1-2 شكل القرار : تصدر قرارات الغرفة الإدارية طبقاً لنص المادة 144 قانون الإجراءات المدنية من رئيس ومستشارين و يجب أن يحتوي القرار على²⁸⁵ :

✓ اسم ولقب الأطراف و صفتهم أو مهنتهم ومواطنهم أو محل إقامتهم والمحامين عنهم؛

✓ إذا تعلق الأمر بشركة، عنوان الشركة ونوعها ومقرها ؛

✓ تلاوة التقرير ؛

✓ التأشير الإجمالي على جميع الوثائق المقدمة وإن اقتضى الأمر ، محاضر إجراءات التحقيق التي تكون قد تمت ؛

✓ النصوص القانونية التي طبقت ؛

✓ أسماء الأعضاء الذين اشتركوا في إصدار الحكم ؛

✓ اسم ممثل النيابة العامة إذا اقتضى الحال ؛

كما يجب أن تشمل الأحكام ، عند الاقتضاء على ذكر سماع أقوال الأطراف أو محاميهم . ويجب أن تكون الأحكام مسببة ومحتوية على الدفوع المقدمة، وعند اقتضاء الادعاءات المقيدة على ورقة الجلسة ، ويوقع على أصل الحكم من الرئيس والمقرر وكاتب الضبط .

1-3 التبليغ بالقرار : تبلغ القرارات التي تتخذها الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي إلى أطراف الدعوى ، حيث يبلغ القرار بواسطة كاتب الضبط التابع للغرفة الإدارية إلى جميع أطراف الدعوى²⁸⁶ ويجب أن ينفذ القرار المبلغ سواء من قبل الإدارة أو من قبل المكلف بدفع الضريبة بحيث إذا كان القرار ضد مصلحة الضرائب ، فيجب على المدير أن يضع تحت تصرف المكلف التخفيضات المعلن عنها²⁸⁷.

ويبلغ القرار إلى مديرية الضرائب التي دخلت في النزاع ، أما بالنسبة للمكلف فإن قرار الغرفة الإدارية يبلغ إلى موطنه الحقيقي الذي اختاره ، وإذا كان المكلف بدفع الضريبة شركة فيجب أن يكون تبليغ القرار إلى مقرها الرئيسي²⁸⁸

1-4 آثار القرار : إن الآثار التي يحدثها القرار المتخذ من قبل الغرفة الإدارية في ميدان منازعات الضرائب المباشرة يجوز لقوة الشيء المقضي فيه ، ما لم يطعن فيه خلال الموعد القانوني بالنسبة للإدارة ، فإن الآثار التي يحدثها القرار المتخذ عندما يعدل ما اتخذته فليس من حقها التنصل من نتائجه ، وإمكان المكلف بدفع الضريبة أن يقوم باستئناف هذا القرار أمام مجلس الدولة ، إذا لم يقبل هذا القرار غير أن هذا الاستئناف لا يوقف تنفيذ القرار المتخذ من قبل الغرفة ، الإدارية ، وهذا طبقاً لنص المادة 171 من قانون الإجراءات المدنية ، كما أنه يحق لمدير الضرائب المباشرة للولاية المختص أن يطعن عن طريق الاستئناف في قرارات الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي²⁸⁹.

2- الطلب وقف التنفيذ²⁹⁰:

وفقاً لأحكام المادة 171 من قانون الإجراءات المدنية فإن الاستئناف وسريان ميعاده والمعرضة عند الاقتضاء لا توقف تنفيذ القرارات الصادرة في المواد الإدارية .

غير أنه وحسب أحكام المادة 283 من قانون الإجراءات المدنية فإنه في حال الاستئناف أمام مجلس الدولة يسوغ لرئيس الغرفة أن يأمر بصفة استثنائية وبناء على طلب صريح من المدعي بإيقاف تنفيذ القرار المطعون فيه بحضور الأطراف أو من أبلغ قانوناً بالحضور .

مع الإشارة إلى أنه في حالة طلب وقف التنفيذ القرار الصادر غيابياً، يجب أن يرفع أمام القضاء الإداري الذي أصدر هذا القرار وهي الجهة المخولة للفصل في دعاوي المعارضة²⁹¹.

3- المعارضة وطرق الطعن الغير عادية

سنقسم هذا الجزء إلى جزئين الأول نتناول فيه المعارضة باعتبارها من الطرق العادية والثاني نتعرض فيه إلى طرق الطعن الغير العادية

3-1 المعارضة :

تعتبر المعارضة من طرق الطعن العادية تتعلق بالنظام العام تمنح للخصم الذي صدر ضده حكما غاييا. هذا الإجراء يسمح للطرف المعني بالصرف (غير المبلغ) بأن يلجأ إلى نفس الجهة القضائية الفاصلة في الدعوى بطلب الحكم فيها من جديد .

تخضع إجراءات المعارضة أمام المجلس إلى أحكام المادة 2/171 والمواد 101،100 و167 من قانون الإجراءات الجبائية .

- ✓ المعارضة توقف تنفيذ الحكم ما لم يقضي الحكم الغيابي بغير ذلك²⁹²؛
- ✓ إذا تخلف الخصم المعارض عن الحضور مرة أخرى فلا يجوز له الطعن بمعارضة جديدة²⁹³؛
- ✓ القرارات الصادرة من الجهة القضائية الإدارية لأول درجة لا تكون قابلة للطعن فيها بالمعارضة إلا إذا لم يكن المدعى عليه قد أبلغ بالطعن و لا تقبل المعارضة إلا في ميعاد شهر من تاريخ تبليغ الحكم؛
- ✓ ترفع المعارضة وفقا للقواعد المقررة لعرائض افتتاح الدعوى²⁹⁴؛

3-2 طرق الطعن الغير عادية :

وقد عدد المشرع طرق الطعن الغير العادية في :

- اعتراض الغير الخارج عن الخصومة - إلتماس إعادة النظر - الطعن بالنقض .

✓ **اعتراض الغير الخارج عن الخصومة :** يعتبر من الطرق الطعن الغير العادية المنصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية في مواد من 191 إلى 193 مثله مثل التدخل الذي يقوم به كل شخص له مصلحة ، حيث يعترض على تنفيذ حكم أو قرار ما و لو لم يكن طرفا في الخصومة²⁹⁵.

يرفع اعتراض الغير الخارج عن الخصومة وفقا للأوضاع المقررة لعرائض افتتاح الدعوى (المادة 192 من قانون الإجراءات المدنية) إضافة إلى ذلك يجب أن يكون الطعن مصحوبا بإيصال يثبت إبداع قلم الكتاب مبلغا مساويا للحد الأدنى من الغرامة التي يجوز الحكم بها عندما ترفض الدعوى .

يجوز الحكم على الخصم الذي يرفع اعتراضه بغرامة لا تقل عن (500 دج) خمسمائة دينار ، وذلك دون المساس بحق المعارض ضده في طلب التعويض (المادة 193 من قانون إجراءات المدنية) .

✓ التماس إعادة النظر²⁹⁶ : التماس إعادة النظر هو إجراء يمنح لأطراف الخصومة، الذين ليس بإمكانهم الطعن سواء عن طريق المعارضة أو عن طريق الاستئناف ،حق طلب إعادة النظر مرة أخرى ، وذلك أمام نفس الجهة القضائية . يخضع هذا الإجراء إلى الشروط الواردة في المواد من 194 إلى 200 من قانون الإجراءات المدنية والمتعلقة بوجوب :
✓ رفع الطلب التماس إعادة النظر أمام الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المطعون فيه²⁹⁷؛
✓ رفع طلب التماس إعادة النظر في الحالات الآتية :

- ❖ إذا لم ترع الأشكال الجوهرية قبل أو وقت صدور الأحكام شرط أن لا يكون بطلان هذه الإجراءات قد صححه الأطراف ؛
 - ❖ إذا حكم بما لم يطلب أكثر مما طلب أو سهي عن الفصل في أحد الطلبات ؛
 - ❖ إذا وقع غش شخصي ؛
 - ❖ إذا قضي بناء على وثائق اعترف أو صرح بعد صدور الحكم أنها مزورة ؛
 - ❖ إذا اكتشف بعد الحكم ،وثائق قاطعة في الدعوى ، كانت محتجزة لدى الخصم ؛
 - ❖ إذا وجدت في الحكم نفسه نصوص متناقضة ؛
 - ❖ إذا وجد تناقص في أحكام نهائية صادرة بين نفس الأطراف وبناء على نفس الأسانيد، من نفس الجهات القضائية ؛
 - ❖ إذا لم يدافع عن عديمي الأهلية؛
- ✓ الطعن بالنقض :

لا يسمح بهذا النوع من الطعن في المنازعات الضريبية إلا ماتعلق منها بالضرائب الغير المباشرة وفي هذا الإطار تنص المادة 498 من قانون الضرائب الغير المباشرة على أن " الاعتراضات التي يمكن أن تثار في موضوع الرسوم تطرح أمام الغرفة الإدارية للمجلس القضائي ضمن الشروط النصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية " وإن القرارات التي تصدر لا تكون قابلة للإستئناف ولا يمكن الطعن فيها إلا عن طريق النقض ويفصل مجلس الدولة في الطعون بالنقض في القرارات الجهات القضائية الإدارية الصادرة نهائيا²⁹⁸ .

ثانيا: الطعن في قرارات الغرفة الإدارية أمام مجلس الدولة

يختص مجلس الدولة بالفصل في الاستئناف المرفوع ضد القرارات الابتدائية الصادرة من المجالس القضائية في المسائل الإدارية²⁹⁹ .

ولقد نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المادة 403 على أن قرارات الغرفة الإدارية التابعة للمجالس القضائية يمكن الطعن فيها أمام مجلس الدولة .

I. شروط قبول الاستئناف:

حتى يكون الاستئناف مقبولاً أمام مجلس الدولة أوجب المشرع أن يلتزم ببعض الشروط وهي :

1- أن يكون القرار المستأنف من القرارات القابلة للاستئناف :

يجب أن يكون الاستئناف ضد قرار صدر عن الغرفة الإدارية ويتفرع عن ذلك أن مجلس الدولة لا يختص إلا بالطعن في قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس³⁰⁰ .

ويمكن استخلاص الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف بالرجوع إلى المادة 277 من قانون الإجراءات المدنية في فقرتها الأولى :

"تختص الغرفة الإدارية كذلك بالفصل في الاستئناف المرفوع ضد الأحكام الابتدائية الصادرة من المجالس القضائية في المسائل الإدارية ما لم تنص القوانين والقرارات على خلاف ذلك" ومنه نقول أن هذه الشروط تتمثل في³⁰¹ :

✓ أن يكون الحكم المستأنف قضائياً :

حيث اشترط المشرع الجزائري أن يكون الحكم المستأنف صادراً عن هيئة قضائية وهي الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، كما حدد موضوع القضايا التي تفصل فيها هذه الغرف القابلة للاستئناف أمام الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا وهي التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو المؤسسة عامة ذات طابع إداري طرفاً فيها³⁰².

✓ أن يكون الحكم المستأنف صادراً عن الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي :

حسب المادة السابعة من قانون الإجراءات المدنية الجزائري فإن الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي كما أسلفنا الذكر هي المختصة كقاعدة عامة بنظر في المنازعات الإدارية، إلا أننا نجد استثناء خاص ببعض المنازعات الإدارية ذات طابع معين تؤدي إلى منح الاختصاص إلى جهات قضائية إدارية أخرى* .

بإضافة إلى الأعمال التي أجمع الفقه و القضاء على إخراجها من إطار الرقابة القضائية بصفة عامة* . وهناك أعمال تستثنى بالرجوع إلى طبيعتها كما في المنازعات الجبائية فهي تدخل كلها في اختصاص الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، ماعدا تلك التي لا تظهر فيها الإدارة الجبائية كسلطة ومثال ذلك حلول الإدارة الجبائية محل المدين مثلاً لاستفتاء ديونه لدى الغير .

* مثال ذلك الطعون بالبطالان في القرارات الإدارية الصادرة عن السلطة الإدارية المركزية أو الطعون الخاصة بتفسيرها ، التي يعقد اختصاص الفصل فيها للغرفة الإدارية بالمحكمة العليا ابتدائياً ونهائياً .

* مثال ذلك الأعمال التشريعية ، أعمال السيادة كأعمال المنظمة لعلاقة الوظيفة التنفيذية بالوظيفة التشريعية أو أعمال المنصلة بشؤون الدولة الخارجية أو بالحب وبأمن الدولة وسلامتها .

✓ أن يكون الحكم المستأنف ابتدائياً :

ليست كل القرارات الصادرة من الغرف الإدارية بالمجالس القضائية قابلة للاستئناف أمام المحكمة العليا . فبخصوص المنازعات الجبائية تبين المادة 498 من قانون الضرائب الغير مباشرة أن الأحكام الصادرة من الغرفة الإدارية للمجالس القضائية في المنازعات التي تثار بشأن هذا النوع من الضرائب لا تكون قابلة للطعن فيها بالاستئناف .

2- الشروط المتعلقة بالمستأنف:

ويمكننا إبراز الشروط فيما يلي :

✓ الصفة :

إذا كانت الصفة في الدعوى الابتدائية تعني أن يكون صاحب الحق محل الاعتداء هو الذي يباشر الدعوى ، فإن الصفة في الاستئناف أضيق مفهوما فهي إلى جانب قيامها على المفهوم السابق فهي تقتضي أن يكون الحق في هذا الطعن مقتصرا على من كان خصما في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفة رسمية أو كان ممثلا فيها³⁰³ .

✓ الأهلية :

إن شرط الأهلية في الاستئناف لا يثير مشاكل لأنه لا يخرج عن إطار أهلية التقاضي في المواد المدنية، ولقد تعرض لها المشرع بنصوص كافية وفي قوانين عديدة، كالقانون المدني وقوانين الولاية والبلدية .

✓ المصلحة :

إن شرط المصلحة وإن كان شرطا عاما يتطلب في جميع الدعاوى القضائية تطبيقا لمبدأ هام مفاده أنه لا مصلحة فلا دعوى³⁰⁴ ، إذ لا يكفي لقبول الاستئناف أن يكون من قام به طرفا في الخصومة أمام الغرفة الإدارية، وذا أهلية وصفة وبل يجب أن تكون له علاوة على ذلك مصلحة في الطعن فإذا لم تتوافر المصلحة الشخصية للطاعن فإن مجلس الدولة سوف يقرر بعدم قبول الاستئناف لا محالة أي يجب أن يكون للمستأنف مصلحة في استئنافه³⁰⁵ .

3- الشروط المتعلقة بالشكل :

لابد من توافر شروط شكلية متعلقة باستئناف لكي يقبل الطلب وهي³⁰⁶ :

✓ أن يكون طلب الاستئناف مستقلا :

يجب على الطاعن أن يقدم طلبا واحدا مستقلا بالنسبة لكل حكم مطعون فيه فلا يجوز له أن يقدم طعنا ضد عدة قرارات صدرت في طلبات مختلفة متعلقة بنفس الضريبة أو نفس الممول كذلك لا يقبل طلب واحد يطعن فيه عدة أحكام تناولت ضرائب مختلفة خاصة بنفس الممول .

✓ أن يكون موقعا على طلب من الطاعن أو من يمثله :

إذا كان الطلب مقدم من المكلف يجب أن يوقع عليه شخصيا أو يوقع عليه من طرف محاميه، ويجب أن تكون عريضة الاستئناف مسببة وموقعة من طرف محام مقبول لدى المحكمة العليا³⁰⁷.

✓ أن يكون الطلب مقديما على ورق مدموغ :

يجب أن تقدم عرائض المكلفين على ورق مدموغ، وهذه القاعدة لا تقبل الاستثناء أيا كانت قيمة النزاع .

✓ يجب أن يكون الطلب مسببا :

أي يجب أن يتضمن عرضا موجزا للوقائع والأدلة وأسماء الخصوم ومحل إقامتهم فإذا خلا من هذه البيانات تعين عدم قبوله لأنه غير مستوفي للشروط الشكلية³⁰⁸.

ويعتبر الطلب غير مسبب تسببيا كافيا إذا اقتصر المستأنف في طلبه على مجرد الإشارة إلى الأدلة التي سبق أن قدمها إلى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو لجنة الطعن للضرائب المباشرة أو الإشارة إلى طلب قضائي آخر قدمه نفس الطاعن أو أدلة أودعها مكلف آخر ، كما أن الطلب (يعتبر غير مسبب تسببيا كافيا إذا اقتصر على تعداد التظلمات أو تأكيدها)³⁰⁹.

كما يجب أن يرفق بالاستئناف عدد من النسخ المؤكدة للقرار الصادر عن الغرفة الإدارية بالمجلس مساويا لعدد الخصوم، وصورة رسمية من القرار المطعون فيه .

ويرفع الطعن أمام الغرفة الإدارية بالمجلس بعريضة تودع لدى قلم كتاب المحكمة العليا (مجلس الدولة) بأوضاع شكلية والقواعد المنصوص عليها في الباب الثالث من هذا الكتاب باستثناء أحكام المادة 169-3 الفقرات 4.3.2³¹⁰ وتحت طائلة عدم قبولها شكلا، يشترط فيها أيضا :

- ✓ ذكر أسماء وألقاب وصفات ومهن وعناوين الأطراف ؛
 - ✓ إرفاقه بنسخ من القرار المطعون فيه ؛
 - ✓ ملحق بملخص الوقائع وما يحتويه من الأساليب المسببة لهذا الطعن ؛
 - ✓ يجب أن تكون العرائض مرفوقة بنسخ خاصة بطرفين، وإيصالات تثبت دفع الرسم القضائي المقرر ؛
- غير أن الإدارة وبصفتها ممثلة للدولة فهي معفاة من دفع هذا الرسم³¹¹.

II . إجراءات إيداع الاستئناف وميعاد تقديمه وتنازل عنه وآثاره :

1- إيداع طلب الاستئناف :

يجب إيداع عريضة الطعن بكتابة الضبط لدى مجلس الدولة حيث يقوم كاتب الضبط بتسجيل القضية، تبعا لتاريخها ورقمها التسلسلي في سجل خاص معد لذلك .

ويقوم كاتب الضبط بعرض عريضة الطعن خلال ثمانية أيام من إيداعها على رئيس مجلس الدولة الذي يحيلها إلى رئيس الغرفة المختصة لتعين عضو مقرر³¹² ، وبمجرد وصول عريضة الاستئناف إلى العضو المقرر يأمر بتبليغ العريضة بكتاب موصى عليه إلى كل من مستأنف ضده مع إخباره بإيداع مذكرة مصحوبة بعدد النسخ مساوي لعدد الخصوم في الطعن وكما ترفق بعريضة الاستئناف أيضا المذكرات التكميلية المقدمة من الطرفين³¹³ . ويجب على كل مطعون ضده أن يودع مذكرة موقعة من قبل محام مقبول لدى المحكمة العليا خلال أجل شهرين من يوم التبليغ، وإلا فإن الحكم الذي يصدر يعتبر حضوريا³¹⁴ .

2- ميعاد تقديم طلب الاستئناف :

ميعاد الاستئناف محدد بشهرين ابتداء من التبليغ ويجوز لمدير الضرائب بالولاية أن يستأنف في قرارات التي تصدرها المحكمة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على اختلاف أنواعها، ويسري الأجل الممنوح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة اعتبارا من اليوم الذي تم فيه التبليغ لمدير الضرائب بالولاية.

3- التنازل عن الاستئناف :

يجوز التنازل عن الطعن باستئناف بعد تقديمه ولكن يجب أن يكون التنازل واضحا وبسيطا، وإذا كان مشروطا يمنح الإدارة تخفيضا معينا من الضريبة وقبلت الإدارة ذلك ومنح التخفيض فإنه يكون قد توافر في التنازل الوضوح والبساطة .

4- آثار الاستئناف :

يختص مجلس الدولة ببحث الاستئناف والفصل فيه وبهذا يملك مجلس الدولة من حيث بحث الوقائع والوسائل القانونية واتخاذ الإجراءات اللازمة³¹⁵ .

كما يحق لمجلس الدولة في الاستئناف رفض طلبات المدعى كتعين خبير مثلا إذا لم يأت بجديد فيما يتعلق بصحة ما يدعيه³¹⁶ .

ومن أهم ما يترتب على رفع الاستئناف هو عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف وطرح النزاع الذي فصلت فيه الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي على مجلس الدولة ليفصل فيه من جديد، بحيث أنه ليس مقيدا بالقرار الصادر فله أن يلغيه أو أن يؤكد .

III . قرار مجلس الدولة :

إذا رأى المستشار المقرر أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره ويحيل الملف إلى النيابة العامة وتمتع هذه الأخيرة بمهلة شهر لكي تقدم تقريرها الذي تودعه مع ملف الدعوى³¹⁷. فبعد انتهاء هذه المدة الممنوحة للنيابة العامة لتقديم مذكراتها سواء قدمتها أو لم تقدمها فإنه يتم تحديد جلسة النظر في الطعن ويتم ذلك باتفاق مع كل من العضو المقرر ورئيس الغرفة مع إخطار كل من الخصوم والنيابة العامة بتاريخها وذلك قبل ثمانية أيام من تاريخ انعقادها على الأقل ، كما ترسل مذكرات الأطراف إلى المحامين بكتاب موصى عليه بعلم الوصول³¹⁸، وبحلول الأجل تنعقد جلسة الغرفة بالمجلس الدولة علانية ويتلو خلالها أولا العضو المقرر تقريرها ثم يمكن للمحامي الخصوم إذا أراد تقديم ملاحظات شفوية ، ثم تبدي النيابة العامة رأيها في القضية لتحال بعد ذلك للتداول³¹⁹.

ومنه يصدر مجلس الدولة قراره في الاستئناف ملتزما في ذلك بالمادة 38 من قانون الإجراءات المدنية كسائر الأحكام الصادرة عن الهيئات القضائية الجزائرية .

1- شكل قرار مجلس الدولة :

يصدر قرار مجلس الدولة متضمنا أسماء ومهن الأطراف المتنازعة، ويجب أن يشير القرار إلى محضر الخبرة وتقارير الخبراء إن وجدوا وكذلك التقارير والملاحظات المقدمة من طرف مصلحة الضرائب، وكذلك المواد والتنظيمات القانونية المطبقة، ويجب تدوين ملاحظات المحامين وبعدها الإشارة إلى أسباب القرار ويجب أن يحتوي القرار على أسماء المستشارين الذين حضروا المداولة ويوقع على أصل الحكم من رئيس و العضو المقرر و كاتب الجلسة³²⁰.

وتكون أحكام المحكمة العليا مسببة وينص فيها على المواد القانونية التي طبقتها المحكمة العليا ويجب أن تتضمن :

✓ أسماء وألقاب وصفات ومهن وموطن الخصوم وكذا أسماء وعناوين محاميهم ؛

✓ المذكرات المقدمة وما تضمنته من أسانيد ؛

✓ أسماء أعضاء المحكمة التي نطقت بالحكم مع التنويه عن العضو المقرر ؛

✓ اسم ممثل النيابة العامة ؛

✓ تلاوة التقارير وسماع أقوال النيابة العامة ؛

✓ الاستماع لمرافعة محامي الخصوم الموكلين بالحاضرين بالجلسة إذا اقتضى الأمر ؛

✓ إثبات النطق بالحكم في جلسة علنية³²¹ ؛

2- تبليغ قرار مجلس الدولة:

تبلغ قرارات مجلس الدولة بواسطة كتاب الضبط موصى عليه بعلم الوصول إلى محامي المكلف الذي رفع النزاع وكذلك لمحامي مصلحة الضرائب المعنية، وتبلغ هذه القرارات بنصها الكامل إلى الجهة التي أصدرت الحكم بواسطة النائب العام الذي أصدر الحكم بواسطة النائب العام لدى المحكمة العليا³²². والشيء الذي لاحظناه في هذا الصدد أننا لم نجد

في قانون الإجراءات المدنية ولا في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أي نص يحدد المدة التي يجب أن تبلغ فيها الأحكام بعد صدورها عن مجلس الدولة .

وبصدور القرار من مجلس الدولة يكون الحكم قد أصبح نهائيا، وحائزا لحجية الشيء المقضى فيه وعندئذ تنتهي المنازعة الضريبية بعد أن وصلت إلى آخر مراحلها .

حميد بن صالح

ثالثاً: القضاء الاستعجالي في الأمور الجبائية

يعد القضاء الاستعجالي من بين الأمور الواجب علينا الخوض فيها وهذا لما يكتسبه من أهمية في المادة الجبائية بصفة خاصة.

I. القضاء الاستعجالي :

عرف القضاء المستعجل بأنه قضاء وقتي بطبيعته لا يحسم نزاعاً بصفة نهائية ولا يجوز قوة الشيء المقتضي به ، بل يجوز تعديله أو إلغاءه حسب مقتضيات الظروف والأحوال فهو ضرورة والضرورة تقدر بقدرها تلك الطبيعة الوقتية وما تستلزمه من عدم التعرض لأصل الحقوق³²³.

كما عرفه بأنه عمل قضائي الغرض منه الفصل بأقصى سرعة ممكنة وبطريقة مؤقتة في الأمور المستعجلة التي يخشى عليها من فوات الوقت بشرط ألا يتعرض بحكمه لأصل الحق ولا يقيد حكمه هذا قاضي الموضوع عند عرضه عليه³²⁴، كما أنه يقرر حماية قضائية عاجلة لأحد الخصوم بسبب بطئ القضاء الموضوعي وطول إجراءاته وذلك في الحالات التي لا يخشى عليها من الوقت بإصدار حكم يتضمن إجراء وقتياً لا يمس أصل الحق موضوع المنازعة ولا يقيد محكمة الموضوع عند عرض الموضوع عليها³²⁵.

والاستعجال هو ضرورة الحصول على الحماية القانونية العاجلة، كما أن طبيعة الاستعجال تختلف فتكون في حالة إثبات هو الخوف من تغيير المعالم المطلوب إثباتها مع مضي الوقت فيضيع بذلك حق من له مصلحة فيها³²⁶.

هناك مسائل لا تحتمل بطبيعتها التأخير وإنه يجب إسعاف الخصوم بإجراءات سريعة حتى لا تتضرر مصالحهم، لذلك أنشأ المشرع القضاء الاستعجالي الإداري ليحمي الخصوم بإجراءات سريعة وقتية إلى أن يفصل قاضي الموضوع في القضية³²⁷.

1- مزايا القضاء الاستعجالي :

✓ إن القضاء الاستعجالي الإداري يخفف من عبء ازدياد القضايا التي تثقل كاهل قضاة الموضوع من حيث الوقت والجهد ، وبالتالي حسن سير موقف القضاء ؛

✓ يساهم القضاء الاستعجالي الإداري في تخفيف العبء على المتقاضين من حيث الجهد والوقت والنفقات ؛

✓ كما يتميز القضاء الاستعجالي الإداري بأنه لا يتطلب التظلم المسبق بل يلجأ المكلف بدفع الضريبة مباشرة

إلى القاضي الإداري³²⁸ ؛

✓ إن القضاء الاستعجالي الإداري قد يحقق الحماية القضائية العاجلة وبالتالي فإن لجوء المواطنين إليه يعتبر

وسيلة فعالة لمقاومة الإدارة لأجل وضع حد لحين الفصل في القضية .

2- الشروط الموضوعية للطلب الاستعجالي :

حسب نص المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية* فإنه لرئيس المجلس القضائي أو العضو الذي ينتدبه الفصل في الدعوى الاستعجالية، وعليه أن يراعي عندما يصدر أمر توافر شرط الاستعجال في طلب المدعي ويجب أن لا يمس بأصل الحق³²⁹، ومنه يمكننا وضع ثلاث شروط موضوعية :

✓ شرط الاستعجال :

هو أساس كل أمر استعجالي كما نصت عليه صراحة المادة 171 من قانون الإجراءات المدنية ومنه فإن انعدام الاستعجال في الطلب يجعل قاضي الأمور المستعجلة غير مختص نوعيا بالنظر في النزاع .

✓ شرط عدم المساس بأصل الحق :

حسب نص المادة 171 مكرر فإنه يجب أن لا يمس الأمر الاستعجالي بأصل الحق فبالرغم من أن التدابير الاستعجالية جاءت لتحمي المدعي إلا أنها لا تمنح ضمانات كافية للمدعي عليه لذا وجب عدم المساس بحقه، نجد أن قاضي الاستعجال دائما ما يقع في إشكالية ، هل الأمر المطلوب يمس أولا يمس بأصل الحق لكن المشرع الفرنسي وجد حلا بأن ألزم المدعي في حالة تقدمه لطلب استعجالي ولوقف تحصيل أن يودع ضمانا لدى إدارة الضرائب بقيمته ربع المبلغ المتنازع فيه ويرفق وصل الإيداع بطلبه ليتفادى رفض دعواه لمساسها بأصل الحق

✓ شرط عدم المساس بالنظام العام والأمن العام :

إن المنازعات التي تمس النظام العام وكذا الأمن العام تخرج من اختصاص قاضي الأمور الاستعجالية ، كذا على القاضي أن يقضي بعدم الاختصاص النوعي إذ عرضت عليه قضية من هذا النوع³³⁰ .

3- الشروط الشكلية للطلب الاستعجالي :

إن المادة 171 مكرر لم تتناول الجانب الإجرائي لذا وجب الرجوع إلى القواعد العامة في هذا الشأن وعليه سوف نتناول الشروط التالية :

✓ شرط الكتابة :

ترفع الدعوى الاستعجالية لوقف التنفيذ بعريضة مكتوبة³³¹، مسحوبة بعدد نسخ بقدر المدعي عليهم على أن تكون مؤرخ و موقعة من طرف المدعي أو وكيله³³².

✓ استدعاء المدعي عليه :

نصت الفقرة ما قبل الأخيرة من قانون 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية على أن العريضة تبلغ إلى المدعي عليه وإجراء التبليغ هذا لحضور الجلسة المحددة هذا الإجراء جوهري لا بد منه .

* نص المادة 171 : مكرر في جميع حالات استعجال يجوز لرئيس المجلس القضائي العضوي المنتدب به - الأمر بصفة مستعجلة .

✓ شرط المصلحة والصفة والأهلية :

إنها من الشروط الجوهرية في كل دعوى قضائية .

II. الحكم في الدعوى الاستعجالية و آثارها على دعوى الموضوع :

بتوافر الشروط السابقة الذكر سواء كانت الموضوعية أو الشكلية، وبعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه وذلك من خلال تعيين أحد موظفين قلم الكتابة أو أحد الخبراء ليقوم دون تأخير بإثبات الوقائع الحاصلة وكذا العرائض الكتابية و الوثائق المقدمة من كلا الطرفين يصدر قاضي الاستعجال أمره في النزاع المعروض وما دنا بصدد قضية استعجال فالأصل أن الحكم فيها لا يتطلب وقت كبير .

فالأمر الاستعجالي كبقية أحكام القضاء يجب أن يتضمن ثلاث أقسام رئيسية هي :

✓ الوقائع : وتتضمن أسماء الأطراف وعناوينهم وطلباتهم ودفعهم الشكلية والموضوعية والوثائق التي تقدموا بها ؛

✓ أسباب أو الحثيات التي بني عليها الحكم ؛

✓ منطوق الحكم ³³³ .

III. استئناف الأمور الاستعجالية وطلب إرجاء دفع الضريبة :

1- استئناف الأمر الاستعجالي :

نص المشرع صراحة عن الاستئناف في الفقرة الأخيرة من المادة 172 مكرر من قانون الإجراءات المدنية بقوله : " يكون الأمر الصادر بقبول الطلبات المذكورة والمشمول بنفاذ المعجل أو الأمر الصادر برفضها قابلة للاستئناف أمام المحكمة العليا في ميعاد 15 يوم من تاريخ تبليغه .

2- طلب إرجاء الدفع :

إن طلب إرجاء الدفع للضريبة أثناء مرحلة التظلم الإداري أمام إدارة الضرائب تنظمه أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية أما أثناء مرحلة التقاضي فتتنظمه أحكام القانون العام وذلك في غياب نصوص التشريع الجبائي حيث تنص المادة 11/170 من قانون الإجراءات المدنية على أنه " لا يكون الطعن أمام المجلس القضائي أثر موقف إلا إذا قرر بصفة استثنائية خلافا على ذلك بناء على طلب صريح من المدعي "

كما جاء في المادة 13/170 من قانون الإجراءات المدنية " والقرار الذي يأمر المجلس القضائي فيه بوقف التنفيذ يقبل الطعن بالاستئناف أمام المحكمة العليا في ميعاد 15 يوم من تاريخ تبليغه ، ويجوز لرئيس الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في هذه الحالة أن يأمر فوراً وبصفة مؤقتة أن يضع حد لوقف التنفيذ وفي نفس السياق تجدر الإشارة إلى أن الإرجاء الممنوح من طرف الإدارة الجبائية مشروط بتقديم ضمانات كفيلة لتحصيل الضريبة ، عكس ذلك ممنوح من طرف القاضي والذي لا يضع أي شرط .

خلاصة :

تعد المرحلة القضائية آخر مرحلة تؤول لها المنازعات الجبائية التي لم تجد لها حلا في المراحل الإدارية المدروسة سابقا، حيث لا يكون أمام المكلف الذي ينازع في قرار إدارة الضرائب والذي قبلت شكواه برفض أو لم يتلق ردا عليها إلا أن يرفع شكوى في شكل عريضة إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للفصل فيها ، ولكي تكون العريضة مقبولة لا بد أن تتوفر فيها عدة شروط محددة قانونا أولها أن تتم المراجعة الإدارية بالنسبة للقرار المطعون فيه وأن تحترم المواعيد وتقدم وفقا للشروط المطلوبة .

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكرا على المكلف بل يجوز للإدارة عرض الأمر على هذه الجهة صاحبة الاختصاص.

كما أن القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة ماعدا تلك المتعلقة بالضرائب الغير مباشرة التي خول فيها القانون للغرفة الإدارية سلطة الفصل فيها بالدرجة الأخيرة . ويجوز طلب الاستعجال للقضايا التي تتطلب الفصل السريع .

قائمة المراجع

بيداتو صلاح

- ¹ محمد عباس محرز ، " إقتصاديات الجباية والضرائب " ، دار هومة ، الجزائر ، 2003 ، ص: 13 .
- ² - جفال محمد ، " المبادئ الأساسية للرسم على رقم الأعمال " ، دار الشهاب ، الجزائر ، دون سنة نشر ، ص: 20 .
- ³ - حميد بوزيدة ، " جباية المؤسسات " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2007 ، ص: 08 .
- ⁴ - رفعت المحجوب ، " المالية العامة " مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي ، القاهرة ، 1979 ، ص: 34 .
- ⁵ - محمد الصغير بعلي ، " المالية العامة " ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة ، 2003 ، ص: 57،58 .
- ⁶ - أحمد زهير مثنائية ، خالد الخطيب ، " المالية العامة " ، دار الزهرة للنشر والتوزيع ، 1997 ، ص : 131 .
- ⁷ - محاضرات الأستاذ صالح حميداتو ، المركز الجامعي بالوادي ، 2009 ، محاضرات غير منشورة .
- ⁸ - محاضرات الأستاذ صالح حميداتو ، المركز الجامعي بالوادي ، 2009 ، محاضرات غير منشورة .
- ⁹ - بركات عبد الكريم صادق ، "المالية العامة " الدار الجامعية ، مصر ، 1998 ، ص: 18 .
- ¹⁰ - صباح لعوش ، " الضرائب في الدول العربية " ، المركز الثقافي العربي ، الطبعة الأولى ، بيروت ، 1987 ، ص: 133.
- ¹¹ - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، " المالية العامة " ، " موازنة الضرائب ورسم دراسة مقارنة " ، الطبعة الأولى ، دار الخلود ، بيروت ، 1995 ، ص 349.
- ¹² - علي محمد خليل ، سليمان أحمد اللوري ، " المالية العامة " ، دار الزهوان للنشر والتوزيع ، عمان ، بدون سنة نشر ، ص: 18.
- ¹³ - حسن عواضه ، عبد الرؤوف قطيش ، مرجع سابق ، ص: 950.
- ¹⁴ - محاضرات الأستاذ نصر رحال ، المركز الجامعي بالوادي ، 2009 ، محاضرات غير منشورة.
- ¹⁵ - حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص: 11 ، 13.
- شعباني لظفي ، مرجع سابق، ص: 22. ¹⁷
- ¹ - عاد أحمد حشيش ، " أساسيات المالية العامة " ، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للإقتصاد العالم ، دار النهضة العربية ، بيروت ، 1992 ، ص : 151 ، بتصرف .
- ¹⁹ - زينب حسين عوض الله ، مرجع سابق ، ص : 137 .
- ²⁰ - محاضرات الأستاذ نصر رحال ، المركز الجامعي بالوادي 2009 ، محاضرات غير منشورة .
- ²¹ - صالح مندبلي ، رشيد عميرين ، " التحصيل الجبائي في الجزائر " مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم التسيير ، تخصص مالية ، المركز الجامعي بالوادي ، 2007-2008 ، ص : 11.
- ²² - محاضرات الأستاذ صالح حميداتو ، المركز الجامعي الوادي ، 2009 ، محاضرات غير منشورة .
- ²³ - صالح رويلي ، " إقتصاديات المالية العامة " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 1998 ص : 147 .
- ²⁴ - محمد الصغير بعلي ، مرجع سابق ، ص : 67 .

- (26)- عبد المنعم فوزي ، "المالية العامة والسياسة المالية" ، دار النهضة العربية ، بيروت دون سنة طبع ، ص 114 .
- (27)- محمد الصغير بعلي ، مرجع سابق ، ص : 68 .
- (28)- غازي حسين عناية ، "النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي" ، مؤسسة شباب الجامعة ، مصر : 2003 ، ص : 185 - 187 .
- (29)- قحطان السيوفي ، "إقتصاديات المالية العامة" ، كلية التجارة ، مصر ، 1989 ، ص : 191 .
- (30)- صالح رويلي ، مرجع سابق ، ص : 115 .
- (31)- قاسم إبراهيم الحسني ، "المحاسبة الضريبية" ، مؤسسة الوراق ، الأردن ، 2000 ، ص : 25 .
- (32)- محمد عباس محرز ، مرجع سابق ، ص : 146 .
- (33)- محمد حمو ، منور أو سرير ، "محاضرات في جباية المؤسسة" ، مكتب الشركة الجزائرية بوداود ، الطبعة الأولى ، الجزائر ، 2009 ، ص : 38 .
- (34)- محمد عباس محرز ، مرجع سابق ، ص : 146 .
- (35)- محمد حمو ، منور أسير ، مرجع سابق ، ص : 38 .
- (36)- حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص : 33 .
- (37)- أنظر المواد 304 - 309 من قانون الضرائب المباشرة .
- (38)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 40 ، 41 .
- (39)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 40 ، 41 .
- (40)- حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص : 25 .
- (41)- حامد عبد المجيد دراز و آخرون "مبادئ المالية العامة" القسم الثاني ، دار الجامعة ، 2003 ، ص : 104 .
- (42)- محمد حمو ، منور أو سرير . مرجع سابق ، ص : 42 ، 43 .
- (43)- حامد عبد المجيد دراز وآخرون ، مرجع سابق ، ص : 111 .
- (44)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 43 .
- (45)- حامد عبد المجيد دراز وآخرون ، مرجع سابق ، ص : 114 - 115 .
- (46)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 51 .
- (47)- سعيد عبد العزيز عثمان ، "النظام الضريبي وأهداف المجتمع" ، الدار الجامعية ، جامعة بيروت العربية ، 2008 ، ص : 12 .
- (48)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 52 .
- (49)- يونس البطريق ، "النظم الضريبية" ، الدار الجامعية ، النشر والتوزيع ، 1998 ، ص : 19 - 20 .
- (50)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 53 - 54 .
- (51)- محمد حمو ، منور أو سرير ، مرجع سابق ، ص : 53 - 54 .
- المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021. 52
- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص: 207. 53
- المادتين 3 - 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021 54
- 55- المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 56- المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 57- المادة 13 فقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 58- المادة 13 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 59- المادة 13 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 60- المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.

- 61- المادة 21 فقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 62- المادة 21 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 63- المادة 21 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 64- المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 65- بن أعمار منصور، الضرائب على الدخل الاجمالي، دار هومة للنشر، الجزائر، 2010، ص: 86. (بتصرف)
- 66- المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 67- المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 68- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 69- المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 70- المادة 151 – 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 71- المادة 150 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 72- المادة 150 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 73- المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 74- المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 75- المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 76- المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 77- المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 78- المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 79- المادة 3 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 80- المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 81- المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 82- المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 83- المادة 365 مكرر فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 84- المادة 14 من قانون المالية للجمهورية الجزائرية، سنة 2017.
- 85- المادة 03 من قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة 2021.
- 86- المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 87- المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 88- المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 89- المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 90- المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 91- المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2021.

92- بن أعمار منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2007، ص: 10.

93 - - Guide pratique de la TVA, édition sahel, Algérie , 2011 Direction Générale des Impôt PP :9-10

- 94- المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 95- المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 96- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017، ص: 12_13.
- 97- المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 98- المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2021.
- 99- المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2021.

¹⁰⁰ - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص ص : 120 _ 121.

¹⁰¹ - المادة 30 من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية سنة 2021.

* المادة 06 من قانون الرسوم على رقم الاعمال " تعد شركة فرعية كل شركة تكون في تبعية شركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة. وتعد الشركة تابعة لشركة أخرى أو مدارة فعلا من قبلها، كل شركة تملك فيها الشركة المديرة، مباشرة أو بواسطة أشخاص إما معظم رأسمال وإما أغلبية الأصوات التي يمكن التعبير عنها في جمعيات الشركاء أو المساهمين أو تمارس وظائف تشمل سلطة القرار.

وكذلك الامر بالنسبة لشركة يكون فيها لشركة أخرى بمقتضى السلطة المباشرة أو غير المباشرة، حق تعيين أغلب أعضاء مجلس إدارة الشركة الأولى، وبحكم الجزء الذي تملك في رأسمالها مباشرة أو بواسطة أشخاص لها في الواقع سلطة إتخاذ القرار، سواء كان في إدارة أو في اجتماعات أو مجالس مساهمي الشركة المذكورة

* المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الاعمال: " تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة: 7.....-أ- بيوع العقارات والمحللات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها. ب - العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشرء أو بيع الأملاك المشر إليها في الفقرة السابقة. ج-عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية....د- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت مجزأة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به...."

¹⁰² المنجد في اللغة و الإعلام ، بيروت ، دار المشرق ، طبعة 27 ، 1984 ، ص : 801 .

¹⁰³ جيبور عبد النور ، سهيل إدريس ، المنهل : قاموس فرنسي ، عربي ، بيروت ، دار الآداب ، طبعة الخامسة، 1989 ، ص: 243 .

¹⁰⁴ Jurisclasseur . fiscal. Impôts. Directs. Traitè.n°g; fascicule 1601-1978. p:03

¹⁰⁵ حسين فريجة ، " إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر" ، دار العلوم للنشر و التوزيع، الجزائر ، 2008 ، ص : 08

⁵⁰Revue financière . N° 1.janvier. Mars. Ministered . finances. Alger. 1977.op. cit. P: 09 .

⁵¹Jurisclasseur . fiscal. Impôts . Direct. Trait . N g : fascicule 1601. 1978. p: 03 .

⁵² cours fisc . Algérienne . Ecole de commerce. Alger. 1980 .

⁵³ زكريا محمد البيومي ، " الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل " القاهرة ، 1974 ، ص : 03 .

⁵⁴ حسين طاهري ، المنازعات الضريبية ، دار الخلدونية ، طبعة منقحة ، الجزائر ، 2007 ، ص : 09 ، بتصرف .

⁵⁵ حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 09 بتصرف .

⁵⁶ رشيد خلوفي ، " قانون المنازعات الإدارية : شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ، دعوى القضاء الكامل " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1998 ، ص : 61 .

¹² مجلة مجلس الدولة عدد خاص بالمنازعات الجبائية ، 2003 ، ص : 07 .

¹¹⁴ المادة 73 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، الفقرات 4.3.2.1 ، سنة 2008 .

¹⁴ تنص المادة 75 الفقرة الأخيرة : " يجب على كل مشتكي مقيم بالخارج أن يتخذ موطناً في الجزائر " .

¹⁵ نويرة عبد العزيز ، " المنازعات الإدارية في الجزائر " تطورها و خصائصها - دراسة تطبيقية ، مجلة مجلس الدولة ، العدد : 08 ، الجزائر 2006 ، ص : 73 .

¹⁵ كان مدير ضرائب على مستوى الولاية يبت خلال أجل 3 أشهر التي تلي تاريخ تقديم الشكاية من قبل المكلف، غير أن قانون المالية لسنة 1985 قد عدل نص

المادة 393 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وأصبح مدير الضرائب يبت الشكايات خلال الأشهر التي تلي تاريخ تقديمها، وبموجب الفقرة الثانية من

المادة 56 لقانون المالية لسنة 1992 أصبح يمكن للمحتج الذي لم يتحصل على الإشعار بقرار مدير الضرائب للولاية في أجل الأشهر المذكورة في المادة 334 أن

يرفع النزاع إلى الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي خلال الشهور الأربعة.

117 حسين طاهري ، مرجع سابق ، ص : 10 .

(*)- المادة 75 :الفقرة الأولى : يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى أو طعن أمام اللجنة المختصة لحساب الغير، أن يستظهر وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية،وغير خاضعة لحق الطابع وإجراءات التسجيل .

17 العيد صالحى ، " الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية " ، دار الهومة ، الجزائر ، 2005 ، ص : 87 .

119 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 19 .

19 أمزيان عزيز ، "المنازعات الجبائية في التشريع الضريبي " دار الهدى عين مليلة ، الجزائر ، طبعة 2 ، 2008 ، ص : 25 .

20 حسين طاهري ، مرجع سابق ، ص : 11 .

21 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 25 .

123 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 17 . 18 .

124 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 25 .

(*)- المادة 12 الفقرة الأولى : " يمكن إلغاء التقدير الجزافي : من طرف المكلف بالضريبة ، قبل أول أفريل من السنة الثانية لفترة السنتين التي تم الإتفاق عليها .

24 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 18 .

25 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 25 .

26 لقد حدد القانون المدني الجزائري ، الصادر بالأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26 ديسمبر 1975 ، طرق الإثبات بالكتابة ،البينة القرائن واليمين في المواد من 323

إلى 361

128 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 26 . 27 .

129 العيد صالحى ، مرجع سابق ، ص : 88 . 89 .

130 كان الأجل المعمول به سابقا هو 31 مارس حسب المادة 390 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة غير أن قانون المالية سنة 1985 في المادة 79

عدل نص المادة 390 بقوله:(تقبل الشكوى إلى غاية 12/31 من السنة التي تلي السنة التي تحصل السجل أو حصول الأحداث)

131 المادة 39 :تعديل أحكام المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية ،قانون المالية سنة 2009 (الفقرة الأولى)

132 المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية (الفقرة الثالثة) .

133 أمزيان عزيز ، المادة : 72 من قانون الإجراءات الجبائية (الفقرة الثانية)، مرجع سابق ، ص : 22 .

134 قبل إعادة هيكلة المصالح الخارجية لإدارة الضرائب كان المشتكى يتوجه إلى المدير الجهوي للضرائب المباشرة في الجزائر وقسنطينة ووهران أما بعد إعادة الهيكلة

من أجل تطبيق سياسة اللامركزية الإدارية أصبح المشتكى يتوجه إلى مدير الضرائب المباشرة على مستوى كل ولاية .

135 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 23 .

136 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 29 . 30 .

137 المادة : 1/76 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2008 .

138 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 24 .

139 نصت المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 2006/09/18 الذي يحدد تنظم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها على تكوين هاته المصالح على النحو التالي : (مديرية كبريات المؤسسات، مديريات جهوية للضرائب ، مصالح جهوية للبحث والمراجعات، مراكز جهوية للإعلام والوثائق، مديريات ولائية للضرائب) -

140 تنص المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على : " أنه بإمكان مدير الضرائب للولاية وفي كل وقت أن يصدر تلقائيا تخفيض الحصص الضريبية المتضمنة الضرائب والرسوم التي يقتضيها صراحة تدبير شرعي " .

141 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 26 بتصرف .

(*-) المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية : " لمدير الضرائب بالولاية صلاحية تفويض كل سلطة قراره أوجز منها لقبول الشكاوي إلى الأعوان المعنيين الذين لهم رتبة مفتش رئيس على الأقل " .

142 المادة 41 : تعدل أحكام المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية ، قانون المالية سنة 2009 .

143 أنظر الملحق رقم (03) المتعلق بالرفض الكلي من طرف المدير الولائي للضرائب .

144 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 26 ، بتصرف .

145 العيد صالح ، مرجع سابق ، ص : 97 .

146 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 31 .

147 أنظر الملحق رقم (04) المتعلق بإخطار بتخفيض جزئي .

148 أنظر الملحق رقم (05) المتعلق بإشعار القبول الكلي .

149 تنص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية " تتم المتابعة على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين كما يمكن أن تسنده عند الإقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين ، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ إستحقاق الضريبة "

49 Traité Élémentaire de Science et de Législation Financière- p: 374 .

151 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 38 .

152 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 38 .

153 أنظر المادة 153 من قانون إجراءات الجبائية .

154 traite élémentaire de science et de législation financière – p: 375 .

155 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 40 . 41 .

156 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 41 .

56 المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2008 الفقرة الأولى .

158 العبد صالحى ، مرجع سابق ، ص : 138 .

103 المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية ، الفقرة الخامسة ، قانون المالية لسنة 2008 .

104 المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2006 .

105 Encyclopédie - Dalloz - Recueil v - Droit commercial - p: 38

162 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 43. 44 .

163 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 47 .

164 التعديل الوارد في المادة 45 من القانون 24/06 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 .

165 حسين طاهري ، مرجع سابق ، ص : 12 بتصرف .

166 الأمر رقم 654/68 ، المؤرخ في 1968/12/30 والمتضمن قانون المالية لسنة 1969 المادة 23 مكرر .

167 أحمد محيو ، المنازعات الإدارية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1992 ، ص : 47 .

168 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 48 .

169 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 30 .

170 نويري عبد العزيز ، مرجع سابق ، ص : 47 .

171 في السابق كانت تنص على لجان الطعن النزاعي المواد (302.301.300) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ولقد تم إلغاء هذه المواد بمقتضى

المادة 23 من قانون رقم 24/06 المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن قانون المالية 2007، وتم نقلها إلى قانون الإجراءات الجبائية المادة 80 و 81 .

172 المادة 46 من الأمر رقم 93/70 المؤرخ في 1970/12/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1971 .

173 المادة 42 تعدل أحكام المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 .

174 المادة 43 تعدل أحكام المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، قانون المالية لسنة 2009 ، الفقرة الأولى .

(*)- المادة 65 تنص على " يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات و يتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء

أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به " .

119 المادة 43 : تعدل أحكام المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، قانون المالية لسنة 2009 ، الفقرة الأولى ،

120 حسين طاهري ، مرجع سابق ، ص : 13 .

121 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 33 .

122 حسين طاهري ، مرجع سابق ، ص : 14.13 بتصرف .

123 المادة 81 المذكورة أعلاه الفقرة الثانية .

- 180 أنظر الملحق رقم (06) الموضح لقرار الرفض من قبل لجنة الطعن للدائرة . - أنظر الملحق رقم (07) الموضح لقرار القبول من قبل لجنة الطعن للدائرة .
- 181 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 37 .
- 182 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 39 .
- 183 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 39 .
- 184 عندما يكون هذا الرأي خارق لمقتضيات القانون الجنائي .
- 185 أنظر الملحق رقم (08) الموضح لقرار الرفض من قبل اللجنة الولائية للطعن . - أنظر الملحق رقم (09) الموضح لقرار القبول من قبل اللجنة الولائية للطعن
- 186 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 41 .
- 187 المادة 43 تعدل أحكام المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية ، الفقرة الثالثة قانون المالية لسنة 2009
- 188 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 43.42 .
- 189 حسين طاهري ، مرجع سابق ، ص : 17 بتصرف .
- 190 المادة 03/81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، قانون المالية لسنة 2009 .
- 191 أنظر الملحق رقم (10) الموضح لقرار الرفض من قبل اللجنة المركزية للطعن .
- 136 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 43 .
- 137 المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2008 .
- 138 العيد صالح ، مرجع سابق ، ص : 118 .
- 195 العيد صالح ، مرجع سابق ، ص : 120.119 .
- 196 الجداول : هي أداة تحصيل الضرائب وللتفصيل في أحكامها إرجع إلى المادتين 144.143 من قانون الإجراءات الجبائية .
- 197 و يتم إحداث هذه اللجان المذكورة و تشكيلها وسير أعمالها بموجب قرار من المدير العام للضرائب .
- 198 أنظر الملحق رقم (12) الذي يوضح البيانات الخاصة بالتحقيق الذي يقوم به رئيس المكتب المختص في المنازعات لدراسة طلبات مكلفين الخاصة بالالتماس الولائي .
- 199 نلاحظ تسجيل علامة G بدلا من C فالأولى تعني بها العفوي و الثانية النزاعي .
- 200 أنظر الملحق (13) الذي يبين مذكرة الربط التي يطلبها رئيس المفتشية من القابض .
- 201 يكون القرار من إختصاص المدير الولائي لضرائب إذا كانت قيمة الحصة الضريبية أقل أو يساوي 500.000 دج .
- 202 يكون القرار من إختصاص المدير الجهوي إذا كانت قيمة الحصة الضريبية أكبر من 500.000 دج .
- 203 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 67 .
- 204 العيد صالح ، مرجع سابق ، ص : 123 بتصرف .
- 205 العيد صالح ، مرجع سابق ، ص : 123 بتصرف .
- 206 هذا المقرر جاء لاغيا للأمر الصادر في 1983/10/20 ، والقرارين المعدلين له الصادرين في 1986/07/09 .
- 207 نص المادة 03 من مقرر المدير العام للضرائب رقم 16 المؤرخ في 1991/05/28 .
- 208 المقصود هنا بالحصة : قيمة الضريبة الأصلية مضاف إليها الغرامات و العقوبات الخاصة بها ومثال ذلك : الرسم على النشاط المهني (PAT) مضاف إليه عقوبات التأخير .

153 المادة 09 من مقرر المدير العام للضرائب .

210 المادة 345 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ملغاة بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002 وتنقل إلى المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية .

211 نص المادة 04 من قرار المدير العام للضرائب الصادر بتاريخ 1991/05/28 رقم 16 .

212 المادتين 05 و 06 من قرار المدير العام للضرائب .

213 المادة 08 من مقرر المدير العام للضرائب .

214 وفقا لمحتوى المادة 101 من قانون التسجيل .

215 قبل إعادة الهيكلة للمصالح الجبائية سنة 1984 كان الإختصاص لمفتش التسجيل .

216 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 71 .

217 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 72 .

218 حسب المادة 119 من قانون المالية لسنة 1995 التي عدلت المادة 103 من قانون التسجيل .

219 حسب المادة 106.105 من قانون التسجيل .

220 نص المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه " خلافا لأحكام المادة 803 أعلاه ترفع الدعوى وجوبا أمام المحكمة الإدارية في المواد المبنية أدناه:

في مادة الضرائب أو الرسوم، أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم .

221 عمار بوضياف، "النظام القضائي الجزائري"، دار ربحانة، الجزائر، 2000، ص : 30 و 31 .

222 Charles debbash- ouvrage précité – p : 95 et 112 .

223 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 74 .

224 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 68.67 .

225 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 68 .

226 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 76 .

227 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 76 .

9 المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية .

10 droit fiscal – louis trot abas p: 299 .

230 كانت المدة الممنوحة للمكلف بعرض نزاعه على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي هي شهرين، غير أن هذه المدة تغيرت لتصبح أربعة أشهر بموجب المادة 56 من قانون المالية لسنة 1992 .

231 كانت المادة 1/393 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنص على أن (بيت نائب مدير الضرائب للولاية في الشكاوي خلال الأشهر الستة التي تلي تاريخ تقديمها) غير أن هذه المادة عدلت بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 1992 ونصت على أن (بيت مدير الضرائب للولاية في الإحتجاجات خلال الأشهر الأربعة التي تلي تاريخ تقديمها) .

232 كان يحق للمكلف أن يعرض نزاعه خلال شهرين بعد مضي ستة أشهر وهذا طبقا للمادة 81 من قانون المالية لسنة 1985 غير أن المدة أصبحت أربعة أشهر طبقا للمادة 2/56 من قانون المالية لسنة 1992 .

- 233 تنص المادة 275 من قانون الإجراءات المدنية على أنه (لا تكون الطعون بالبطلان مقبولة ما لم يسبقها الطعن الإداري التدريجي الذي يرفع أمام السلطة الإدارية التي تعلق مباشرة الجهة التي أصدرت القرار فإن لم توجد فأمام من أصدر القرار نفسه) .
- 234 حسب المادة 2/82 من قانون الضرائب المباشرة .
- 235 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 73.72.71 .
- 236 نص المادة 119 من قانون المالية لسنة 2002 ، المادة 4/334 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- 237 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 74 .
- 238 jurisclesseur fiscal . impôts directs . traité fascicule 1605/3 . p : 4
- 239 محمد الصغير بعلي ، القضاء الإداري ، دعوى الإلغاء ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، 2007 ، ص : 147-148 .
- 240 كربي زوييدة ، المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبية ، مجلة مجلس الدولة ، العدد 7 ، الجزائر ، 2005 ، ص : 22 .
- 22 أنظر المادة 169 من قانون الإجراءات المدنية وكذلك المواد 82 إلى 91 من قانون الإجراءات الجبائية .
- 23 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 91 .
- 243 جاء في نص المادة 3/83 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه (لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص الضريبة غير تلك الواردة في دعواه إلى مدير الضرائب بالولاية ، ولكن له في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة أيا كانت أن يعبر عنها صراحة في العريضة التي يفتتح بها الدعوى)
- 244 مجلس الدولة ، عدد خاص ، المنازعات الضريبية ، ص : 35 .
- 245 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 91 .
- 246 قرار مجلس الدولة ، الغرفة الأولى 2001/01/17 رقم 186071 منشور بمجلة مجلس الدولة ، عدد خاص ، 2003 ، ص : 25 .
- 247 أحمد محيو ، مرجع سابق ، 82 و 83 .
- 248 نص المادة 170 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .
- 249 حسب أحكام المادة 169 مكرر 2/3 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .
- 250 محمد صغير بعلي ، مرجع سابق ، ص : 188 و 189 .
- 251 بوبرية عبد الكريم ، القضاء الإداري في الجزائر - الواقع وآفاق - مجلة مجلس الدولة ، العدد 6 ، الجزائر .
- 252 كربي زوييدة ، مرجع سابق ، ص : 23 .
- 253 أنظر نص المادة 02/84 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .
- 254 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 90 .
- 255 أنظر نص المادة 84 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية .
- 256 أنظر نص المادة 84 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية .
- 38 Garelik (J) et George (d) : fiscalité Algérienne Alger .S. N.E. D 1972. p : 540
- 258 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 91 و 92 .
- 259 نص المادة 1/85 من قانون الإجراءات الجبائية (إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز المر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال ، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة) .

²⁶⁰ حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 92 .

⁴² droit fiscal – louis – trot aba. P : 310 .

²⁶² أنظر المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

⁴⁴ louis trot abas – ouvrage précité. P : 310.

²⁶⁴ بشير بلعيد ، القضاء المستعجل في الأمور الإدارية ، باتنة ، 1996 ، ص : 157

²⁶⁵ أنظر المادة 86 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 48 من قانون الإجراءات الجبائية .

⁴⁷ Encyclopédie – droit Commercial – Ouvrage précité . p : 39 .

⁴⁸ أنظر الفقرة الخامسة المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية .

²⁶⁸ أنظر الفقرة الرابعة المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية وكذا المادة 133 من قانون الإجراءات المدنية .

²⁶⁹ المادة 128 من قانون الإجراءات المدنية .

²⁷⁰ المادة 87 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية .

²⁷¹ المادة 87 – 2 و 1 : معدلة بموجب المادة 31 من قانون المالية لسنة 2008 .

²⁷² المادة 128 من قانون الإجراءات الجبائية .

⁵⁴ jean Lappane Joinville .op. . cité . p : 190

²⁷⁴ المادة 57 من قانون الإجراءات المدنية .

²⁷⁵ المادة 60 من قانون الإجراءات المدنية .

²⁷⁶ حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 102 .

⁵⁸ Garelik (J) et George (D) : fiscalité Algérienne . Alger, S . N . E. D 1972 . p: 540

²⁷⁸ المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية .

²⁷⁹ بشير محمد ، الطعن بالاستئناف ضد الأحكام الإدارية في الجزائر ، د. م . ج . ص : 141 .

²⁸⁰ بودريوة عبد الكريم ، مرجع سابق ، ص : 27 و 28 .

²⁸¹ المادة 170 من قانون الإجراءات المدنية .

⁶³ Juris fisc . Impôts Directs . 1605 – 5 . Année 1978. p : 15 .

²⁸³ كربي زوييدة ، مرجع سابق ، ص : 27 .

⁶⁵ Encyclopédie . Droit Commercial . Tome 3 . Dalloz 1979. p : 39 .

²⁸⁵ حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 116 وما بعدها .

²⁸⁶ حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 118 .

⁶⁸ Louis trot abas . finances publique . J . M. Cotteret . paris . 4 ème édition . p : 57

⁶⁹ Juris fisc . Impôts Directs . traité N° 9. 1605–5. Année 1978 . p : 20

²⁸⁹ كان وزير المالية وحده هو المختص باستئناف قرارات الغرفة الإدارية المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طبقا لنص المادة 403 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة غير أن القانون رقم (80 – 12) الصادر بتاريخ 1980/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1981 (في المادة 61 سنة) قد أعطى حق

إستئناف القرار الصادر عن الغرفة الإدارية في ميدان الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لنائب مدير الضرائب المباشرة على مستوى الولاية والأجل الممنوح لرفع

الإستئناف إلى الغرفة الإدارية التابعة للمحكمة العليا ، يتندى فيما يخص الإدارة الجبائية من يوم التبليغ لمدير الضرائب للولاية .

290 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 119 و 120 .

291 تعتبر المعرضة إلى جانب الإستئناف من طرق الطعن العادي .

292 المادة 100 من قانون الإجراءات المدنية

293 المادة 101 من قانون الإجراءات المدنية .

294 أنظر المادة 167 من قانون الإجراءات المدنية .

295 محمد صغير بعلي ، مرجع سابق ، ص : 249 و 250 .

296 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 122 و 123 .

297 ر المادتان 196 و 199 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

298 يختص مجلس الدولة بالفصل في طعون بالنقض . وذلك وفق مقتضيات المادة 11 من قانون العضوي 01/98 المتعلقة باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه

وعمله.

299 عمار بوضياف ، النظام القانوني للمحاكم الإدارية في القانون الجزائري ، مجلة مجلس الدولة العدد 5 ، الجزائر ، 2004 ، ص : 65 .

300 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 127 .

301 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 110 .

302 المادة 277 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

303 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 112 .

304 لشعب محفوظ ، المسؤولية في القانون الإداري ، 1994 ، ص : 99 .

305 محمد الصغير بعلي ، مرجع سابق ، ص : 124 - 125 .

306 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 130 .

307 المادة 239 و 240 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية.

308 المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية.

93 Recueil officiel des contributions direct (jurisprudence) paris . 1955 . p : 279

310 طبقا لنص المادة 281 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية.

311 أحكام المادة 124 من القانون 36 /90 المؤرخ في 1990/12/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 .

312 المادة 244 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

313 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 134 .

314 المادة 245 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

315 محمد صغير بعلي ، مرجع سابق ، ص : 137 .

316 قرار المجلس الأعلى للغرفة الإدارية الصادرة في قضية بلخوجة محفوظ ضد وزير المالية بتاريخ 1978/02/04 رقم القرار 12 .

317 أحمد محيو ، مرجع سابق ، ص : 83 .

318 المواد 272.259.249 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية.

319 المواد 272.259.249 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية.

320 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 140 و 141 .

321 المادة 264 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

322 المواد 272.259.249 من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

323 عاشور السيد مبروك ، دروس في أصول قوانين القضاء وقوانين المرافعات دراسة مقارنة بالشرعية الإسلامية ، مكتبة الجلاء 87 ، 1988 ، ص : 31 .

324 محمد عبد الرحيم عنبر ، الوجيز في قضاء الأمور المستعجلة ، الطبعة الثالثة ، القاهرة ، 1985 ، ص : 03 .

325 عبد الحميد المنشاوي ، المشكلات العلمية في القضاء المستعجل في قانون المرافعات ، القاهرة ، ص : 10 .

326 المستشار عز الدين الدناموري ، و الأستاذ حامد عكاز ، ص : 144 .

327 أمينة النمر ، مناهج الإختصاص والحكم في الدعاوى المستعجلة ، الإسكندرية ، 1975 ، ص : 17 .

328 نويري عبد العزيز ، مرجع سابق ، ص : 80 .

113 André de laubadère – Ouvrage précité – p : 463

330 المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

331 المواد 171.169 ، مكرر من قانون الإجراءات المدنية الجزائرية .

332 حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص : 109 .

333 أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص : 128 – 129 ..