



المركز الجامعي بلحاج بوشعيب - عين تموشنت -
معهد العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير التخصص: محاسبة و جباية معمقة

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية

العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

دراسة تطبيقية في مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

- إشراف :

من إعداد الطالبتين :

د. عبد الرحيم نادية

بدو يمينة

بالعربي سمية

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة
د. قديد ياقوت	المركز الجامعي بلحاج بوشعيب ع ت
د. بوغازي اسماعيل	المركز الجامعي بلحاج بوشعيب ع ت
د. عبد الرحيم نادية	المركز الجامعي بلحاج بوشعيب ع ت

السنة الجامعية: 2019م/2020.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاهداء :

بسم الله الرحمن الرحيم

"وقضى ربك الا تعبدوا الا اياه وبالوالدين احساناً"

صدق الله العظيم

الى ملاكي التي رافقتني في كل محطات عمري، الى الشمعة التي انارت لي
طريقي، الى من بدعائها تتحطم كل الصعاب ويتوج نجاحي، الى من بحضورها
تغيب كل كلماتي، الى من جعل الله الجنة تحت أقدامها اليك أُمي
الحيبية.

الى من أحمل اسمه بكل افتخار، الى من رافقتني بدون مقابل، الى الذي تعلمت
منه أبجدية القراءة وأبجدية الحياة، الى الغالي الذي سهر على تربيتي بأسس
الإسلام، الى سندي في الحياة، الى من علمني أن أطيرو وكيف أطيرو، الى فقيدي
الذي أتعبني غيابه، الى روح الغالي أبي حبيبي رحمه الله وأسكنه فسيح جناته.
الى من بابتسامتهم تحلو الحياة، الى أختي اكرام وأخوتي محمد وأمين وعبد
الجليل.

الى من أمر الله بصلتهم الى كل أقاربي، الى جدتي الحنون وخالتي، الى اخوتي
التي لم تلههم أُمي الى نورة وهوارية وياسين.

الى الغرباب وأصدقائي ومن كانوا مصدراً للطاقة الإيجابية التي دفعتني دفعة
قوية، وكل من رافقتني في مشوار حياتي، الى كل زملائي وزميلاتي، الى
رفيقتي يمينة.

إليهم كلهم وكل من نسيت أن أذكره أهدي ثمرة هذا العمل الذي كلل بالنجاح.

والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات.

سمية

الإهداء :

أهدي عملي المتواضع هذا الى اول شخص فتحت عيني عليه، إلى من كانت حارسا لي وراء كل خطوة خطوتها، إلى من كانت لي قدوة اتبعتها إلى من بحبها وعطاءها تغلبت على الصعاب، إلى شمعتي التي أنارت لي الطريق فبفضلها وبفضل دعواتها تتوَج حياتي دائماً بالنجاح.

امسي بكل شكر وتقدير وعرفان، أهدي هذه المذكرة كامتنان لما بذلته معي من جهد طيلة مسيرتي الدراسية.

الى ابي الغالي الذي كان لي الذراع الأيمن والسند الصائن الذي بفضلته عرفت المدرسة عرفت العلم إلى الغالي أهدي هذا العمل عله يكون ثمرة التي لا تجعل جهوده تذهب سدى

إلى اخواني، إلى أختي الغالية، إلى كل اسرتي وأطفال العائلة، إلى أصدقائي وزملاء الفوج والدفعة، إلى زملائي في العمل وإلى كل من احبني من قريب او بعيد او ساهم في هذا العمل اهديهم هذه الرسالة التي أتمنى ان تكون بمثابة دليل يقود إلى طريق كل من هو مقبل على هذا المصير.

يمينة

شكر وتقدير:

نشكر الله الذي وفقنا في إتمام هذا العمل المتواضع فمن جعل الحمد خاتمة النعم جعلها الله فاتحة المزيد وكما قال الحق تعالى بعد بسم الله الرحمن الرحيم:

{وَإِذ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ}

صدق الله العلي العظيم

[سورة إبراهيم الآية 107]

نقدم أحر عبارات الشكر والتقدير لأستاذتنا الفاضلة، الدكتورة القديرة نادية عبد الرحيم على كل مجهوداتها في إرشادنا وتقديم النصائح التي ساعدتنا لإتمام هذا العمل. ونتوجه بالشكر لأستاذتنا الكرام أعضاء لجنة المناقشة الذين تكبدوا عناء قراءة ومراجعة هذه الدراسة.

كما نشكر السيدة المحترمة باير رحمونة والأستاذة عبد الباقي حياة اللتان استقبلتنا في مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت ولم تبخلا علينا بأي معلومة رغم الظروف العصبية التي كنا نعاشها،

كما نقدم شكرنا الموصول الى كل من ساندنا وقدم لنا المساعدة ولو بكلمة طيبة

جزاكم الله ألف خير ووفقكم في مرافقة الدفعات القادمة.

ونسأل الله تعالى أن يصلح لنا الأحوال ويرفع عنا هذا البلاء وأن ينزل شفاعه على الداء

" أمين يا رب العالمين".

المخلص:

هدفت هذه الدراسة الى تحديد نوع وقوة العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية، ولذلك اعتمدنا على المنهج التحليلي مدعما بدراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2020/03/08 الى غاية 2020/03/22.

ومن خلالها قد توصلنا الى ان هناك علاقة طردية قوية بين المتغيرين السالفين الذكر، من اهم أسبابها التعديل المستمر في التشريع الجبائي، وضعف الإدارة الجبائية بالإضافة الى نقص الوعي الجبائي لدى الكلفين بالضريبة

كما اننا قد حاولنا الكشف عن بعض المقاربات النظرية لكل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية. الكلمات المفتاحية: الضريبة، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية.

Résumé :

Cette étude visait à déterminer le type et la force de relation entre le contrôle fiscal et contentieux fiscal, et nous nous sommes donc appuyés sur l'approche analytique soutenue par étude de cas au niveau de la direction fiscale de l'état de « AIN TEMOUCHENT » pour la période du 08/03/2020 au 22/03/2020.

Et à travers cela, nous avons conclu qu'il existe une relation directe forte entre les deux variables susmentionnées, dont la plus importante est la modification continue de la législation fiscale, le manque de compétence des employés de l'administration fiscale, en plus du manque de sensibilisation fiscale des contribuables.

Nous avons également tenté de découvrir certaines approches théoriques du contrôle fiscal et des contentieux fiscaux.

Mots clés : fiscalité, contrôle fiscal, contentieux fiscaux.

الصفحة	الموضوع
I	البسمة
II	الاهداء
I	الشكر
I	الملخص
أ	مقدمة
01	الفصل الأول: الرقابة الجبائية
02	مقدمة الفصل
02	المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب
03	المطلب الأول: ماهية الضريبة
04	المطلب الثاني: اهداف ومبادئ الضريبة
07	المطلب الثالث: أنواع الضرائب والاساس القانوني للضريبة
12	المبحث الثاني: الإطار المفاهيم والقانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
12	المطلب الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية
15	المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
20	المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
25	المبحث الثالث: اشكال الرقابة الجبائية ونتائجها والصعوبات التي تواجهها
25	المطلب الأول: الرقابة الداخلية
29	المطلب الثاني: الرقابة الخارجية
33	المطلب الثالث: نتائج الرقابة الجبائية والصعوبات التي تواجهها
37	خلاصة الفصل
38	الفصل الثاني: المنازعات الجبائية وعلاقتها بالرقابة الجبائية
39	مقدمة الفصل
40	المبحث الأول: المقاربة النظرية للمنازعات الجبائية
40	المطلب الأول: تعريف المنازعات الجبائية واسبابها
43	المطلب الثاني: أنواع المنازعات الجبائية وخصائصها
46	المبحث الثاني: إجراءات المنازعات الجبائية
46	المطلب الأول: الإجراءات الإدارية للمنازعات الجبائية
54	المطلب الثاني: الإجراءات القضائية للمنازعات الجبائية
63	المبحث الثالث: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية
63	المطلب الأول: مسار العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية
70	المطلب الثاني: تداعيات المنازعات الجبائية
72	خلاصة الفصل
73	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مديرية الضرائب لعين تموشنت
74	مقدمة الفصل
74	المبحث الأول: مديرية الضرائب لعين تموشنت
74	المطلب الأول: تعريف ومهام مديرية الضرائب لعين تموشنت
75	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لعين تموشنت
82	المطلب الثالث: الطاقات البشرية المتواجدة بديرية الضرائب لعين تموشنت
89	المبحث الثاني: معالجة العلاقة بين الرقابة الجبائية بين والمنازعات الجبائية لدى مديرية الضرائب لعين تموشنت
89	المطلب الأول: الرقابة الجبائية لدى مديرية الضرائب لعين تموشنت

90	المطلب الثاني: المنازعات الجبائية لدى مديرية الضرائب لعين تموشنت
93	المطلب الثالث: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية لدى مديرية الضرائب لعين تموشنت
97	خلاصة الفصل
98	الخاتمة
101	قائمة المراجع

فهرس الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	مبالغ وأجال البث في الشكوى الجبائية	48
02	لجان الطعون الادارية	53
03	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة مفتش الضرائب	84
04	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة متصرفون	85
05	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة اداريون	85
06	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة الكتاب	86
07	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة المحاسبون الاداريون	86
08	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة المهندسون	86
09	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة التقنيون	86
10	التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة العمال المهنيون وسائقو السيارات والحجاب	88
11	اجمالي التخفيضات الممنوحة خلال السنتين 2019، 2018	95
12	اجمالي التخفيضات الممنوحة خلال لسنتين 2019، 2018	99

فهرس الاشكال البيانية:

الرقم	عنوان الشكل البياني	الصفحة
01	عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي وفي مجمل الوضعية الجبائية	89
02	المبالغ المترتبة عن التحقيق المحاسبي وفي مجمل الوضعية الجبائية	90
03	الشكايات المستلمة من زاوية المنازعات الجبائية	91
04	معالجة ملفات المنازعات الجبائية المسموحة منها والمرفوضة	91
05	إجراءات الاستئناف امام القضاء	92

فهرس المخططات:

الرقم	عنوان المخططات	الصفحة
01	اشكال الرقابة الداخلية	25
02	الرقابة الجبائية على الوثائق	28
03	أنواع الرقابة الخارجية	32
04	اشكال الرقابة الجبائية	35
05	مقومات الرقابة الجبائية	71
06	العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية	72
07	آثار مسار العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية	76

فهرس الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
105	طلب تبرير	01
106	اشعار بالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	02
107	اشعار بالتحقيق المحاسبي	03
108	التظلم المسبق	04
109	عريضة افتتاحية الدعوى	05
110	عريضة استئناف	06

قائمة الرموز والمختصرات:

الرمز	المعنى
VC	التحقيق المحاسبي
VASF	التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية

شهد العالم في الآونة الأخيرة جملة من التطورات الواسعة التي كانت بمثابة قفزات عظيمة في جميع الميادين والمجالات بما فيها المجال الجبائي الذي كان له نصيب هو الآخر من هذه التوسعات.

و الجزائر هي الأخرى على غرار باقي دول العالم تستفيد من الجباية بحيث أن الضرائب هي أهم موارد الخزينة العمومية الموجهة لتغطية النفقات العمومية و تحقيق المنفعة العامة , كما أنه لا يخفى علينا أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي أي أنه يقوم على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى الإدارة الجبائية و بناءً على هذه التصريحات تفرض الضريبة و يحدد مقدارها , الأمر الذي يستدعي ضرورة وجود جهاز رقابة جبائية فعال بحيث يقوم بمراجعة و مراقبة تلك التصريحات و اكتشاف الأخطاء الموجودة فيها سواء كانت هذه الأخطاء عشوائية بغير قصد أو أنها تكون متعمدة عن سوء نية .

فالرقابة بصورة عامة هي مهمة تقوم بالتحقق مما إذا كان العمل الفعلي يسير وفق ما هو مخطط له أم يوجد تجاوزات ينبغي تصحيحها قبل فوات الأوان، إذن فهي ضرورية للغاية في أي قطاع مهما كان نوعه أو حجمه، وهذا ما ينطبق كذلك على الرقابة الجبائية فأهميتها هي الأخرى في الميدان الجبائي كبيرة , فهي تقوم بحماية أموال الدولة الموجهة للإفناق العام من كل المجرمين والمتهربين من التزاماتهم الجبائية، ومن هنا لا بد من تكثيف الجهود لتطوير هذا الجهاز.

ومن الجانب الآخر نتج عن التطور الجبائي تعدد وتنوع الضرائب الأمر الذي فتح المجال لخلق الصراعات بين كل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية خصوصا في الآونة الأخيرة نتيجة للأخطاء التي تحدث أثناء تحديد أسس فرض الضريبة ومقدارها.

فالمنازعات الجبائية هي مجموعة من الخلافات التي تنشأ بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة وهذا بفعل العديد من الأسباب التي تتعلق بكلا الطرفين، ونظرا للتزايد المستمر في هذا النوع من المنازعات على طاولة القضاء أصبحت المنازعات الجبائية تكتسي أهمية كبيرة على الصعيد العملي ولها عدة سمات تجعلها.

مختلفة عن غيرها من المنازعات، فهي تتطلب السرعة في بنها وخبرة إدارية للتعامل معها بالإضافة إلى السرية لما تتضمنه من حماية لموارد الدولة وكذلك الأموال الخاصة بالمكلفين بالضريبة.

إذن فإن الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية هما موضوعين واسعين ولكل منهما مسار يسلكانه للوصول الى الأهداف المنشودة وهذه الأهداف في حد ذاتها لها أبعاد وانعكاسات على كل المجالات.

أولاً: إشكالية البحث.

من خلال هذه الدراسة المحتشمة أردنا أن نسلط الضوء على نقطة جد مهمة ومشتركة بين كل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية، وهذا بالإجابة عن الإشكالية التي مفادها:

-ما نوع العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية؟

ومن أجل أن نتكمن من الإحاطة بكل جوانب الموضوع ارتأينا إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ هل العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية هي علاقة طردية وقوية؟
- ❖ هل العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية هي علاقة طردية ضعيفة؟

ثانياً: فرضيات البحث.

للإجابة على التساؤلات المطروحة قدمنا فرضيتين كالتالي:

- ❖ العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية هي علاقة طردية بصفة قوية.
- ❖ علاقة الرقابة الجبائية بالمنازعات الجبائية علاقة طردية ضعيفة.

ثالثاً: أسباب اختيار الموضوع.

إن السبب الرئيسي الذي دفعنا لاختيار الموضوع هو تعلقه بشكل كبير بالجباية التي هي تخصصنا. وكذلك نظراً للأهمية البالغة لهذا الموضوع في النظام الجبائي الجزائري.

رابعاً: أهمية البحث.

يستمد هذا البحث أهميته من الأهمية البالغة لكل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية بحيث أنهما ركنين أساسيين في الجبائية الجزائرية على وجه الخصوص.

خامساً: أهداف البحث.

إن الهدف من هذه الدراسة هو الإحاطة ومعرفة كل جوانب الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية. وإن الهدف الأسمى من هذا البحث هو استنتاج العلاقة بينهما وكذلك معرفة أبعاد هذه العلاقة.

سادساً: حدود البحث.

لدراستنا هذه حدود مكانية وزمنية بحيث:

- ✚ الحدود المكانية: تم تحديد دراستنا مكانيا في مديرية الضرائب لولاية عين تيموشنت وبالتحديد في المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، والمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية.
- ✚ الحدود الزمنية: تمثلت الحدود الزمنية لدراستنا في السنوات الأربعة الأخيرة وهذا من بداية سنة 2016 إلى غاية سنة 2019 بما فيها السنة الحالية 2020.

سابعا: منهج البحث.

للإجابة على الإشكالية واختبار مدى صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي وهذا من خلال عرض كل المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية المنازعات.

الجبائية، أما فيما يخص العلاقة بينهما والتي تمثل جوهر الدراسة فقمنا باستنتاج نوعها في الأخير، هذا فيما يخص الجانب النظري في الفصلين الأول والثاني.

أما الفصل الأخير اعتمدنا المنهج التطبيقي بشكل يسمح لنا من اسقاط النتائج المتوصل إليها من خلال الجانب النظري على أرض الواقع.

إذا المنهج المتبع هو منهج وصفي تحليلي مدعما بدراسة ميدانية.

ثامنا: الدراسات السابقة:

من خلال اطلاعنا على الدراسات السابقة التي تطرقت على الأقل على جانب من جوانب كل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية وتختلف نظرة وآراء الباحثين في هذه الدراسات باختلاف مجال تخصصاتهم ومن بين هذه الدراسات اخترنا الدراسات التي تكون قريبة لموضوع مذكرتنا وكذلك الحديثة منها، ونجد من بينها ما يلي:

- ✚ أطروحة دكتوراه بعنوان الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، من اعداد الباحث بن غوماري ميلود، جامعة أبو بكر بالقايد ولاية تلمسان، سنة 2018/2017، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الرقابة الجبائية ومعرفة الهدف منها وكيف تتم إجراءاتها ومدى مساهمتها في حماية أموال الخزينة العمومية.
- ✚ مذكرة ماستر حول الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهريب والغش الضريبيين، من اعداد الطالبة عطاب تواتية، جامعة عبد الحميد بن باديس ولاية مستغانم، السنة الجامعية

2018/2017، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الرقابة الجبائية وكيفية ممارستها في الجزائر وكذلك التعرف على الأسباب الحقيقية للضعف الجبائي.

✚ مذكرة ماستر تحت عنوان الرقابة الجبائية أداة لمحاربة الغش الجبائي، من اعداد الطالبة عفاف بوبنيدر وجمال الدين لوصيف، جامعة 08 ماي 1945 للسنة الجامعية 2016/2015، وهدفت هذه الدراسة إلى تبيان ما إذا كانت إجراءات الرقابة الجبائية تمكن من حماية حقوق وضمانات المكلف بالضريبة و إن كانت تحقق العدالة الجبائية.

✚ مذكرة ماستر حول الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة (مديرية الضرائب لولاية جيجل في الفترة الممتدة بين 2009/2012)، من اعداد الطالب بوقليه محي الدين بجامعة قاصدي مرباح لولاية ورقلة السنة الجامعية 2014/2013، والهدف منها هو معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

✚ مذكرة ماستر تحت عنوان إشكالية المنازعات الجبائية في إدارة الضرائب، من إعداد الطالبة يسمينه بن قدور بجامعة عبد الحميد بن باديس ولاية مستغانم للسنة الجامعية 2017/2016، وألمت الباحثة من خلال هذه الدراسة بكل جوانب المنازعات الجبائية.

✚ مذكرة ماستر تخصص قانونا الاعمال بعنوان طرق تسوية المنازعات الضريبية من اعداد الطالبة زيوش شهرة، جامعة محمد بو ضياف ولاية المسيلة لسنة 2017/2016، وتمحورت الدراسة على أهم الإجراءات التي قد تتخذ بغية تسوية المنازعات الضريبية.

✚ مذكرة ماستر بعنوان الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، من اعداد الطالبتين بالقبلة فيروز وبن شريف ليدية، جامعة عبد الرحمان ميرة ولاية بجاية للسنة الجامعية 2016/2015، وتبين هذه الدراسة الإجراءات الإدارية والقضائية المتخذة بخصوص المنازعات الجبائية في الجبائية.

✚ مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، بعنوان المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، من اعداد الطالبة لكحل عائشة، جامعة الجزائر سنة 2015/2014، تضمنت هذه الدراسة كافة الإجراءات الإدارية وكذا القضائية التي تتخذ في مسار تسوية المنازعات الجبائية.

تاسعا: تقسيمات البحث.

من أجل بلوغ أهداف الدراسة والإجابة على كل التساؤلات المطروحة سابقا في شكل تسلسلي قمنا بتقسيم هذا البحث الى ثلاثة فصول بحيث خصصنا فصلين للجانب النظري وفصل للجانب التطبيقي.

✚ الفصل الأول احتوى دراسة شاملة للرقابة الجبائية من خلال ثلاثة مباحث، بحيث كان المبحث الأول بمثابة مبحث تمهيدي قمنا من خلالها الوقوف، عند المحطات الأساسية للضرائب بشكل موجز، أما المبحث الثاني فتناول الإطار المفاهيمي والقانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية، ليبقى المبحث الأخير فخصصناه لمعرفة أشكال الرقابة الجبائية ونتائجها ومعرفة كذلك الصعوبات التي تواجهها.

✚ الفصل الثاني درسنا من خلاله المنازعات الجبائية بحيث خصصنا له هو الآخر ثلاثة مباحث، بحيث أن المبحث الأول تضمن المقاربة النظرية للمنازعات الجبائية، والمبحث الثاني خصص لإجراءات المنازعات الجبائية، وفيما يخص المبحث الثالث والأخير فخصص للعلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية.

✚ والفصل الثالث والأخير كان فصل تطبيقي قمنا من خلال بإسقاط كل ما سبق وأدرج ضمن الفصلين النظريين السابقين في أرض الواقع وهذا بطبيعة الحال بعد تقديم مفصل للمؤسسة التي قمنا بالدراسة الميدانية فيها مديرية الضرائب لولاية عين تيموشنت.

الفصل الأول: الرقابة الجبائية

- ❖ المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب.
- ❖ المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي والقانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.
- ❖ المبحث الثالث: أشكال الرقابة الجبائية ونتائجها.

مقدمة الفصل:

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أنه يقوم على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى الإدارة الجبائية و بناء على هذه التصريحات تفرض الضريبة و يحدد مقدارها , الأمر الذي يستدعي وجود جهاز رقابي جبائي فعال يقوم بمراجعة تلك التصريحات و اكتشاف الأخطاء الموجودة فيها سواء كانت أخطاء عشوائية تلتبس فيها حسن النية أو أخطاء متعمدة عن سوء نية الهدف منها التملص من الضرائب و بالتالي رصد المجرمين و المتهربين هذا من جانب , و من جانب آخر الرقابة الجبائية تقوم بحماية مورد هام الذي يقوم بتغذية الخزينة العمومية للدولة ألا وهي الضرائب.

ومن خلال هذا الفصل سنتعرف على الرقابة الجبائية بشكل مفصل بحيث تطرقنا من خلاله إلى كل جوانبها من مفاهيم، أهداف، أنواع وكذلك جانبها القانوني والتنظيمي. ولكن قبل ذلك افتحنا هذا الفصل بمبحث تمهيدي يسمح لنا بإلقاء لمحة وجيزة عن الضرائب.

المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب

تعد الضرائب أقدم وأهم مورد من الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة لتحقيق وبلوغ أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية المنتهجة من قبلها، لذا فمن الضروري وضع قواعد قانونية تنولى فرض الضرائب التي من شأنها أن تساعد في بلوغ تلك الأهداف المرسومة.

المطلب الأول: ماهية الضريبة.

الفرع الأول: تعريف الضرائب.

التعريف الأول: تعرف الضريبة بأنها اقتطاع إلزامي ونهائي من المال، محدد سلفا، ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات والافراد من اجل تحقيق نفعا عاما وتغطية النفقات العامة.¹

التعريف الثاني: تعرف الضريبة على أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة.²

التعريف الثالث: الضريبة فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها.

التعريف الرابع: الضريبة فريضة إجبارية أي أن الدولة تقوم بفرض معدل الضريبة أو سعرها أو مقدار الضريبة الإجمالي وتحديد الوعاء التي تفرض عليه الضريبة كما تحدد الدول موعد لدفع الضريبة إلى السلطات الجبائية وكيفية تحصيلها

التعريف الخامس: الضريبة فريضة إلزامية يلزم الممول بأدائها الى الدولة تبعا لمقدرته على الدفع بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تأديها السلطات العامة وتستخدم حصيلتها في تغطية النفقات العامة من ناحية وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها من الأغراض التي تسندها الدولة من ناحية أخرى.³

التعريف السادس: الضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعها إليها بصفة نهائية ليس في مقابل انتفاعه من خدمة معينة وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة.

¹ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومه للنشر، الجزائر 2016 ص 16.
² بن التومي عادل، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي جامعة محمد بوضياف ولاية مسيلة سنة 2017/2016 صفحة 06.
³ جريتي نجية، فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي سنة 2018 ص 03.

التعريف السابع: هي مبلغ من المال تقتطعه السلطة العامة من الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون مقابل وذلك لتحقيق أهداف المجتمع.¹

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نقول إن الضريبة هي عبارة عن عبئ مالي يرمز لأحد رموز السلطة بالنسبة للدولة ويقع على عاتق الأفراد والمواطنين سواء كانوا طبيعيين أو معنويين كمقابل لتعاملهم في نطاق الدولة.

كما تعتبر الضريبة من أهم الموارد التي تغطي احتياجات الخزينة والنفقات العمومية للدولة حيث أنها تعتبر كيان ظهر منذ ظهور الدول ويتطور هذه الأخيرة تطورت الضرائب كذلك لتكون في مستوى تطلعات خريطة النفقات العمومية المرسومة.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا من التعاريف السابقة لمصطلح الضريبة يمكننا حصر خصائصها في ثلاث ميزات التالية:

- الضريبة هي عبارة عن اقتطاع مالي أي أنها فريضة مالية تدفع بصورة نقدية.
- تدفع الضريبة جبرا وبصفة نهائية أي أنه تلتزم في هذه الخاصية عنصر التسلط أي أن الضريبة هي واجب مفروض على الأفراد بصفة جبرية لا اختيارية. وكذلك بصفة نهائية مفروض منها بمعنى أن المكلف بالضريبة يدفع ما عليه دون أن ينتظر أن تعود إليه.
- تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف عامة أي أنها تعتبر كما سبق وذكرنا أنها أهم مورد مالي تعتمد الدول لتغطية نفقاتها واشباع الخزينة العمومية، فالضريبة هي مبلغ يدفعه المكلف قصد تحقيق المنفعة العامة وبلوغ الأهداف العامة.

المطلب الثاني: أهداف ومبادئ الضريبة

الفرع الأول: مبادئ الضريبة

يقوم وضع نظام جبائي للدولة على أساس قواعد يتبعها المشرع لإنشاء وتحرير الضرائب بحيث يقوم بمراعاة المصلحة المزدوجة سواء للمكلفين بالضريبة وكذا إدارة الضرائب ومصالح الدولة وبناءً على هذه الأسس والمبادئ يتم فرض الضريبة. ومن هذه القواعد الأساسية ما يلي:

-أولاً: قاعدة العدالة (المساواة)

¹ زيلاب نجية، دور الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية، مذكرة ماستر، جامعة اقلي محند أولحاج ولاية البويرة سنة 2018 ص 41.

تعني قاعدة العدالة الضريبية أن يساهم كل أفراد المجتمع في أداء الضريبة وذلك حسب قدراتهم المالية، أي فرض الضريبة على جميع المداخل بدون استثناء وعلى الجميع ويتطلب ملائمة ضريبية لنوع وعائها وإلى تقدير الإعفاءات حسب الحالة الاجتماعية، ولقد تطورت فكرة العدالة في سنّ القوانين الضريبية حيث أخذت أبعاد سياسية

واقتصادية واجتماعية فلتحقيق العدالة أكبر من تحمل العبء الضريبي بين الأفراد أصبح المشرع يدرس اعتبارات أخرى يراها ضرورية ومن هنا يلجأ الى الاختلاف في المعاملة الضريبية وعلى قدر الطاقة التكاليفية للمكلف على أداء الضريبة ويعتبر هذا المعيار أقرب منه للعدالة.¹

ثانياً: مبدأ اليقين

يعني أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم بحيث يكون ميعاد الدفع، طريقته، المبلغ الواجب دفعه واضحا ومعلوما للممول ولأي شخص والهدف من ذلك هو حماية الممول من التعسف والتعريف بحجم التزاماته ويتطلب هذا استقرار التشريع الضريبي وابداء التعديلات المستمرة التي تجعل الممول عاجزا عن تتبع هذه التعديلات.²

ثالثاً: مبدأ الملائمة في التحصيل والدفع

على الضريبة أن تحصل في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف بالكيفية الأكثر يسرا له ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، كأن تحصل ضريبة الرواتب والأجور من المكلفين في أوقات استلام أجورهم، وتحصل ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية في نهاية الدورة المالية، وعند تحقيق الربح، وتحصل الضريبة ريع العقارات من المكلفين بعد دفع بدلات الايجار. فقاعدة الملائمة من أكثر القواعد احتراماً في الأنظمة الضريبية المعاصرة سواء كانت الضريبة مفروضة على الدخل او مفروضة على الاستهلاك.³

رابعاً: مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل

يراد بها ان ما يصرف من النفقات يجب أن يكون ضئيلاً ومتدنياً إلى أقصى حد ممكن مقارنة مع الحصيلة الضريبية.⁴

¹ الرقابة الجبائية، أسعيد خليفة، جامعة محمد خيضر، ولاية بسكرة، سنة 2014. صفحة 17.

² فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، جريثلي نجية، مذكرة ماستر جامعة العربي بن مهيدي ولاية أم البواقي، سنة 2018 ص 07

³ دور الرقابة في تحسين الإيرادات الضريبية، زيلاب نجية، مذكرة ماستر جامعة اكلي محند اولحاج ولاية البويرة سنة 2018 ص 70.

⁴ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار الهومة للنشر، الجزائر، سنة 2016 صفحة 18.

أي أنه ومن خلال هذا المبدأ يجب أن تحصل الضريبة بطريقة تجعل أقل حجم ممكن من النقود يخرج من أيادي الشعب مقارنة بما يجب أن يرد في الخزينة العمومية.¹

مما سبق يمكننا ان نقول عن مبادئ الضريبة أنها الأسس التي من خلالها يسعى المشرع الجبائي أن يمنح للضرائب طابع القوة والسلطة كضمان لتحقيق التوازن بين مصالح الأفراد ومصالح الخزينة العمومية.

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل بلوغ أهداف معينة، أولها الهدف المالي لاعتبارها أنها مصدر هام للإيرادات العامة ثم تليها الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

أولاً: الهدف المالي

لقد اقتصر هدف الضريبة في الفكر التقليدي على توفير الأموال الضرورية لتغطية الأموال العامة ويشترط لتحقيق هذا الهدف المالي شرطان أساسيان في فرض الضريبة هما: حيادية الضريبة ووفرة حصيلتها، أما الفكر الحديث فإنه لم ينكر الدور المالي للضريبة، إضافة إلى الأهداف الأخرى.

ثانياً: الهدف الاقتصادي

تعتبر الضريبة أداة لتدخل الدولة في المجال الاقتصادي، وبالتالي هدفها العام هو الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الانكماش، ففي حالة التضخم ترفع ويوسع فرضها لامتصاص الكمية النقدية الزائدة، وفي حالة الانكماش تخفض أسعارها وتزداد الإعفاءات مما يزيد في الادخار وبالتالي التوسع في الاستثمار.²

ثالثاً: الهدف الاجتماعي

تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية والتي من أهمها جلب أكبر قدر ممكن من المساكن بهدف تخفيف أزمة السكن وذلك بإعفاء مداخيل الكراء من الضريبة أو منحها تخفيض.

رابعاً: الهدف السياسي

¹ بغو محمد نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجريمة الضريبية، مذكرة ماستر جامعة العربي بن مهيدي ولاية أم البواقي، سنة 2018 صفحة 15.

² أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر، سنة 2014، صفحة 27.

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمال للضريبة لأهداف سياسية.¹

المطلب الثالث: أنواع الضرائب والأساس القانوني للضريبة

الفرع الأول: الأساس القانوني للضرائب

تعد الضرائب من أقدم الظواهر الاقتصادية التي عرفها الانسان منذ بداية نشاطه وتغلغله في جماعات بغض النظر عن أنواعها وفروعها التي تختلف من عصر إلى آخر.

فقد عرفت هذه الأخيرة تطورا كان يتماشى مع التطورات الراهنة في العالم الاقتصادي مما لاقى انتشارا واسعا لها في كل ربوع العالم كما أنه لا يمكننا ان لا نربط هذه التطورات بالدين الإسلامي فمع حلوله بدأت الضرائب توضع وفقا لإطار منظم ومسطر بقواعد وتشريعات محددة، ولعل من أهم النظريات التي احتوت على أسس وقواعد لفرض الضريبة نجد:

أ-نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:

لقد سادت هذه النظرية خلال القرنين 18 و 19م ومن أبرز المدافعين عنها الفيلسوف جون جاك روسو الذي ذهب إلى أن الضريبة علاقة تعاقدية ضمنية بين الدولة والفرد وهذا راجع إلى قيام الفرد بدفع الضريبة نتيجة حصوله على منفعة معينة من قبل الدولة، كما اعتبر آدم سميث الضريبة عقد يبيع أي حصول الدولة على مقابل مالي نتيجة بيع خدمات معينة للأفراد.

لقد سيطرت هذه النظرية لمدة طويلة من الزمن و هذا راجع لبساطتها و سهولة فهمها و تطبيقها , فالفرد يدفع ضرائب مساوية للخدمات المقدمة له و لكن مع التطور الاقتصادي الهائل بدأت عيوب هذه النظرية حيث أصبحت بعيدة جداً عن الواقع فمن الصعب تحديد المنفعة التي تعود على الأفراد نتيجة الخدمات الغير قابلة للتجزئة كالأمن و الدفاع , فهناك أفراد لا يدفعون الضريبة رغم استفادتهم من هذه الخدمات , و البعض الآخر يدخلون أقل من ذوي الدخل المرتفعة و هذا ينافي قاعدة العدالة في فرض الضرائب , و نتيجة لعجز هذه النظرية توجب البحث عن نظرية أكثر جدارة و مصداقية .²

ب-نظرية التضامن الاجتماعي:

¹ بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 17.
² نفس المرجع السابق صفحة 14.

تقوم هذه النظرية على فكرة أساسية والمتمثلة في أن الأفراد يسلمون بسيادة الدولة، ومن تم فهي تقوم بإجبارهم

والزامهم على دفع لضريبة، وهذا بصفقتهم جزء من المجتمع، وأعضاء فيه، وهذا المجتمع الذي يقوم كيانه على أساس التضامن الاجتماعي بين أعضائه، كما تقوم الدولة بتحقيق مصالحهم وإشباع حاجاتهم، على أساس أن التضامن الاجتماعي لا يشمل فقط أفراد الجيل الحالي بل يمتد ليشمل الأجيال المستقبلية كما يلتزم كل فرد بدفع الضريبة المفروضة عليه وذلك حسب المقدرة التكاليفية لكل واحد منهم وليس تبعا للمنفعة التي تعود على الفرد كما نصت عليه نظرية العقد الاجتماعي.¹

أي أن هذه النظرية تركز على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية واجتماعية حيث تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع احتياجاتهم. و من ثم ينشأ بين الافراد تضامن اجتماعي يلتزم بموجبه كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه , كل حسب مقدرته التكاليفية كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة و توفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين دون استثناء , و بغض النظر عن مدى اسهامهم في تحمل الأعباء العامة , و أكثر من ذلك فمن الممكن استفادة بغض الافراد من الخدمات العمومية رغم عدم قيامها بدفع الضريبة او بدفع مبالغ زهيدة كذوي الدخل المحدودة , و عدم انتفاع البعض الآخر من هذه الخدمات رغم قيامهم بدف الضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج . وبالإضافة إلى ما ذكر فأن نظرية التضامن الاجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها، ومن ثم الزامهم وإجبارهم على دفع الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام المواطنين الأجانب المقيمين في الدولة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم. ومن خلال مجمل الأفكار المذكورة سابقا يتضح أن نظرية التضامن الاجتماعي تمثل السند القانوني الذي تركز عليه الدولة لبيسط سلطتها فيما يخص فرض الضريبة على المقيمين في اقليمها من مواطنين وأجانب.²

الفرع الثاني: أنواع الضرائب

للضرائب مفهوم واسع تطور ولا زال يتطور بتطور نشاط الانسان الاقتصادي، وهذا التطور ولد أنواع عديدة ومتنوعة للضرائب، هذه الأنواع يمكن إحصاءها وتصنيفها وفقا لمعايير مختلفة ولكن أشهر التقسيمات وأكثرها شيوعا في الأنظمة الجبائية هي تقسيمها الى:

- ضرائب مباشرة.

- ضرائب غير مباشرة.

¹ نابتي رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير جامعة قسنطينة 02، سنة 2014 ص 19
² عفيف عبد الرحيم، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير جامعة فرحات عباس ولاية سطيف، سنة 2014 صفحة 06.

ولا يعني هذا أنهما منفصلتان بل متكاملتان في تتبع عنصرَي الدخل ورأس المال وهما كالتالي:

أ- الضرائب المباشرة:

تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت تحصل بمقتضى جداول، والمكلف بها قانونا هو نفسه من يتحمل العبء الضريبي بصفة نهائية وتكون محلا لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف.

ويمكن القول إن الضرائب المباشرة تتمثل في الضرائب على الشركات، حيث تفرض الضريبة هنا على وجود الثروة ذاتها تحت يد المكلف. كما ذكر تنقسم الى نوعان:

-الضريبة على الدخل: و تقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهر أو سنة و هذه الضريبة تكون إما نوعية على الرواتب و الأجور و الأرباح و إما تكون ضريبة على مجموع عناصر الدخل المكلف على اختلاف أنواعها و مصادرها أو تكون نوعية على الرواتب و الأجور و الأرباح التجارية و الصناعية و من أهم عناصر التشخيص الضريبي اعفاء أدنى من الدخل تتناسب و النفقات الضرورية للمعاشات كما ان هناك اعفاء آخر يقابل الأعباء العادية أو الغير العادية , فالعادية هي ضريبة معدلها مخفض لا يمس إلا جزء من الدخل و هذا الجزء يمكن تعويضه أو تحقيقه بواسطة استمرار رأس المال , أما الضريبة الغير العادية فمحلها رأس المال .

-الضريبة على رأس المال: وتفرض هذه الضريبة على الثروة التي يملكها الأفراد منتجة كانت أو غير منتجة وتتميز بأنها تفرض على كل من يملكها المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية وقد تكون هذه الضريبة عادية عن طريق اقتطاع جزء منه مما يؤدي الى هلاك رأس المال مع تكرار ولتجأ الدولة الى هذا النوع الا في الظروف الاستثنائية كالوفاء بالدين العام.¹

ومن خلال الشرح السابق للضرائب المباشرة يتوضح لنا أن لها جانبين، جانب إيجابي المتمثل في المزايا والجانب السلبي أي العيوب، كما يلي:

المزايا:

-سهولة التحصيل.

-ثابتة المردودية نسبيا.

-مرئية ومعروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة.

¹ بغو محمد نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجريمة الضريبية، مرجع سبق ذكره، صفحة 22.

-سهولة المراقبة نسبيا.

العيوب: 1

-طول مدة التحصيل.

-مرونة اقتصادية ضعيفة.

-مقبولة بشكل سيء من طرف المكلفين.

ب-الضرائب الغير مباشرة:

تعتبر الضرائب الغير مباشرة، إذا كانت تحصل بمناسبة حدوث وقائع وتصرفات معينة ويستطيع المكلف بها نقل عبئها إلى شخص آخر ولا يمكن معها إقامة فكرة شخصية الضريبة.

وتتمثل الضرائب الغير المباشرة في الضرائب على الاستهلاك والتداول ويجري هنا تتبع الثروة وفقا لتداولها أو استعمالها أو انتقالها من خلال التصرفات والمعاملات، وللضريبة الغير مباشرة مزايا وعيوب وهي كالتالي:

المزايا:

-سهولة دفعها.

-مرونة حصيلتها واستمراريتها.

-سرعة تحصيلها.

العيوب: 2

-بعيدة عن العدالة.

-سرعة تأثرها بالانكماش.

-بعيدة عن الملائمة.

مما سبق يتضح أن الضرائب المباشرة و الغير مباشرة ولدت عدة أنواع من الضرائب بحيث تعتبر الأولى عبئ يتحمله المكلف بالضريبة نفسه و لا ينقله الى شخص اخر كما أنها تعتبر ضرائب تحسب على أساس الثروة أي الدخل أو رأس المال مثل الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و الضريبة على أرباح

¹ جريثلي نجية، فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، صفحة 11.
² أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مرجع سبق ذكره، صفحة 30.

الشركات IBS و بذلك فإنها تحقق مبدأ شخصية الضرائب و بالتالي تتيح إعفاء أصحاب الدخل الضعيف فهي ضريبة عادلة في حين أنها قليلة الوفرة مقارنةً بالضريبة الغير مباشرة التي ينتقل عبأها من شخص إلى آخر كما هو الحال بالنسبة للحقوق و الرسوم الجمركية و بالتالي فهي تفرض على أساس الأفعال , و تكون حصيلتها وفيرة و في المقابل هي غير عادلة .

كان هذا بالنسبة للتصنيف الأكثر شيوعا في العالم الجبائي و اضافة اليه يوجد عدة معايير يتم على أساسها تحديد أنواع أخرى للضرائب كما يلي بشكل مختصر.

1. حسب المعيار الاقتصادي:

الضرائب على الدخل.

الضرائب على رأس المال.

الضرائب على الانفاق.

2. حسب المعيار التقني:

من حيث المادة الخضعة للضريبة:

الضرائب على الأموال.

ضرائب على الأشخاص.

من حيث المصدر:

ضرائب متعددة.

الضرائب الوحيدة.

من حيث واقعة السعر:

الضرائب النسبية.

الضرائب التصاعدية

المبحث الثاني: الإطار النظري والقانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة بصفة عامة وسيلة تضمن مراجعة العمل المخطط له واكتشاف الأخطاء في وقت مبكر وبالتالي خلو العمل الفعلي من تلك الأخطاء التي قد تكون مفتعلة أو عشوائية بغير قصد، كما عرف مفهوم الرقابة تطوراً واسعاً بتوسع النشاطات الاقتصادية التي يقوم بها الإنسان مما استدعى الضرورة إلى إيجاد جهاز رقابي في كل قسم من أجل رصد مكان الخطأ بدقة وتقليص الخطوات بالتالي ربح الوقت.

إنّ فالميدان الجبائي هو الآخر معني بالرقابة وخاصة في ظل النظام الجبائي الجزائري التصريحي الذي يقوم على التصريحات المودعة من قبل المكلفين بالضريبة لدى الإدارة الجبائية، ومن هنا يتجلى لنا أنه من الضروري أن تراجع تلك التصريحات بالشكل الذي يضمن حماية أهم الموارد المالية الداعمة للخزينة العمومية بغية إرساء مبدأ سلطة الدولة وتحقيق النفع العام.

المطلب الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

التعريف الأول: تعتبر الرقابة الجبائية رمزا من رموز الديمقراطية بحيث أن حرية التصريح التي يتمتع بها العنصر الجبائي ضمن النظام الجبائي التصريحي تجعله يحدد أسس الخضاع الجبائي نفسه، ويصرح بالمعلومات اللأزمة التي تحدد الأوعية الضريبية للإدارة، الأمر الذي يمكن التأكد منه عن طريق الرقابة الجبائية اللاحقة لهذه المعطيات المصرح بها.¹

التعريف الثاني: هي مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات المسطرة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط مع تلك العناصر الخارجة (مشتريات، مبيعات، رصيد بنكي، الممتلكات....)، وهذا بهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها.²

التعريف الثالث: المراقبة الجبائية هي عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة.³

¹ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع عين مليلة ولاية أم البواقي الجزائر، (ب، ت)، صفحة 46.

² بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 21.

³ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الأولى، دار الهومة للنشر، الجزائر، (ب، ت)، صفحة 13.

التعريف الرابع: الرقابة الجبائية هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين بالضريبة ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة¹.

التعريف الخامس: من الناحية القانونية عرفت الرقابة الجبائية على أنها " مجموعة من العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي².
ورأي القانون الجزائري من كل هذا كان واضح ضمن قانون الإجراءات الجبائية بحيث أقرت الفقرة الأولى من المادة 20 بأنه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"³.

ومنه نستخلص أن الرقابة الجبائية هي جهاز يقوم على مراجعة ومراقبة كافة التصريحات والوثائق المقدمة من قبل المكلف بالضريبة وفق إجراءات معينة، وتقام الرقابة الجبائية بغية حصر الأخطاء باختلاف نية ارتكابها سواء كانت من غير قصد أو بنية سيئة وفي كلتا الحالتين نتحصل على نتيجة واحدة هي عدم تحصيل الإيرادات الضريبية والاخلال بالقانون الجبائي للدولة لذا فإن الهدف الأسمى للرقابة الجبائية هو حماية أموال الخزينة العمومية ومعاقبة كل من تخول له نفسه التلاعب بسيادة القانون وخرقه.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

أراد المشرع الجبائي بلوغ مجموعة من الأهداف وتحقيقها من خلال الرقابة الجبائية التي تعتبر بمثابة وسيلة استراتيجية تضمن التوازن والاستمرار للنظام التصريحي كما أنها تعمل على التحقق من مدى مطابقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى جانب أهداف أخرى نستعرضها فيما يلي:

¹ عياشي فاطمة الزهراء، الرقابة الجبائية كألية للحد من ممارسات إدارة الأرباح، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة 20 اوت 1955، المجلد 06 العدد 01 جوان 2018 صدرت في 18 أبريل 2018، صفحة 277.
² عدة بن يخلف لعرج، فعالية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، مذكرة ماستر المركز الجامعي بلحاج بو شعيب ولاية عين تيموشنت، سنة 2019، صفحة 35.
³ قانون الإجراءات الجبائية المادة لسنة 2020 الفقرة 01 من المادة 20 صفحة 10.

الهدف المالى والاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية الى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة مستوى الرفاهية

الاقتصادية للمجتمع، إذن فإن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية!

الهدف الإداري: تلعب الرقابة الجبائية دوراً هاماً في الإدارة الضريبية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية²:

تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والالمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي.

إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول.

الهدف القانوني: يتمثل الهدف القانوني للرقابة الجبائية من خلال التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، وتركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من أداء مستحقاتهم الجبائية.³

الهدف الاجتماعي: على الصعيد الاجتماعي نجد أن الرقابة تهدف إلى منع ومكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها، مثل التلاعب والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعياً منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.⁴

الفرع الثالث: أسباب الرقابة الجبائية

تحت ما يشهده العالم الاقتصادي بصورة عامة من تطورات واسعة والجبائية بصفة خاصة ظهرت الضرورة الى حضور جهاز رقابي فعال فعليه تشعبت الأسباب لقيام مهمة الرقابة الجبائية، وهناك سببين رئيسيين لقيامها في الجزائر وهما:

¹ رمول شبياء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر جامعة العربي بن مهيدي ولاية أم البواقي، سنة 2017، صفحة 52.

² ربيع ناقة، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر جامعة أم البواقي، سنة 2014، صفحة 48.

³ أسعيد خليفة، الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 63.

⁴ بوقليه محي الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح ولاية ورقلة، سنة 2014، صفحة 04.

- ❖ **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:** تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أساس فرض الضريبة ويصرح بها لدى الإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتسبة وضمن مصداقيتها كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.¹
- ❖ **الرقابة الجبائية أداة لمكافحة التهرب الضريبي:**

إن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدلسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الجبائي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.²

المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

تحتاج الإدارة الجبائية إلى سند قانوني يحمي جميع التصرفات التي يمارسها الأعوان، من خلال تأدية واجباتهم وتقديم ضمانات للمكلف بالضريبة حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه وواجباته اتجاه الإدارة الجبائية، وتحميه من كل تصرف غير شرعي قد يسلكه الأعوان عند القيام بمهمة التفتيش أو التدخل، من تعسف أو الضغط أو التهديد وعليه وضعت الإدارة الجبائية من خلال التشريعات الجبائية مجموعة من النصوص التي تضيء بواسطتها الشرعية على استعمال حقوقها.³

الفرع الأول: سلطات الإدارة الجبائية

حدد المشرع مجموعة من الحقوق التي تضمن للمؤسسة الجبائية القيام بمهمة الرقابة الجبائية بشكل يسمح لها من حماية أموال الخزينة العمومية وكذلك مكافحة التهرب والغش الجبائيين وكذلك ليكسبها عنصر القانونية والمصدقية وهذا ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في جزئه الثاني إجراءات مراقبة الضريبة، وتتمثل هذه السلطات في:

➤ **حق الإدارة في الرقابة:** يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد

من صحة وصدق المعلومات المقدمة في تصريحات المكلفين بالضريبة، حيث تراقب هذه الإدارة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوى، كما

¹ جريتلي نجية، فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره صفحة 36.
² بن عثمان عائشة، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مخبر الاستراتيجيات والسياسات الاقتصادية في الجزائر، جامعة محمد بوضياف ولاية المسيلة العدد 17 / 2017 صفحة 147.
³ حامد نور الدين، أثر الإصلاح الضريبي، دار زهران للنشر، الجزائر، (ب، ت)، صفحة 135.

يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.¹

➤ **حق الاطلاع:** مكن المشرع الجزائي الإدارة الجبائية من ممارسة حق الاطلاع وتصفح وثائق

ومستندات المكلف بالضريبة، بهدف اثبات مدى صحة المعلومات والعناصر التي تتضمنها الاقرارات التي تقدم بها المعني، وهل تتوافق مع مجمل الأرباح والمداخيل التي يحققها من النشاط المزاول، وخوّل لها المشرع أيضا القيام بأي وظيفة من شأنها مساعدتها في تنفيذ ذلك بمقتضى النصوص القانونية المعمول بها وحدد بوضوح الصلاحيات والسلطات الممنوحة لمباشرة ذلك الحق واعماله وفق الضوابط والشروط القانونية، مع ضرورة

تقيدها بالضوابط القانونية المحددة من قبل المشرع والا كانت جميع الوسائل المتوصل اليها باستخدام حق الاطلاع مستوجبة الإلغاء من قبل الجهات القضائية المختصة.

وقد نصّ المشرع على حق الاطلاع في المادة 45 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية بحث أن: "حق الاطلاع على الوثائق الممنوح إلى إدارة الضرائب لدى الإدارات العمومية أو المؤسسات أو الهيئات الخاضعة لمراقبة السلطات الإدارية وكذلك المؤسسات الخاصة، يمكن استعماله من أجل تأسيس وعاء كلّ الضرائب".²

ولكل من يرفض منح إدارة الضرائب هذا الحق عقوبات تتمثل في غرامات مالية كما جاء في نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية بحيث: "يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 الى 50000 دج، لكل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد 45 الى 61 أعلاه، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها".

حق المعاينة: قصد ممارسة العملية الرقابية ومواصلة البحث عن المعلومات الجبائية أسند المشرع لأعوان الإدارة الجبائية حق آخر وهو حق المعاينة حيث وضع المشرع القواعد العامة لعملية المعاينة التي تشكل إحدى الوظائف الحسابية لعمل الإدارة الجبائية.³

وهذا الحق يستعمل عادة في مجال الرقابة على المؤسسات، اذ يعتبر الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وهذا عن طريق مراقبة مستودعات المواد الأولية، والمنتجات

¹ بن التومي عادل الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر جامعة محمد بو ضياف ولاية المسيلة، سنة 2017 صفحة 13.

² قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020 الفقرة 01 من المادة 45 مكرر.

³ بوفران محجوبة، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر جامعة مولود معمري ولاية تيزي وزو، سنة 2017، صفحة 121.

المصنعة... إلخ.¹ ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرر بها عملية المعاينة ما يلي:²

- التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معاينتها.
 - العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدلسية ويتم البحث عن دليل عليها.
 - أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعملية المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكونوا حاملين لبطاقة الانتداب.
- **الحق في استدراك الأخطاء:** هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو فرض اقتطاع ضريبي جديد إذ يمكن استدراك الإعالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النفائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.
- وحددت الآجال الممنوحة للإدارة الضريبية بأربعة سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة، التي يقتضها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. كما جاء ضمن المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية.³

الفرع الثاني: حقوق والتزامات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية.

كما سبق وذكر أعلاه المشرع الضريبي منح سلطات واسعة لإدارة الضرائب وهذا كي تمارس مهمتها المتمثلة في الرقابة الجبائية على أكمل وجه بالمقابل ولخلق نوع من التوازن بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة منح لهذا الأخير مجموعة من الحقوق والضمانات التي تبعث الطمأنينة في علاقتهما من جهة وسن مجموعة من الواجبات التي تقع على عاتق المكلفين، وفيما يلي مجموعة الالتزامات والحقوق.

أولاً: التزامات المكلفين الخاضعين للضريبة

وتتمثل في مجموعة من الواجبات الجبائية والمحاسبية التي يخضع لها المكلف بالضريبة والمقررة من طرف المشرع.

أ-الالتزامات الجبائية:

¹ طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير جامعة الجزائر، سنة 2002 صفحة 44.

² بن التومي عادل، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، صفحة 15.

³ بوقلية محي الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره صفحة 06.

فيما يخص الواجبات الجبائية فتتمثل في مجموعة من التصريحات المكتوبة في آجالها القانونية والتي تضمن له الاستفادة من كل حقوقه ومن بين هذه التصريحات ما يلي:

- **التصريح بالوجود (وثيقة G8):** يجب على كل مكلف بالضريبة خاضع لضريبة IBS أو IRG أو الرسم على القيمة المضافة. يريد أن يبدأ نشاطه التصريح له من خلال مدة لا تتعدى شهراً واحداً في مفتشية الضرائب التابع لها إقليمياً.
- **التصريح الشهري لرقم الأعمال (وثيقة G50):** يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليمياً حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قبضة الضرائب التي يتبع لها إقليمياً مقر المكلف ليتم تحصيل دين الضريبة.¹
- **التصريح السنوي:** كل شخص خاضع للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وجب عليه اكتتاب تصريح مداخله و ذلك كل سنة , من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية , وأمثلة عن ذلك: الأشخاص المعنويين أي الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات IBS والأشخاص الطبيعيين أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG , ملزمون بملاً و إيداع تصريحات قبل الفاتح أبريل من كل سنة مالية هذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف بالضريبة، وحتى في حالة عدم ممارسته لنشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام.²
- **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:** ففي حالة التنازل أو التوقف (كلياً او جزئياً) عن النشاط للمكلف الخاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتتب في أجل 10 عشرة أيام تصريح إجمالي للمداخل التي لم تفرض عليها الضريبة وتصريح خاص بالمداخل الصنفية. وفي حالة وفاة المكلف الخاضع للنظام الحقيقي فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.³
- **وضع رقم التعريف الاحصائي:** نص قانون المالية على وضع رقم التعريف الاحصائي ويعتبر اجراء جبيري بالنسبة للمكلفين بالضريبة بحيث " العبارتان رقم التعريف الجبائي ورقم البطاقة الجبائية تم استبدالهما بعبارة رقم التعريف الاحصائي".

¹ بن التومي عادل، مرجع سبق ذكره صفحة 16.

² كركودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، صفحة 63.

³ فاطمة سفار طبي، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره صفحة 24.

لذا يجب "على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين نشاطاً صناعياً أو تجارياً

أو حراً أو تقليدياً أن يشاروا إلى رقم التعريف الاحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم"¹.

ويهدف هذا الاجراء إلى تسهيل تسيير الملفات الجبائية ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

-تسليم شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

-منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.²

ب-**الالتزامات المحاسبية:** وتتمثل في احترام مبادئ المحاسبية وإتباع محاسبة صحيحة ودقيقة، فالمشرع فرض على المكلف بالضريبة امسك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري وتتمثل في:

-**دفتر اليومية:** هو عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة، حيث أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر يومية ويسجل فيه يوماً بيوم عملية نشاط المؤسسة بانتظام، ومن دون ترك فراغ أو شطب إضافة الى ارفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.³

-**دفتر الجرد:** ألزم المشرع الجزائري على كل تاجر بمسك دفتر الجرد حيث قال: «يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد اعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب الخسائر والأرباح في دفتر الجرد»⁴.

-**حفظ دفاتر المحاسبة ووسائل الاثبات:** حسب المادة 12 من القانون التجاري فان: «يتم الاحتفاظ بدفترتي اليومية والجرد ووسائل الاثبات لمدة عشر سنوات (10) وهذا لأهميتها في عملية التحقيق»⁵.

ثانياً: حقوق المكلفين بالضريبة

تتمثل حقوق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية فيما يلي:

-الاشعار بالتحقيق مرفق بنموذج أو ملحق من ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة.

¹ كردودي سهام، مرجع سبق ذكره صفحة 64.

² بن التومي عادل، مرجع سبق ذكره صفحة 17.

³ نفس المرجع السابق صفحة 18.

⁴ كردودي سهام، مرجع ذكر سابقا صفحة 62.

⁵ فطمة سفار طيبي مرجع سبق ذكره صفحة 24.

- حق الاستعانة بمستشار أثناء التحقيق في محاسبته من اختياره ويجب أن يشعر بهذا الحق تحت طائلة بطلان الإجراءات بموجب المادة 320 من قانون الإجراءات الجبائية.

- الحق في مهلة التحضير للمراقبة: بحيث يمنح القانون وبصورة الزامية للمكلف بالضريبة مهلة عشرة أيام على الأقل كأجل للاستعداد للتحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشامل، من أجل السماح له بجمع العناصر المتعلقة بمحاسبته.¹

- احترام مواعيد التحقيق: فنظرا لخطورة إجرائي التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة حرص المشرع على تقييد زمن مباشرة الاجراء وعدم تركه مفتوحا لما قد يترتب عنه من نتائج سلبية سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة الجبائية.²

- عدم إمكانية تجديد التحقيق: عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب والرسوم إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف استعمال المكلف لطرق ومانورات تدلسية.³

- حق الطعن: إذا ما استمر النزاع بين المحققين والمكلف فإن القوانين الجبائية تضمن لهذا الأخير حق الطعن وذلك بتقديم شكايات إما على المستوى الإداري (التظلم المسبق) أو على المستوى القضائي (طعن قضائي).⁴

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخول لها قانونيا للقيام بذلك حتى تمارس بطريقة منتظمة وجيدة. أي أنها خصصت مجموعة من الإدارات الضريبية على مستوى الوطن وكل منها لها مهام تقوم بها حتى تنظم عملية الرقابة الجبائية إضافة إلى أنه تم تسخير مجموعة من الوسائل لذلك.

الفرع الأول: هياكل التحقيق الجبائي: وتتمثل في:

-مديرية الأبحاث والمراجعات DRV:

أنشأت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 و المتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية , وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات

¹ عادل بن عبد الله، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة العدد الرابع صفحة 275.

² نفس المرجع السابق صفحة 276.

³ بن التومي عادل مرجع سبق ذكره صفحة 18.

⁴ حامد نور الدين أثر الإصلاح الضريبي، مرجع سبق ذكره صفحة 150.

الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي , و يمتد اختصاصها عبر التراب الوطني و تنحصر مهامها في تحديد و اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية , و هذا باقتراح من متفشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله .¹

وتسند إليها مهمة التحقيق في المؤسسات التي يفوق رقم أعمالها السنوي 4.000000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات والأنشطة الحرة، ومبلغ 10000000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى.²

-المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية SDCF-

تعد المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي الأخرى المعنية بمهمة الرقابة الجبائية حيث أنها تعد الهيئة المختصة إقليمياً ولعل من أهم المهام الموكلة إليها ما يلي:³

- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والمدققين المختلطة (الضرائب، تجارة، جمارك) قصد البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وجمع المعلومات والمقارنة بينها.
- تقييم أنشطة المتفشيات وتقديم اقتراحات من شأنها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- تقديم اقتراحات وآراء رامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها مع مراقبة استعمالها.
- متابعة ومراقبة عمل فرق التحقيق والسهر على تنفيذ تدخلاتهم وفقاً للنصوص القانونية المعمول بها.
- الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.

-الأجهزة المتخصصة حديثاً في الرقابة الجبائية:

إنه وتحت كل مظاهر التطور والتوسعات التي يشهدها العالم الاقتصادي كان لا بد على الميدان الجبائي مواكبة هذه التطورات بغية التحكم والتسيير الجيد لملفات المكلفين بالضريبة وعلى هذا الأساس قامت الإدارة الجبائية من ترتيب هذه المعطيات لوضع خطط جديدة على المستوى التنظيمي والتشريعي، تهدف لعصرنة الإدارة الجبائية وهذا بإنشاء هياكل إدارية حديثة وتمثل في: مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب.

¹ الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة سنة 2011 ص 26

² فاطمة سفار طربي مرجع ذكر سابقاً صفحة 17.

³ بن التومي عادل مرجع سبق ذكره صفحة 11.

1-مديرية كبريات مؤسسات DGE: هي مديرية توجد بالجزائر العاصمة أي أنها وطنية وهي معنية بتسيير ومراقبة الملفات الجبائية للشركات الكبرى التي يتعدى رقم أعمالها السنوي 100 مليون دج، وتعتبر جهاز مستحدث وداعم في مكافحة التهرب والغش الضريبيين.¹

2-مراكز الضرائب CDI: تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموعة المهن الحرة، وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات الجبائية والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضريبة بعنوان نشاطاتهم المهنية.²

3-المراكز الجوارية للضرائب CPI: هي مصالح مستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب، فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية بالإضافة الى تخصصها في المتابعة الجبائية العقارية وكذا الجبائية المحلية الفلاحية.³ بحيث أنها⁴: تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.

-تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتشغلها.

-تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

-تدرس الشكاوى وتعالجها.

الفرع الثاني: وسائل الرقابة الجبائية

وتتمثل في الوسائل البشرية والوسائل الإعلامية والتقويم، هذه الوسائل التي جندتها الإدارة الجبائية للقيام بعملية الرقابة الجبائية.

-الوسائل البشرية: إن وجود الموظفين المتخصصين بالرقابة الجبائية مقسم بين الهياكل المختلفة حسب المعايير التالية:

- كثافة النشاط الاقتصادي على الإقليم الضريبي.
- أهمية المحيط باعتباره زاوية ضريبية.

¹ عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية مرجع سبق ذكره، صفحة 34.

² سليمان عتير دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة، سنة 2012 صفحة 106.

³ بن التومي عادل مرجع سبق ذكره، صفحة 12.

⁴ يحي خليل، دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر جامعة محمد بوضياف ولاية المسيلة، سنة 2018، صفحة 19.

- حسب التخصص فهناك موظفين مكلفين بالبحث عن المعلومات الضريبية وآخرين مكلفين بالمراجعة المحاسبية (vérification de comptabilité) وكذا المختصين بالرقابة المختلطة. وإن العون الجبائي الكفاء يمثل الوسيلة القاعدية لتنفيذ نشاطات الإدارة عن طريق المراقبة، كما يمثل العنصر المحدد للأهداف الكمية لذلك لا بد من توفر الشروط الاستثنائية فيه وهي:
-كفاءة مختصة ومؤكدة، إضافة إلى التمتع بالسلوك الحضري.

-أقدمية مهنية في الميدان تكون على الأقل بالنسبة: ¹

مفتش = 5 سنوات

مفتش رئيسي = 3 سنوات.

مفتش مركزي = سنة على الأقل.

وتتمثل الوسائل البشرية في الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية وهم:

أ-نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية: هو المسؤول المباشر عن إعداد برامج المراجعات الممنوحة للمصلحة كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي.

ب-رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات: إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمحقق جبائي. ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولاً عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضا مع المحققين على قضايا البرمجة لصالح فرقته، ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق. وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين. ²

¹ عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 35.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، صفحة 104.

ج - الأعدان المدققين: لتسند مهمة التدقيق لأعدان الإدارة الجبائية يجب أن يكونوا على الأقل حاملين لرتبة مفتش وهذا ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية كالتزام بحيث: " لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعدان الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل".¹

كما يسند إلى الأعدان المحققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلفين بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعدان المدققين.²

-الوسائل الإعلامية: لقد أنشأت الإدارة العامة للضريبة مخطط إعلامي موجه يضم مجموعة من هياكل الإدارة الجبائية، ويقوم على تعميم كل نشاطاتها حيث تشكل عنصرا أساسيا فيما يتعلق بالرقابة الجبائية كما يلي:³

-تثبت جميع الملفات الوطنية الخاصة بالمكلفين بالضريبة.

-الاستعمال الاجباري لرقم التعريف الاحصائي في عمليات الاستيراد وعند تحرير الفواتير.

-تمركز وإجراء تقاطع للمعلومات المتعلقة بالنشاطات الخاصة بمصادر المداخل وما يملكه المدين.

-لقد تم إنشاء رقم جديد وهو رقم التعريف الوطني NIN ودخل حيز التنفيذ في المعاملات التجارية سنة 2016.

-التقويم: إن اختيار واستغلال المعلومات الجبائية في الأجال المطلوبة كانت من أهم انشغالات الإدارة الجبائية، التي طورت أساليب جديدة محدودة للتحكم فيها، وفي هذا الأثر فإن أهم شيء هو ظهور دوران المعلومة الجبائية، حيث تعمل الإدارة الجبائية مع إدارة الجمارك حتى تضمن انتشار التشريع والتنظيم نحو المصالح القاعدية من أجل تنفيذ عمليات مراقبة المخزون، استرجاع الرسم على القيمة المضافة، مراقبة التصريحات الجبائية... الخ.⁴

¹ قانون الإجراءات الجبائية سنة 2020 الفقرة 02 من المادة 20.

² الياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره صفحة 32.

³ عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره صفحة 35.

⁴ عمارة منصور إجراءات الرقابة المحاسبية والجرائية، مرجع ذكر سابقاً صفحة 20.

المبحث الثالث: أشكال الرقابة الجبائية ونتائجها.

إن التزايد الهائل للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة حتم على الإدارة الجبائية تنويع وإيجاد أشكال عديدة تكون متناسقة ومتكاملة بالصورة التي تسمح بامتصاص الضغط عليها وحتى تتوصل في الأخير الى نتائج جيدة تعكس فعالية جهاز الرقابة الجبائية.

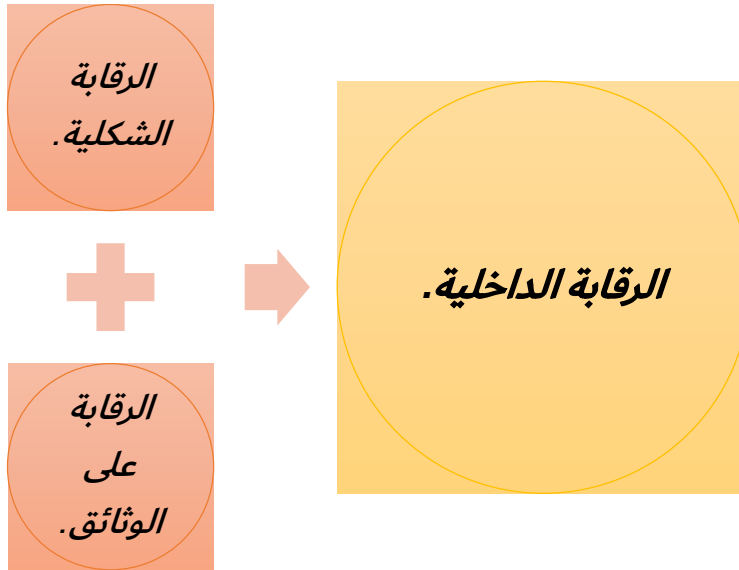
ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى أشكال الرقابة الجبائية والنتائج المحصلة في الأخير.

للرقابة الجبائية أشكال متكاملة ومتسلسلة تتمثل في الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية بجانب أشكال أخرى (الرقابة الفئوية، رقابة التقويمات العقارية، والرقابة الضريبية على ايجار العقارات).

المطلب الأول: الرقابة الداخلية.

ويتم هذا الشكل من الرقابة الجبائية على المستوى الداخلي أي في المكتب بناءً على السندات والوثائق المتوفرة لدى إدارة الضرائب وتنقسم الى:

المخطط رقم 1: أشكال الرقابة الداخلية.



المصدر: من إعداد الطالبتين.

أ-الرقابة الشكلية le contrôle formel

يعتبر هذا الشكل أول عمليات الرقابة الجبائية، ويقصد به أنه مجموعة العمليات المتعلقة بتصحيح الأخطاء المادية الموجودة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية وعنوان المكلف ومختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي، ومنه فإن الرقابة الشكلية لا تأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات والأرقام المصرح بها بقدر ما تعتمد على الكيفية التي تم بها ملئ هذه التصريحات أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي قدمت فيه هذه المعلومات.¹

ويسير هذا النوع من الرقابة بالطريقة التالية:

✓ **المكلف بالضريبة:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية فضلا عن كل مراسلات المكلف.

✓ **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بجميع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.²

✓ **الأخطاء المادية:** التأكد من إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في أجلها المحددة كما يتم التأكد من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية فضلا على أن البيانات المشار إليها متواجدة في الخانة الصحيحة وأن كل بيان يخص الخانة المتعلق بها.

3

ولكن هذا النوع من الرقابة في الواقع لا ينجز في الكثير من الأحيان وهذا نظراً لحجم وعدد الملفات الجبائية الهائل وكذلك عدم وجود طاقات بشرية تقوم به رغم أنه لا يتطلب مستوى عال من المعرفة.

ب- الرقابة على الوثائق: le contrôle sur pièce

يعد هذا النوع ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية، ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من قبل المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف المؤسسات والإدارات وكذلك الهيئات العامة أو الخاصة والمتعلقة بالمعاملات والصفقات المبرمة بينها وبين المكلف، تكون على شكل كشوفات⁴ bulletin de recoupement، ويمكننا أن نلتمس هذا في الفقرتين 1 و 2 من المادة 18 في قانون الإجراءات الجبائية بحيث:

¹ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، صفحة 50.

² بن غماري ميلود الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه جامعة أبو بكر بالقياد ولاية تلمسان، سنة 2018، صفحة 187.

³ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر 01، سنة 2014، صفحة 11.

⁴ حامد نور الدين، أثر الإصلاح الضريبي، مرجع ذكر سابقاً، صفحة 76.

الفقرة 1: " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوى. كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها".

الفقرة 2: " تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها".¹

تهدف الرقابة على الوثائق إلى الفحص النقدي للمقننات الضريبية التي يقوم بها دافعوا الضرائب، مع مراعاة السنوات والمعلومات الواردة في الملف الضريبي.²

إذن الرقابة على الوثائق تتمثل في مجوع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب حيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من خلال مقرنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف.

وذلك انطلاقاً من ملفات الخاصة المبينة لتكون ذمهم المالية والعناصر المكونة لمسارهم المعيشي³ فإذا تبين لها صحة التصريح تأخذ به لتقدير الضريبة المستحقة أما في حالة وجود نقاط غامضة أو مبهمة يحق للإدارة الجبائية طلب معلومات وتوضيحات والتبريرات من المكلف بالضريبة. وهذا ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في المادة 19 بحيث: " يراقب المفتش التصريحات، وتطلب التوضيحات والتبريرات كتابياً. كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة".⁴

ففي حالة وجود كما قلنا نقاط غامضة ومبهمة يطالب المراقب التوضيحات والتبريرات التالية:

✚ **طلب المعلومات:** بموجب المهام والامتيازات المختلفة من قبل القانون الجبائي للمحقق يمكنه

أن يطلب من المكلف امداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة وقد يتخذ الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية وفي حالة عدم رد المكلف لا يطبق عليه عقوبات بل يرسل له طلب كتابي آخر.⁵

¹ قانون الإجراءات الجبائية سنة 2020 الفقرتين 01 و02 من المادة 18.

² Direction Générale des impôts N° 52/ME/DGI Contrôle et vérification de comptabilité

³ باحي خليل دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، صفحة 10.

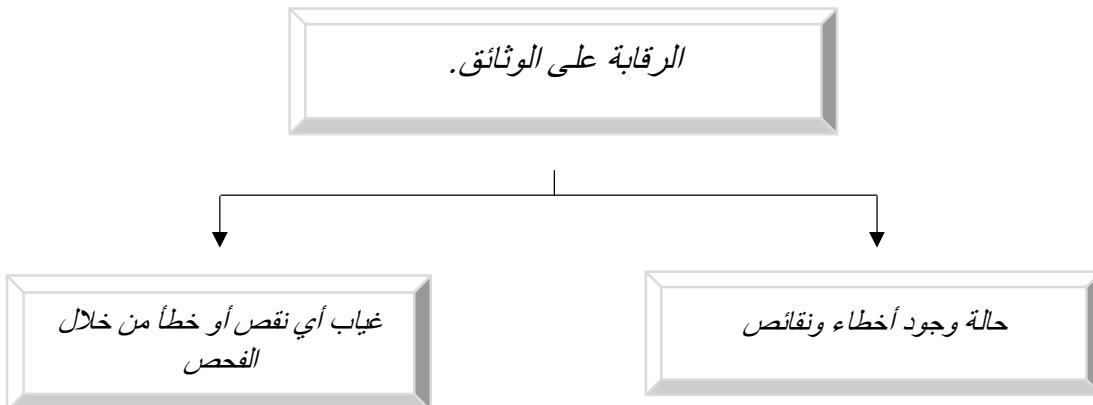
⁴ قانون الإجراءات الجبائية سنة 2020 المادة رقم 19.

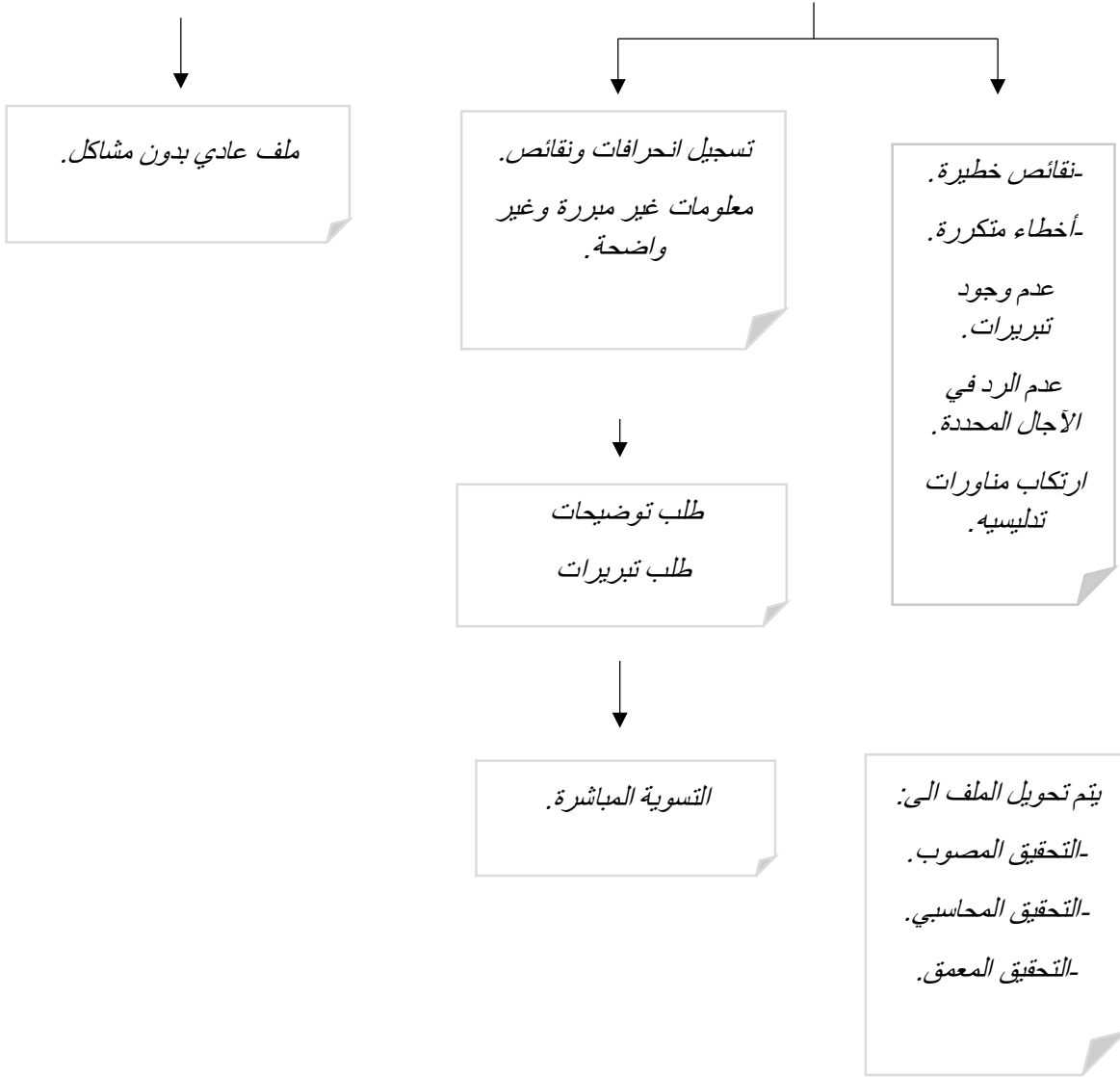
⁵ أسعيد خليفة، الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 66.

✚ **طلب التبريرات والتوضيحات:** عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لمّا يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض الإجابة على كل أو جزء النقاط المطلوب توضيحها،

يتعين عليه ام يعيد طلبه كتابيا. يجب ان تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات او التبريرات وتكليف المكلف بالضريبة لتقديم اجابته في مدة لا يمكن ان تقل عن 30 يوما. وفي حالة ما اذا كانت هذه الإجراءات غير كافية ومجدية يلجا المحقق للمرور الى الرقابة الخارجية.

المخطط رقم 2: مخطط يبين الرقابة الجبائية على الوثائق.





المصدر: الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، بن غوماري ميلود، ص 17.

المطلب الثاني: الرقابة الخارجية.

تتم هذه الرقابة خارج مكاتب الإدارة الجبائية، وذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها المراقبون للأمانة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، وتهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة الاقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية.

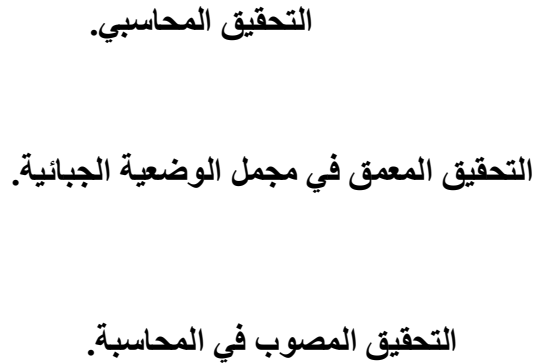
ويتم انتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناءً على عدة مؤشرات، نذكر منها:

- ✓ طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.
- ✓ مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل أو المسير أو الشركاء.

- ✓ العجز والخسارة المتكررة.
- ✓ التغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.
- ✓ أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحققة.

-ويتضمن هذا النوع من الرقابة ثلاثة أشكال كما هو موضح فيما يلي:

المخطط رقم 03: أنواع الرقابة الخارجية (المعمقة).



المصدر: من إعداد الطالبتين.

أ-التحقيق المحاسبي:

التحقيق المحاسبي هو العمليات التي يقوم بها المحقق لفحص الملفات الجبائية لمجمل العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلف وفحص محاسبتة ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية للتوصل من مدى مصداقيتها في عين المكان أي في مؤسسة المكلف وليس في الإدارة الجبائية.¹

¹ وفاء الشيعاوي، الرقابة الجبائية والضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، كلية الحقوق جامعة الجزائر 01، العدد 11 الجزء الثاني، صفحة 289.

ويعرف التحقيق المحاسبي بأنه فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق والمستندات للمكلفين الخاضعين للضريبة، يشمل التحقيق المحاسبي أربعة 04 سنوات غير متقادمة، وهذا ما نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية في الفقرتين 01 و 03 بحيث جاءت بما يلي:

الفقرة 01: " إن التحقيق المحاسبي هو مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة.

يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة "

الفقرة 03: " تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات".¹

ب- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

نصت المادة 21 - 01 من قانون الإجراءات الجبائية عليه، بحيث يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لهم موطن جبائي في الجزائر أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.²

فالتحقيق المعمق يختص بتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي ويخص أيضا الأشخاص الطبيعيين فقط وتعتبر المعلومات التي بحوزة الإدارة الجبائية المصدر الأول الذي يعتمد عليه العون المكلف بالتحقيق ومباشرة هذه العملية، بعد أن يجمع كل الوثائق والعناصر الضرورية والموجودة لدى المصالح والهيئات التي يتعامل معها المكلف الضريبة المعني من إدارات وبنوك ومؤسسات ... إلخ.

بحيث يقوم بترتيبها والتركيز على النقاط الهامة والتي يكون لها فعالية في اكتشاف الأخطاء والأرقام المشكوك فيها.³

ج- التحقيق المحاسبي المصوب:

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة العمليات أو المعطيات المحاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.⁴

¹ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020 الفقرتين 01 و 03 من المادة 20.

² زيلاب نجية، دور الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية، مرجع سبق ذكره، صفحة 07.

³ بوجابر هشام، دور نظم المعلومات في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر جامعة أحمد درارية ولاية أدرار، سنة 2017، صفحة 39.

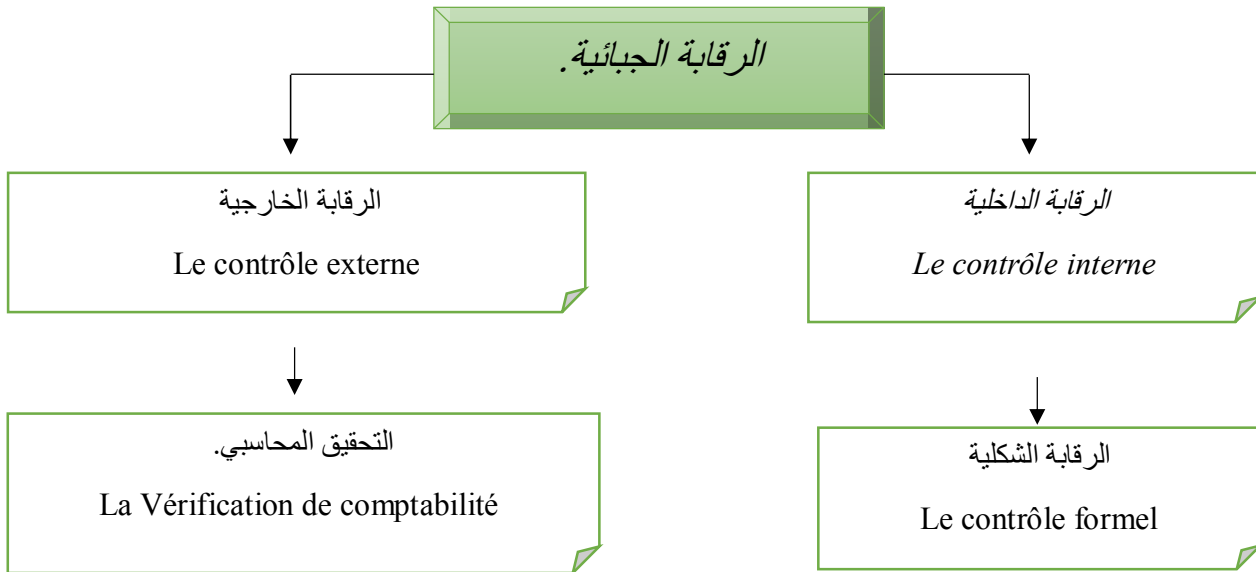
⁴ محمد فيصل كامل، استخدام التحقيق المحاسبي في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، مذكرة ماستر جامعة العربي التبسي ولاية التيبسة، سنة 2016، صفحة 52.

انطلاقاً من مفهوم التحقيق المحاسبي المصوب فهذا النوع من التحقيق يتميز بالخاصيتين التاليتين:¹

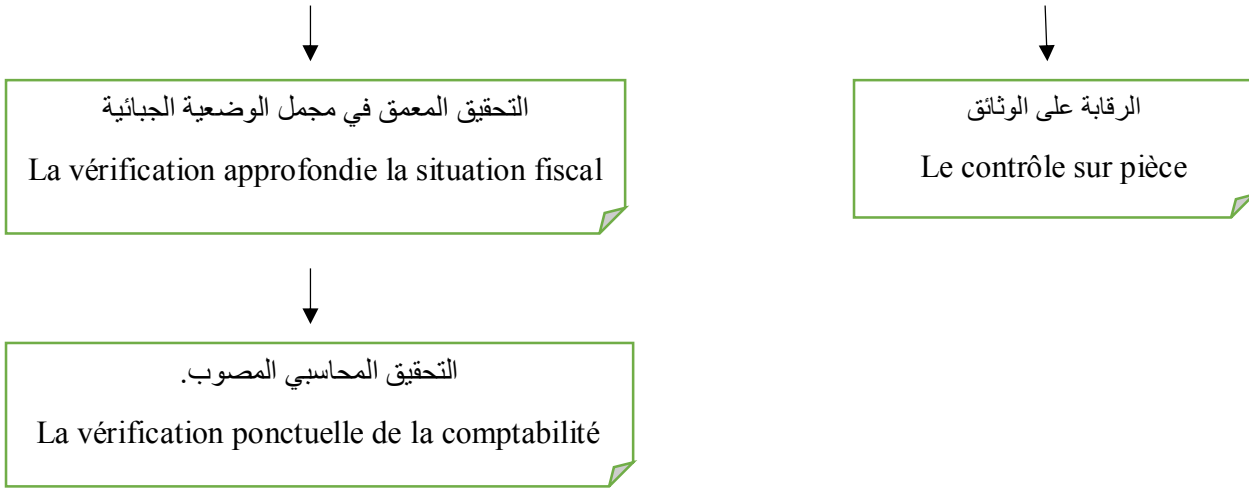
-يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب (اختيار عينة).

-يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو يكون على مجموعة عمليات أو معلومات لمدة تقل عن سنة

المخطط رقم 04: أشكال الرقابة الجبائية.



¹ محمد زرقون، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة قاصدي مرباح ولاية ورقلة، العدد الأول صفحة 46.



المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثالث: نتائج الرقابة الجبائية.

بعد القيام بكل إجراءات الرقابة الجبائية بمختلف أنواعها من طرف العون المحقق يكون عليه أن يختتم هذه الإجراءات بمرحلة النتائج المتحصل عليها بخصوص مراجعة محاسبة المكلف بالضريبة، فأما أن تكون التصريحات المودعة من طرف المعني متطابقة ومأكدة وفي هذه الحالة لا يكون هناك أي إجراء تصحيحي لقواعد فرض الضريبة على المكلف، واما أن يتوصل في نهاية التحقيق الى وجود أخطاء أو نقائص أو تجاوزات وهنا يتم إعادة النظر في أسس فرض الضريبة الملقاة على عاتق المكلف. وفي كلتا الحالتين ينبغي على الإدارة الجبائية إبلاغ المكلف بالضريبة بالنتائج المتوصل إليها وهذا ما جاء في المادتين 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

أولاً: إعادة التقييم:

من خلال مرحلة إعادة التقييم العام لمحاسبة المكلف ودراسة كل جوانبها وفحصها إذا ما كان المكلف قد مارس محاسبة صحيحة وسليمة وبالتالي يتم قبول محاسبته أو تكون هناك بعض الاختلالات فيها ومن ثم التوجه نحو رفضها، فاذا قابل المحاسبة قبول صريح يتم إعلام المكلف وخلق الملف وفي حالة القبول النسبي فيتم اجراء تعديلات.

✓ **التقييم العام لمحاسبة المكلف:** بناءً على قانون الإجراءات الجبائية والقانون التجاري والنظام المحاسبي يعطي المحقق تقييم نهائي و عام لمحاسبة المكلف. وهذا التقييم يكون إما قبول أو رفض.

أ- قبول المحاسبة: تكون المحاسبة مقبولة إذا تحققت الشروط التالية:¹

_ المحاسبة ذات مصداقية وهنا يعود إلى أن الإهمال أو الاغفال المسجل طفيف وغير خطير، لكن هذه الحالة نادرة إذا لم تكون غير موجودة عملياً.

_ المحاسبة المنتظمة أي أن الدفاتر المحاسبية تكون مطابقة لنصوص القانون التجاري وكذا ملتزمة بقواعد النظام المحاسبي المالي.

_ المحاسبة القاطعة، قد تكون المحاسبة منظمة ودقيقة الحسابات لكنها غير مثبتة ولتكون كذلك يجب أن يتم اثبات كل العمليات المسجلة، أي مقنعة ومثبتة كونها مدعمة بكل الوثائق ومستندات الإثبات والدفاتر المساعدة (فواتير، مذكرات، ... الخ).

إذن قبول المحاسبة من قبل العون المحقق يمكن أن يكون قبولاً صريحاً بحيث يصبح أساس فرض الضريبة محددًا نهائيًا ولا يمكن للإدارة الجبائية الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدلسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق وفي هذه الحالة يقع عبئ الإثبات على عاتق الإدارة الجبائية كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن والنزاع.²

أما في حالة القبول النسبي فيكون في حالة تسجيل بعض النقائص من قبل المكلف بالضريبة بحيث يقوم العون المحقق باللجوء إلى إجراءات التقويم الثنائي، والمقصود به أن يكون الاتصال بينه وبين المكلف للنقاش وإبداء ملاحظات حول التجاوزات المسجلة، ثم يقوم بتأسيس رقم الأعمال الخاضع للضريبة ويجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقويم عن طريق الإشعار بالتقويم الأولي ومنحه مدة أربعين 40 يوماً للرد على هذا التقويم.³

ب- رفض المحاسبة: نصت المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: " لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، إلا إذا أثبتت الإدارة طابعها الغير المقنع وذلك عندما:

¹ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 59.

² بوفرقان محجوبة، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري، مرجع سبق ذكره، صفحة 103.

³ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 59.

-يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابق لأحكام المواد 09 الى 11 من القانون التجاري وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها.

-تتضمن المحاسبة أخطاء أو أغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة مرتبطة بالعمليات المحاسبية".¹

✓ **إجراء التعديلات:** يرتبط هذا الاجراء بدرجة احترام المكلف للالتزامات المحاسبية والجبائية وعليه فان هذه التعديلات تكون يا إما اعتراضية أو تلقائية (أحادية الجانب).

أ-**الإجراءات الاعتراضية (التصحيح الحضورى):** هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف بالضريبة الذي يسمح له الاستعلام حول سير عملية الرقابة الجبائية من جهة وتسمح له بمعرفة كل ما يتعلق بالتوضيحات الضرورية حول التعديلات التي أجريت عليها من ناحية أخرى², هذا الأمر من شأنه أن يحسن العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة وبالتالي خلق علاقة تعاونية مبنية على الثقة المتبادلة بينهما.

ب-**الإجراءات التلقائية:** في حالة عدم التزام المكلف بالإجراءات المحاسبية والجبائية أو يرفض الرقابة الجبائية تقوم الإدارة الجبائية بحرمان المكلف من الإجراءات الاعتراضية وذلك بقيامها بتدابير أحادية الجانب وبصفة تلقائية تتمثل أساسا في التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها.³

ثانيا: إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة وتبليغ النتائج:

إذا تبين للمحقق بعد انتهائه من عملية التحقيق أنها لا جدوى منها وأنها غير مقبولة يتجه هذا الأخير نحو إعادة تأسيس أسس فرض الضريبة وتبليغ النتائج للمكلف بطبيعة الحال.

فبالنسبة لإعادة النظر في أسس فرض الضريبة هي عملية تختلف باختلاف المعطيات والمعلومات المتحصل عليها حول نشاط المؤسسة، وبالتالي يختار المحقق أحد الطرق التالية:

1-إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس عناصر الكمية (حسب المواد).

2-إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس الإيرادات والفوترة (حساب مالي)

3-إعادة تأسيس رقم الأعمال انطلاقا من أعباء الإنتاج.

4-إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس النسب.

¹ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020 المادة 43.

² بوفرقان محجوبة، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري، مرجع سبق ذكره، صفحة 105.

³ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مرجع سبق ذكره، صفحة 61.

5-إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس الأسعار.

6-إعادة تأسيس رقم الأعمال على أساس مؤشرات أخرى.

وإلا يقوم بإعادة تأسيس أسس فرض الضريبة بالنسبة للدخل الإجمالي وهنا تتم مقارنة المداخل الفعلية مع تلك المصرح بها والفرق يعبر عن المداخل غير المصرح بها لأخضاعها للضريبة¹ وهذا ب:

-تقييم العناصر العينية المحددة لدخل المكلف.

-تقييم العناصر المالية المحددة لدخل المكلف.

في الأخير يتم تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة الجبائية التي خضع لها مع منحه أجلاً للرد عليها بعد تلقيه التبليغ النهائي وتحرير تقرير عملية الرقابة بغية إقفال ملف الرقابة الجبائية.

بحيث يعد العون المحقق بطاقة مراقبة لكل الأوعية الضريبية المحقق فيها وتلخيص كل مجريات التحقيق في الاستمارة الخاصة وهي البطاقة التلخيصية ويعد التقرير النهائي لعملية الرقابة في محاسبة المكلف².

¹ نفس المرجع السابق، صفحة 65.

² نفس المرجع السابق، صفحة 70.

خاتمة الفصل:

في الأخير يمكننا القول إن الرقابة الجبائية هي بمثابة حيز قانوني يحمي موارد الدولة الضريبية من كل أنواع النهب والاستغلال الغير مشروع، بحيث أنها لا تسمح باختراق التشريعات وتسهر على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات وبالتالي هي جهاز واعي لأهم مصدر للمال العام الموجه إلى الإنفاق العمومي، كما أن جهاز الرقابة الجبائية يحمي كذلك المكلف في بعض الأحيان من التظلمات التي قد يواجهها.

إذن فهي تخلق التوافق بين الطرفين (الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة) وتقوم على تعزيز العلاقات بينهما بشكل يشيد مبادئ التعاون والترابط وتفادي الوقوع في الصراعات التي تكلفهما أعباء إضافية من خسارة للوقت والأموال بمجرد الدخول في دوامة المنازعات الجبائية.

الفصل الثاني: المنازعات الجبائية وعلاقتها بالرقابة الجبائية

- ❖ المبحث الأول: المقاربة النظرية للمنازعات الجبائية
- ❖ المبحث الثاني: إجراءات المنازعات الجبائية
- ❖ المبحث الثالث: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

مقدمة الفصل:

يعتبر التنوع في الضرائب وكثرة التعديلات في التشريعات الجبائية، سببا في خلق المنازعات الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، ما أدى الى كل من الطرفين اتخاذ إجراءات التي من شأنها الفصل في هذه المنازعات بهدف الحصول كل منهما على حقوقه، وبالصفة التي يبتغيها عن طريق مختلف السبل المتاحة سواء الاجبارية منها او الاختيارية.

المبحث الأول: المقاربة النظرية للمنازعات الجبائية

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق الى اهم النقاط التي مفادها معرفة حوصلة عامة حول المنازعات الجبائية، وعليه قسمنا هذا المبحث الى مطلبين: الأول تكلمنا فيه حول التعاريف والأسباب اما الثاني تعرضنا فيه الى الأنواع والخصائص.

المطلب الأول: تعريف المنازعات الجبائية واسبابها

تثار المشاكل بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية نتيجة للأخطاء التي تحدث اثناء احتساب الضريبة فتسمى هذه المشكلة بالمنازعة الجبائية وفيما يلي سنتعرض الى مجموعة من التعاريف حول المنازعة الجبائية

أولاً: تعريف المنازعات الجبائية

تعريف المنازعة لغة: تعني نزاع او دعوى او خصومة تحدث او تنشأ بسبب شيء متنازع فيه
تعريف المنازعة اصطلاحاً: تعني المنازعة وجود خلاف بين شخصين يدعي كل منهما أحقيته في الشيء موضوع الخلاف، فاذا كان موضوع الخلاف حول الضريبة كانت المنازعة ضريبية.¹
تعريف المنازعة الجبائية: المنازعة الجبائية هي كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية او قضائية.²
التعريف الفقهي للمنازعة الجبائية:

اعطى الأستاذ "بن سحلب سعد": تعريف للمنازعة الجبائية على انها مجموعة من القواعد المطبقة على المنازعات التي تطرأ بين المصالح الضريبية والمكلفين بالضريبة من جهة وتحصيلها من جهة أخرى.³

على إثر التعاريف السابقة نستنتج منها ان المنازعة الجبائية هي عبارة عن:

رمضان صديق، "انهاء المنازعة الضريبية الناشئة في تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقات الدولية"، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص 08.¹

خيرى عثمان فريز فرج عبد العال، انهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريقة الانفاق، دار النهضة العربية، القاهرة 2013/2012 ص 09.²
حفيظة بلوطي، تسوية المنازعات الجبائية، مذكرة تكميلية لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر، 2015/2014 ص 08.³

- عدم الاتفاق ما بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية

- تنتشب هذه المنازعة لعدة أسباب منها نتيجة لأخطاء وقعت خلال حساب ضريبة المكلف.

- قد تنتشب أيضا المنازعة الجبائية بسبب عدم تحصيل الإدارة الجبائية لضرائبها.

- يمكن حل المنازعات الجبائية وفق إجراءات إدارية وأخرى قضائية.

ثانيا: أسباب المنازعات الجبائية

تعود المنازعات الجبائية الى عدة أسباب منها ما يرجع الى الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة ومنها ما هو راجع الى التشريع الجبائي.

1/ أسباب راجعة الى الإدارة الجبائية:

تلعب الإدارة الجبائية دورا هاما في النزاع الجبائي، فهي تمثل السلطة التنفيذية التي تقع عاتقها عبئ وضع القوانين موضع التطبيق السليم بما يكفل حماية القانون وحسن تطبيقه، وبالتالي فان النظام الجبائي الاحسن تصورا لا تكون له قيمة الا بفضل، الإدارة التي تطبقة، والتحقق من سلامة ذلك حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى، فكلما كانت الإدارة الجبائية قوية كلما قلت المنازعات الجبائية مع المكلف، وكلما كانت الادارة الجبائية ضعيفة كلما زادت المنازعات الجبائية مع المكلفين ويعود ضعف الادارة الجبائية الى عاملين أولهما نقص الكفاءة لدى الموظفين بالإدارة الجبائية وثانيهما الفساد الإداري والجبائي

أ/ نقص الكفاءة لدى الموظفين بالإدارة الجبائية: ان رقي الادارة الجبائية لا يتحقق الا بوجود اليد العاملة الكفؤة وهذا ما تعاني منه اغلبية الدول النامية من ندرة الكفاءة لدى الموظفين، فيصبح لدى الادارة الجبائية نقص كبير في اليد العاملة الكفينة القادرة على مواجهة التغيرات والتعديلات التي تحدث في التشريع الجبائي، فانخفاض المستوى العلمي والتكويني لأغليبيتهم يساهم في ارتكاب الأخطاء تؤدي الى نشوب خلافات ما بين الإدارة والمكلف¹

ب/ الفساد الإداري والجبائي: اخذت هذه الظاهرة ابعادا خطيرة فيعد الفساد الجبائي والإداري ظاهرة عالمية واسعة الانتشار لم تسلم منها لا البلدان المتقدمة ولا النامية لأنه من خلال هذا الفساد الذي يهدف الى تحقيق مكاسب ومصالح شخصية على حساب دافعي الضرائب من جهة، وعلى حساب الإيرادات

صباح بعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الثاني، الدار البيضاء، 1987، ص 159. ¹

الجبائية الموجهة لتمويل الانفاق من جهة أخرى، وانتشار هذه الظاهرة يؤدي الى ضياع جزء من أموال الدولة كظاهرة الرشوة مثلاً¹

2/ أسباب راجعة للمكلف بالضريبة:

من أبرز الأسباب التي ترجع للمكلف بالضريبة، هي نقص الوعي الجبائي لديه وهذا ما يولد المنازعات الجبائية وذلك يرجع بدوره الى العديد من المعتقدات الخاطئة من بينها:

- يرى المكلف بالضريبة انه يدفع للدولة أموالاً كثيرة، لا يستطيع الاستفادة منها وبالتالي تصرف تلك الأموال في غير المجالات التي يراها المكلف بالضريبة مناسبة.
- شعور الفرد بثقل العبئ الجبائي، بحيث يعتبر العبئ الجبائي من العوامل التي تساهم في التهرب والغش الجبائي.
- فرض الدولة العديد من الضرائب، ورفع المعدلات الضريبية على المكلف بالضريبة مما يؤدي الى زيادة العبئ على المكلف مما يشجعه على التملص من الضريبة.
- اعتقاد المكلفين بالضريبة بعدم شرعيتها في الإسلام، لكونها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة، التي تعتبر ركن من اركان الإسلام.²

3/ أسباب راجعة للتشريع الجبائي:

يمكن ارجاع أسباب المنازعات الجبائية المرتبطة بالتشريع الجبائي الى ما يلي:

- انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي الى عدم المساواة المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي.
- التعارض بين التشريع الجبائي، ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجبائية في الواقع العملي، نجد ان التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الجبائية المراد سنها.
- نتيجة كثرة القوانين من جهة، وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى كل ذلك يؤدي الى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، وعدم قيام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية مما يؤدي الى خلق النزاع الجبائي بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية.³

مرتضى نوري محمود، الاستراتيجية العامة لمكافحة الفساد المالي والإداري في العراق، المؤتمر العالمي حول النزاهة أساس الامن والتنمية، العراق، ديسمبر، 2008 ص 1.07

مهدي محفوظ علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار النهضة العربية، مصر، 2005، ص 2.381
رايس سفيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016/2017، ص 3.11

من خلال العناصر السابقة نجد ان المنازعات الجبائية تنشأ لعدة اسباب المذكورة أعلاه بحيث نرى السبب الرئيسي هو الإدارة الجبائية في ميلاد المنازعات الجبائية، بصفتها الهيئة المتحكمة في مجال الجبائية، وهذا راجع لعامل الفساد الإداري ونقص كفاءة الموظفين بالإدارة الجبائية ما جعلنا نركز على ان الإدارة الجبائية هي السبب الرئيسي في ذلك.

المطلب الثاني: أنواع المنازعات الجبائية وخصائصها

انقسمت المنازعات الجبائية الى عدة أنواع وذلك حسب عدة معايير ومراحل فمن خلال هذا المطلب سنتعرف الى انواع المنازعات الجبائية وخصائصها

أولاً: أنواع المنازعات الجبائية

1/ حسب نوع الجبائية: وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية الى:

- منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة التي تصيب بشكل مباشر المال وتقطع منه بلا مقابل.
- منازعات متعلقة بالضرائب الغير المباشرة التي تصل الى الدخل او المال بطريقة غير مباشرة وذلك اثناء استعماله او تداوله.¹

2/ حسب المرحلة التي تمر بها الجبائية: حسب هذا المعيار انفصلت المنازعات الجبائية الى:

- منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي: تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حول قيمة الوعاء المتخذ كأساس لحساب قيمة الجبائية الواجبة الأداء من طرف المكلف بالضريبة.
- ان تحديد وعاء الضريبة يتم اما وفق نظام التقدير الجزافي، واما وفق نظام الربح الحقيقي بالنسبة للأرباح الصناعية والتجارية، او وفق نظام التصريح المراقب بالنسبة لأرباح المهن الغير التجارية، والهدف من هذا النوع من المنازعات بالنسبة للمكلف بالضريبة، هو الحصول على تصحيح أخطاء وقعت في وعاء الضريبة او في حساب مقدارها، او الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي او تنظيمي، او استرجاع مبالغ مدفوعة دون وجه حق نتيجة خطأ مرتكب من المكلف بالضريبة او من الضرائب.
- منازعات مرتبطة بالتحصيل: تحصل الضرائب بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية او ممثله يحدد تاريخ ادراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين

محمد امين كويدي، سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، مجلة دراسات الجبائية، المجلد 8/، العدد: 2 ص 63.¹

التاريخ في الجدول وكذا في الإنذارات الموجهة الى المكلفين بالضريبة المرسله من قبل قابض الضرائب¹.

3/ حسب الجهة التي تعرض امامها المنازعات الجبائية: بحسب هذا المعيار انقسمت المنازعات الجبائية الى:

- منازعات جبائية إدارية: يكون النزاع معروضا امام الإدارة الجبائية مصدرة القرار، حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع التظلم الى الجهة المختصة سواء كانت امام منازعات الوعاء او التحصيل، كما ان عرض المنازعات الجبائية امام لجان الطعن الإدارية يدخل ضمن المنازعات الإدارية بصفة اختيارية.
- منازعات جبائية قضائية: تكون على مستوى القضاء حيث ان المكلف بالضريبة يرفع نزاعه الى المحكمة الإدارية ومن ثم الى مجلس القضاء ان لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه².

ثانيا: خصائص المنازعات الجبائية

للمنازعات الجبائية خصائص موضوعية وأخرى إجرائية:

1/ خصائص موضوعية: تتمثل الخصائص الموضوعية في:

- أ- الضريبة عبارة عن مبلغ من المال: من المعلوم ان المكلف بالضريبة من ميزاته التهرب من تسديد الضريبة ويعتبرها عبئ ثقيل يحمله على كاهله ويتمسك على العموم انها غير مؤسسة في حقه وهذا ما يبدو في المنازعة اما بوجود خطأ واما الإدارة الجبائية لم تصب في تصفية الضريبة فيطالب المعني باستدراكها.
- ب- الاستفادة من حق من خلال نص تشريعي او تنظيمي: يتم ذلك من خلال تعديل قانون الضريبة او إلغاء نص تشريعي جبائي من شأنه ان يرتب حقوقا مكتسبة للمكلفين بالضريبة بالاستفادة من هذا النص.
- ت- مطالبة المكلف بالضريبة بحقوقه المادية: لا ينازع المكلف بالضريبة أساس في قانونية النصوص الضريبية المطبقة عليه، يسعى المكلف بالضريبة جاهدا في الحصول على حقوق ذات

يسمينه بن سي قدور، إشكالية المنازعات الجبائية في إدارة الضرائب، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر 2016/2017، ص 16 17¹.

محمد امين كويدي، سامية بوضياف، مرجع سبق ذكره، ص 63².

طابع مادي يرى انه غير مدين بها للخزينة العمومية وبالتالي لا يدفع بعدم مشروعية نص ما، الا لدعم طلبه الأساسي بمراجعتها لأجل الإلغاء وحالة فرضها عليه يطالب المرجعة التخفيض.

ث- تعد المنازعات الجبائية من منازعات القضاء الكامل: بالرغم من ان القضاء ينص على القرار الصادر صراحة او ضمناً عن المدير الولائي للضرائب، لا ان هدفها ليس ابطال القرار كما هو دعوى الإلغاء، وانما يتولى الغاء الضريبة او الاستفادة من تخفيض او استبدال أساس فرض الضريبة وتقديرها، نظراً لما يتمتع به من سلطات واسعة.

ج- استرجاع المبالغ المدفوعة: حالة ارتكاب الأطراف او الإدارة خطأ، فيطالب باسترجاع المبالغ المدفوعة.

2/ خصائص إجرائية: ان الإجراءات التي تتميز بها الجبائية لتسوية النزاع القائم بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية والتي تتم عبر مرحلتين أساسيتين الأولى وهي التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية، والثانية وهي التسوية القضائية حيث ما يميز المرحلة الإدارية انها تكون مصحوبة بشكوى يقدمها المكلف بالضريبة بناء على وجود خطأ في فرضها او اي تأسيس اخر يجعل منه متضرر من الإدارة الجبائية وتقدم هذه الشكوى الى المدير الولائي للضرائب، اما المرحلة القضائية فهي عرض النزاع امام الجهة القضائية وهذا بالاعتماد على معايير في فصل النزاع، حيث تنظر المحكمة الإدارية ومجلس

الدولة في النزاع ومن ناحية المواعيد فهي متذبذبة خاصة وان قانون المالية لا يعرف الاستقرار فهو في كل سنة يجري تعديلات مهمة لان رفع الدعوى الجبائية لها طابع خاص.¹

نجد ان المنازعات الجبائية تتنوع وتختلف بتنوع واختلاف المعايير وأنواع الضرائب المفروضة كذلك حسب الإجراءات الإدارية منها والقضائية

حفيظة بلوطي، (مرجع سبق ذكره) ص 10، 11.¹

المبحث الثاني: إجراءات المنازعات الجبائية

يلجا المكلف بالضريبة من أجل طرح النزاع إلى إدارة الضرائب أولاً بصفتها طرفاً في المنازعة الجبائية، حيث يتم تسوية ذلك النزاع على مستوى ادارتها وإذا لم يتم الفصل في ذلك النزاع يلجا إلى القضاء ثانياً، وفي هذا المبحث سنعرض الإجراءات الإدارية في المطلب الأول وسيتناول المطلب الثاني الاجراءات القضائية.

المطلب الأول: الإجراءات الادارية للمنازعات الجبائية

تعتبر الدعوى على مستوى القضاء المتعلقة بالمنازعات الجبائية مرفوضة رفضاً قاطعاً ما لم تسبقها شكوى على مستوى إدارة الضرائب يقوم برفعها المكلف بالضريبة أولاً من أجل طرح النزاع كخطوة أولى وهذا ما يسمى بالتظلم المسبق.

الفرع الأول: التظلم الإداري المسبق

نصت المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020 على علاقة الشكوى بالمنازعات الجبائية: " تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي"

أولاً: إجراءات المنازعات الجبائية المتعلقة بالوعاء الجبائي

1 آجال الشكوى

أ/ آجال تقديم الشكوى:

تقبل الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول في التحصيل أو حصول الاحداث الموجهة لهذه الشكوى.

ب/ انقضاء اجل الشكوى: ينقضي اجل الشكوى في:

- 31 ديسمبر التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الارسال، حيث توجه له هذه الإنذارات من طرف إدارة الضرائب التي يتبعها.
- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.

ت/ عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول: تقدم الشكوى:

- الى غاية 31 من ديسمبر من السنة التي تلي التي تمت فيها الاقتطاعات لن تعلق الامر بالاعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.
- الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي تدفع الضريبة برسمها.

ث/ يجب تقديم الشكوى:

- التي تتضمن احتجاجا على القرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في اجل، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.¹

2 شكل ومحتوى الشكوى

أ/ شكل الشكوى:

اشارت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020 على ان:

- الشكوى يجب ان تكون فردية، غير انه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، ان يقدموا شكوى جماعية.
- لا تخضع الشكوى لحقوق الطابع.
- يجب تقديم الشكوى منفردة لكل محل خاضع للضريبة
- تحت طائلة عدم القبول، يجب ان تتضمن الشكوى المعارضة عليها وبيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة، كما ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع او الدفع.
- توقيع صاحبها باليد.²

ب/ محتوى الشكوى: يتمثل محتوى الشكاية فيما يلي:

اوجب المشرع الجزائري شكوى المكلف بالضريبة الموجهة الى ادارة الضرائب على عرض موجز لطلباته، والاسانيد التي بنيت عليها، على ان يكون موضوعها متوافقا وطبيعة الضريبة المتنازع عليها.³

3 التحقيق والبت في الشكوى

قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، المادة 72 منه.¹
قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 73 منه.²
رايس سفيان، مرجع سبق ذكره، ص 17.³

يتم التحقيق في الشكوى من خلال النظر فيها من قبل مصلحة التي اعدت الضريبة وهذا ما اشارت اليه المادة 76-1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.

اما البث في الشكوى فقد اشارت المادة 76-2 من نفس القانون على:

- يجوز البث في الشكوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا.
- يبث رؤساء مراكز الضرائب، ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في اجل 04 أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.
- يحدد هذا الاجل ب 06 أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب.
- كما يحدد الى 08 أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الراي الموافق للإدارة المركزية.
- كما يقلص الى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.¹

4 آجال البث في الشكوى الجبائية:

الجدول رقم 01: مبالغ وآجال البث في الشكوى الجبائية

الهيئة	مبلغ الشكوى المتنازع فيها	آجال البث في الشكوى
المركز الجوارى للضرائب	اقل او يساوي 20.000.000 دج.	04 أشهر.
مركز الضرائب	اقل او يساوي 50.000.000 دج.	06 أشهر.
المركز الولائي للضرائب	يتجاوز 150.000.000 دج.	08 أشهر.

المصدر: موقع المديرية العامة للضرائب تم الاطلاع على هذا الموقع يوم 2020/05/10 على 16:04.

قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 76 منه.¹

ثانيا: إجراءات المنازعات الجبائية المتعلقة بالتحصيل

تتم إجراءات المنازعات الجبائية المتعلقة بالتحصيل الجبائي من طرف إدارة الضرائب بحيث تقوم هذه الأخيرة بتحصيل ضرائبها من طرف المكلف بالضريبة عن طريق ممارسة مجموعة من المتابعات من بينها: الاغلاق المؤقت، الحجز والبيع كما يمكن للمكلف ان يعترض على هذه المتابعات.

1/ الاغلاق المؤقت: اشارت المادة 146 من ق.ا.ج لسنة 2020:

- يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال تخصصه، لا يمكن ان تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر.
- يبلغ قرار الغلق المؤقت من طرف عون المتابعة الموكل قانونا
- إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة من دينه الجبائي او لم يكتب سجلا الاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب، في اجل 10 أيام، ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.
- غير انه، إذا تعلق الامر بالمواد او السلع المحجوزة قابلة للتلف او سلع أخرى قابلة للتعفن او التحلل او يشكا خطر على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من مدير المكلف بالمؤسسات الكبرى او مدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه.¹

2/ الحجز: تناولت المادة 147 من ق.ا.ج لسنة 2020 في حالة وجوب التحصيل الفوري المنصوص عليها في المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وفي الحالات التي وجوب تحصيل الضريبة فيها بمقتضى احكام خاصة، يجوز لقابض الضرائب ان يوجه تنبيهها الى المكلف بالضريبة، بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل يجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه.²

3/ البيع: وضحت المادة 151 من ق.ا.ج لسنة 2020 كل فيما يخص البيع:

- يجوز عند الاقتضاء القيام بالبيع المنفرد الواحد او عدة عناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز وذلك بناء على الترخيص، غير انه يمكن لكل دائن خلال 10 أيام التي تلي تبليغ الحجز في الموطن المختار في تسجيلاته، والمسجل قبل 15 يوم على الأقل من تاريخ التبليغ المذكور، حتى ان يطلب من القابض المباشر للمتابعة ان يجري بيع المحل التجاري وفق الشروط التالية:
- يجري البيع بعد 10 أيام من الصاق الإعلانات المتضمنة للبيع.
- بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابع واسميها وموطنيهما.

قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 146 منه.¹
قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 147 منه.²

- توفر الرخصة التي يتصرف القابض بموجبها.
- بيان مختلف العناصر المكونة للمحل التجاري، وطبيعة عملياته ووضعيته، وتقدير ثمنه المطابق.
- تلتصق إعلانات البيع وجوبا بسعي من القابض المباشر للمتابعة وذلك على الباب الرئيسي للعمارة، وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحال التجاري في إقليم اختصاصها ومكتي القابض المكلف بالبيع.
- ويدير الإعلان قبل 10 أيام من البيع في الجريدة المؤهلة لنشر الإعلانات القانونية، اذا لم تراعى شكليات الاشهار لا يجوز اجراء البيع، ويمكن وضع دفتر الشروط، ويجوز للأشخاص المعنيين الاطلاع في مقر القابض المكلف بالبيع على نسخة من عقد الايجار للمحل التجاري المحجوز.¹

4/ الاعتراض على المتابعات: يجوز للمكلف بالضريبة ان يعترض على المتابعات بموجب المادة 153 من ق.ا.ج لسنة 2020:

- تقدم الشكوى التي تكتسي اعتراضا على اجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان، في اجل شهرين اعتبارا من تاريخ تبليغ الاجراء المحتج عليه.
- كما تقدم التي تكتسي اعتراضا على التحصيل، تحت طائلة البطلان، في اجل شهرين اعتبارا من تاريخ تبليغ اول اجراء للمتابعة.

للمكلف بالضريبة الحق في الاعتراض على المتابعات وله الحق أيضا في التماس العفو:

ا/التماس العفو:

يلجا المكلف بالضريبة الى الالتماس بالعفو في حالة تعرضه لعسر مالي في حالة العجز، المرض، الفقر، الديون، التكاليف الباهظة ... الخ. كما له الحق في طلب الاعفاء من بعض الضرائب او التخفيض منها، او طلب الإلغاء، او تخفيض الزيادات من بعض الضرائب. ويلتمس العفو وفقا لمجموعة من الشروط.

ب/شروط التماس العفو:

يجوز المكلف بالضريبة ان يلتمس الاعفاء من الضريبة المفروضة قانونا، التخفيض منها في حالة ضيق الحال او التخفيض من الزيادات في الضرائب او الغرامات الجبائية التي يتعرضون اليها لعدم مراعاة نصوص قانونية.

قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 151 منه.¹

تمنح هذه الاعفاءات او التخفيضات للمكلف بالضريبة تبعا لعناصر يجب البحث عنها في مواظبته العادية بالنظر لالتزاماته الجبائية، وكذا الجهود المبذولة من طرفه للتخلص من ديون.

يمكن للإدارة الجبائية ان تمنح، في حالة الغش، تخفيض او تخفيف الضرائب والغرامات.

ولا يسمح بالالتماس فيما يلي:

- في مجال رقم الاعمال من طرف المدين بالرسم الا بعد تسديد الحقوق الاصلية.
- يجب ان لا تكون التخفيضات في الغرامات الجبائية المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة.

تبلغ الإدارة الجبائية للمكلف بالضريبة اقتراح التخفيض في اجل أقصاه 30 يوم، عن طريق رسالة موصى عليها مقابل اشعار بالاستلام يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض كما يمنح للمكلف بالضريبة اجل 30 يوم من اجل ابداء قبوله او رفضه بالتخفيض.¹

ت/إيقاف التسديد:

اشار المشرع الجزائري في المادة 74 من ق.ا.ج لسنة 2020، انه يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى تقدم ضمن شروط المحددة في صحة او مقدار الضريبة المفروضة عليه، حيث رخص له تأجيل الدفع من خلال هذه المادة مع العلم ان لا شيء يوقف عملية التسديد مهما كان نوع النزاع الا انه يدفع نسبة قدرها 30 بالمئة من الضرائب المتنازع فيها.²

حسب ما ذكر أعلاه نشير الى ان الإجراءات الإدارية للمنازعات الجبائية هي الخطوة اللينة التي يقوم باتباعها المكلف بالضريبة من شأنها ان يعرض فيها النزاع امام الإدارة الجبائية مع احترام محتوى الشكوى، شكلها وأجلها، بالإضافة الى هذه الخطوة يمكن له اتباع الإجراءات كما يمكن له رفضها في إطار القانون.

الفرع الثاني: التظلم امام لجان الطعون الإدارية

يمكن للمكلف بالضريبة ان يتوصل الى حل اثناء اللجوء للجان الطعون الإدارية والفصل في المنازعة الجبائية دون التوصل الى المرحلة القضائية، كما تبقى هذه المرحلة مرحلة اختيارية بالنسبة للمكلف بالضريبة.

قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 93 منه.¹
قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 74 منه.²

اولاً: إجراءات المنازعات الجبائية امام لجان الطعون الادارية

اتبعت المادة 80 من ق.ا.ج لسنة 2020 مجموعة من الإجراءات التي يتبعها المكلف بالضريبة من شأنه ان يدرك صلاحيته مع لجان الطعون الإدارية وهي كالاتي:

- لا يمكن ان يرفع الطعن الى اللجنة بعد رفع دعوى امام المحكمة الإدارية.
- إذا لم يرض المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكاواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب، او رئيس مركز الضرائب او رئيس مركز الجوارى للضرائب، يلجا المكلف الى اللجان المختصة المنصوص عليها في المادة 81 من ق.ا.ج لسنة 2020، وذلك في اجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.
- ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة الى رئيس لجنة الطعون الإدارية وذلك وفق لقواعد شكلية.
- تلزم لجان الطعون بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة اليها بالقبول او الرفض، في اجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة، وان لم تبدي اللجنة قرارها في اجل 04 أشهر، فان صمتها يعبر عن الرفض، في هذه الحالة يجوز المكلف بالضريبة ان يرفع دعوى الى المحكمة الإدارية في اجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الاجل الممنوح للجنة لكي تبث في الطعن.
- يمكن ان تبدي لجان الطعون رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الاعمال، والزامية الى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء او حساب الضريبة او اما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي او تنظيمي.
- يجب ان تعلق الآراء الصادرة عن اللجان، كما يجب في حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة، تحدد مبالغ التخفيض او الاعفاء الذي قد يمنح للشاكي، وتبلغ التخفيضات او الإعفاءات المقررة للمكلف بالضريبة إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف الرئيس.
- يبلغ القرار الموافق للمكلف بالضريبة حسب الحالة، من طرف مدير كبريات المؤسسات، او المدير الولائي للضرائب، في اجل شهر واحد، ابتداء من تاريخ استلام راي اللجنة.

ثانياً: أعضاء واختصاصات ومهام لجان الطعون الإدارية

تنقسم لجان الطعون الإدارية الى ثلاثة لجان: لجان الطعون الولائية، لجان الطعون الجهوية ولجان الطعون المركزية، والجدول ادناه يوضح كل من أعضاء اللجان ومهامها واختصاصاتها، وكذا صلاحيتها.

الجدول رقم 02: لجان الطعون الادارية

اللجان	الولائية	الجهوية	المركزية
الاعضاء	<p>1. محافظ حسابات</p> <p>2. عضو من المجلس الشعبي الولائي</p> <p>3. ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة</p> <p>4. ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة</p> <p>5. ممثل عن غرفة التجارة والصناعة للولاية</p> <p>6. ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات</p> <p>7. ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة</p> <p>8. مدير الولائي للضرائب، او رئيس مركز الجوارى للضرائب، او رئيس مركز الضرائب، او ممثليهم قانونا.</p>	<p>1. خبير محاسب</p> <p>2. المدير الجهوي للضرائب او ممثله</p> <p>3. ممثل عن المديرية الجهوية للخزينة</p> <p>4. ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة</p> <p>5. ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة</p> <p>6. ممثل عن غرفة التجارة والصناعة التي تحتضن المديرية الجهوية للضرائب.</p> <p>7. ممثل عن الغرفة الجهوية للفلاحة</p> <p>8. ممثل الوطني للخبراء المحاسبين</p>	<p>1. الوزير المكلف بالمالية او ممثله</p> <p>2. ممثل عن وزارة العدل</p> <p>3. ممثل عن وزارة التجارة</p> <p>4. ممثل عن وزارة المكلفة بالصناعة</p> <p>5. ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة</p> <p>6. ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة</p> <p>7. ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة</p> <p>8. مدير كبريات المؤسسات او ممثله.</p>
اتهاء الراي	اقل او يساوي (20.000.000) دج.	يفوق (20.000.000) دج ويقل عن (70.000.000) دج	يفوق (70.000.000) دج
المهام والتعيين	يتولى مهام الأمين والمقررون برتبة رئيس للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب	يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيس للضرائب، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب.	يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفته مقرا للجنة.

حالات مشتركة	<ul style="list-style-type: none"> - في حالة الوفاة او استقالة او اقالة أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة. - يمكن للجنة ان تضم، إذا اقتضت الحاجة خبيراً يكون له صوت استشاري. - تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها، مرتين في الشهر ولا يصح اجتماع اللجنة الا بحضور اغلبيّة الأعضاء - تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة او ممثليهم لسماع اقوالهم، ولهذا الغرض يجب على اللجنة ان تبلغهم الاستدعاء، قبل 20 يوم من تاريخ انعقاد اجتماعها. - يلتزمون أعضاء اللجان بالسر المهني.
صلاح أعضاء اللجنة	<ul style="list-style-type: none"> • يعين أعضاء لجان الطعن لعهددة ثلاث سنوات قابلة للتجديد باستثناء ممثلي إدارة الضرائب.

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المادة 81 من ق.ا.ج. لسنة 2020.¹

نستنتج مما سبق ان التظلم امام لجان الطعون الإدارية هي خطوة إدارية واختيارية بالنسبة للمكلف بالضريبة بحيث يطرح هذا المكلف نزاعه امام لجان الطعون الإدارية تختص هذه اللجان في القضايا حسب المبالغ المتنازع فيها، من خلال هذه الخطوة يمكن التوصل الى حل وهنا تنتهي المنازعات الجبائية، وفي حالة عدم التوصل الى حل فينتقل المكلف بالضريبة الى الخطوة القضائية.

المطلب الثاني: إجراءات القضائية للمنازعات الجبائية

تعتبر الجهات القضائية الحل الثاني لدى المكلف بالضريبة في حالة عدم التوصل الى حل يرضيه على مستوى إدارة الضرائب، سواء في مرحلة التظلم الإداري (الاجبارية) او في مرحلة لجان الطعون الإدارية (الاختيارية)، لهذا الغرض ينتجاً المكلف الى إجراءات المنازعات الجبائية امام القضاء التي من شأنها ان يتوصل الى تحصيل حقوقه الجبائية بصفة مرضية. وعليه قسمنا هذا المبحث الى مطلبين: الأول تمحور حول إجراءات المنازعات الجبائية امام المحكمة الإدارية، والثاني تناول إجراءات المنازعات الجبائية امام مجلس الدولة.

الفرع الأول: إجراءات المنازعات الجبائية امام المحكمة الإدارية

لا يجوز للمكلف بالضريبة ان يتوجه نحو القضاء دون ان يقوم برفع دعوى باعتبارها خطوة افتتاحية للدخول الى المرحلة القضائية.

اولاً: حالات وشروط رفع الدعوى الجبائية

1: حالات رفع الدعوى الجبائية

أ/ رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة:

قانون الإجراءات الجبائية، انظر المادة 81 منه.¹

- يمكن ان ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص. (المادة 1-82 من ق.ا.ج لسنة 2020).
- يجب ان ترفع الدعوى اما المحكمة الإدارية في اجل 04 أشهر ابتداء من يوم استلام الاشعار الذي من خلاله يبلغ المدير الولائي للضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه.
- يمكن ان ترفع الدعوى امام المحكمة الإدارية المختصة في اجل 04 أشهر، القرارات التي تم تبليغها من طرف إدارة الضرائب بعد اخذ رأي لجان الطعن الولائية والجهوية والمركزية.
- يمكن لكل مشتك لم يستلم قرار المدير الولائي للضرائب في الآجال المنصوص عليها في المادة 2-76 من ق.ا.ج. لسنة 2020. ان يرفع النزاع الى المحكمة الإدارية خلال 04 أشهر.¹

ب/ رفع الدعوى الجبائية من طرف الإدارة الجبائية:

الدعوى الجبائية لا تقتصر فقط على المكلف بالضريبة، بل يجوز أيضا لإدارة الضرائب ان تعرض الخلاف امام المحكمة الإدارية وذلك في حالتين:

- عرض مدير الولائي للضرائب شكوى المكلف بالضريبة تلقائيا على المحكمة الإدارية.
- طعن مدير الضرائب بالولاية في رأي اللجنة الولائية للطعن، او رأي اللجنة المركزية عندما يكون رأي اللجنة مخالفا للقانون.²

2: شروط رفع الدعوى الجبائية

أ/ شرط التظلم الإداري المسبق:

كأصل فان التظلم الإداري المسبق يعد شرطا جوازي في المنازعات الإدارية، لكن وبالمقابل فنجده شرطا إلزاميا في المنازعات الجبائية من نوع خاص، الى جانب ذلك فان التظلم اجراء يهدف حل المنازعات الجبائية بطريقة ودية لتخفيف العبء على القضاء، كما يضع حدا للنزاع القائم بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.³

ب/ بخصوص قبول الدعوى:

قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 1-82 منه.¹
بن شريف ليدية، بلقبلة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الاعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية الجزائر، 2016/2015، ص 53.²
بن شريف ليدية، بلقبلة فيروز، مرجع سبق ذكره، ص 47.³

لا يجوز لأي شخص، التقاضي ما لم تكن له صفة، او مصلحة قائمة او محتملة يقرها القانون.¹

ت/بخصوص عريضة افتتاح الدعوى:

ترفع الدعوى امام المحكمة الإدارية بعريضة مكتوبة، موقعة ومؤرخة، تودع بأمانة الضبط من قبل المدعي او وكيله او محاميه

- الشروط الواجب توفرها في عريضة افتتاح الدعوى تحت طائلة عدم قبولها شكلا:
 - بيان الجهة القضائية التي ترفع امامها الدعوى الجبائية.
 - اسم ولقب المدعي وموطنه
 - اسم ولقب وموطن المدعي عليه فان لم يكن له موطن معلوم، فأخر موطن له.
 - الإشارة الى تسمية وطبيعة بالنسبة للشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني او الاتفاقي.
 - بيان عرضا موجزا للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى الجبائية.
 - الإشارة عند الاقتضاء الى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى الجبائية.²

كما اضافت المادة 83-1 من ق.ا.ج لسنة 2020 فيما يخص الشروط المتعلقة

- يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها، عند تقديم هذه العريضة.
- يجب ان تتضمن كل عريضة الدعوى عرضا صريحا للوسائل، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب ان ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعارض علي.
- لا يجوز للمدعي الاعتراض امام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة الى مدير الضرائب بالولاية، ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في البداية ان يقدم طلبات جديدة، أيا كانت شريطة ان يعبر عنها صراحة في عريضة الافتتاحية للدعوى

ثانيا: إجراءات التحقيق في الدعوى الجبائية

تتم إجراءات التحقيق في الدعوى الجبائية وفقا لبعض الاحكام التي خصصها المشرع بحيث أشار الى نوعين من الإجراءات العامة منها والخاصة في قانون الإجراءات الجبائية، وفيما يلي سنعرض كل منهما على حدى

قانون الإجراءات المدنية والإدارية، رتلثة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، 2008، المادة، 13 منه.¹
قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مرجع سبق ذكره، المادة، 15 منه.²

1 الإجراءات العامة للتحقيق في الدعوى الجبائية

تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات، والصلح هي من الإجراءات العامة للتحقيق.

أ/ تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات:

عرفت المادة 406 من ق.ا.م.ا المقصود بالتبليغ الرسمي: هو التبليغ الذي يتم بموجب محضر، يعده المحضر القضائي يمكن ان يتعلق التبليغ الرسمي بعقد قضائي او غير قضائي، او امر او حكم او قرار، كما اشارت الى تسليم نسخة من هذا التبليغ الى المطلوب تبليغه أينما وجد.

بالنسبة للبيانات التي يتضمنها التبليغ الرسمي في أصله ونسخه التي تضمنها المادة 407 من نفس القانون هي:

- اسم ولقب المحضر القضائي وعنوانه وتوقيعه وختمه.
- تاريخ التبليغ بالحروف مع ذكر الساعة التي يتم فيها التبليغ.
- اسم ولقب طالب التبليغ وموطنه.
- اذا كان طالب التبليغ شخصا معنويا، يذكر اسمه ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني.
- اذا لم يتضمن المحضر التبليغ الرسمي البيانات المشار اليها مسبقا يجوز للمطلوب تبليغه الدفع ببطلانه.

كما يجب ان يتم التبليغ الرسمي شخصيا هذا ما أكدته المادة 408 من ق.ا.م.ا

كما ان الشخص الذي تلقى التبليغ يجب ان يكون متمتعاً بالأهلية والا كان التبليغ قابلاً للإبطال هذا ما احتوته المادة 410 من ق.ا.م.ا

وفيما يخص تبادل المذكرات نصت المادة 838 من ق.ا.م.ا: على ان تودع المذكرات والوثائق المقدمة من الخصوم بأمانة المحكمة الإدارية، كما يتم التبليغ الرسمي لعريضة افتتاح الدعوى عن طريق محضر قضائي، ويتم تبليغ المذكرات ومذكرات الرد مع الوثائق المرفقة بها الى الخصوم عن طريق امانة الضبط تحت اشراف القاضي المقرر.

وقد حددت الأجل ما بين تاريخ تسليم التكليف بالحضور وتاريخ المحدد لأول جلسة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك (المادة 16 من ق.ا.م.ا)

تبليغ كل الإجراءات المتخذة وتدابير التحقيق الى الخصوم برسالة متضمنة مع الاشعار بالاستلام او عن طريق محضر قضائي، ويشار في تبليغ العرائض والمذكرات الى انه في حالة عدم مراعاة الاجل المحدد

من طرف القاضي لتقديم مذكرات الرد يمكن اختتام التحقيق دون اشعار مسبق (المادة 840 من نفس القانون).

ب/ الصلح:

قد وضحت المواد 970-973 من ق.ا.م.ا فيما يخص الصلح حيث يجوز للجهات القضائية والإدارية، اجراء الصلح في مادة القضاء الكامل، وفي اية مرحلة تكون عليها الخصومة، وبمبادرة من رئيس تشكيلة الحكم بعد موافقة الخصوم، بحيث إذا تم هذا الصلح يحرر الرئيس محضرا يبين فيه ما تم الاتفاق عليه ويأمر بتسوية النزاع وعلق الملف.

اشارت المادة 844 من ق.ا.م.ا فيما يخص رئيس تشكيلة الحكم فيما يلي:

- يعين رئيس تشكيلة الحكم، القاضي المقرر الذي يحدد بناء على ظروف القضية الاجل الممنوح للخصوم من اجل تقديم المذكرات.
- يجوز لرئيس تشكيلة الحكم، عندما تقتضي ظروف القضية، ان يحدد فور تسجيل العريضة التاريخ الذي يختتم فيه التحقيق ويعلم الخصوم به عن طريق امانة الضبط.

2: الإجراءات الخاصة للتحقيق في الدعوى الجبائية

تتم الإجراءات الخاصة للتحقيق بمراجعة التحقيق والخبرة وهذا ما وضحته المادة 85 من ق.ا.ج لسنة 2020: ان إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الامر في مجال الضرائب هي مراجعة التحقيق والخبرة.

أ/ مراجعة التحقيق:

يعين العون المكلف بإجراء مراجعة التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب، ذلك ما اذا رات المحكمة الإدارية ضرورة الامر بمراجعة التحقيق فان هذه العملية تتم بحضور الشاكي او وكيله على يد احد أعوان إدارة الضرائب، غير ذلك الذي قام بالمراقبة الاولي بالنسبة لمدة ومهمة العون المكلف بمراجعة التحقيق، هي اجراء محدد من طرف القاضي، يحرر العون المكلف بمراجعة التحقيق تقريرا يتضمن ملاحظات الشاكي ونتائج المراقبة التي قام بها ويبيدي رايه، كما يقوم المدير الولائي بإيداع التقرير لدى كتبة الضبط المحكمة الإدارية التي امرت بهذا الاجراء. (المادة 85 من ق.ا.ج لسنة 2020)

ب/ الخبرة:

تعرف الخبرة على انها اجراء تحقيقي تقوم به المحكمة بهدف الحصول على معلومات فنية في المسائل التي تعرض على القاضي، ولا يستطيع العلم بها، وبالتالي لا يمكن للمحكمة ان تقضي في المسائل الفنية بعملها بل يجب ان تكلف بهذه المهمة لذوي الاختصاص وتمنح لهم مهمة تقنية.

اللجوء الى الخبرة لا يكون ال في المسائل التي تتجاوز المعارف العلمية والتقنية للقاضي على المحاسبة ولا يشمل باي حال الأسباب القانونية، وهي وسيلة للتحقيق الأكثر استعمالا من طرف القاضي الإداري وتعتبر الوسيلة الوحيدة التي تعطي للقاضي إيضاح واقعة ما يشوبها التناقض او الغموض، لا سيما إذا كانت هاته الإيضاحات تتطلب معارفه التقنية والتي عادة لا يفهمها القاضي.¹

تهدف الخبرة الى توضيح واقعة مادية تقنية او علمية محضة للقاضي على حسب ما احتوته المادة 125 من ق.ا.م.ا.

● شروط اختيار الخبير:

- تتم الخبرة على يد خبير واحد تعيينه المحكمة الإدارية، غير انها تستند الى 03 خبراء، ان طلب أحد الطرفين ذلك، وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبيره، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث.
- لا يجوز تعيينهم كخبراء الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المفترضة ولا الأشخاص الذين أبدوا رايًا في القضية المتنازع فيها، او الذين تم توكيلهم من قبل أحد الأطراف اثناء التحقيق.
- في حالة ما إذا رفض الخبير المهمة المسندة اليه او لم يؤدها يعين خبيرًا آخر بدلا منه
- يقوم بأعمال الخبرة، خبير تعيينه المحكمة الإدارية، حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي، وإذا اقتضى الامر، الخبراء الآخرين وذلك قبل أيام من بدء العمليات.
- يتوجه الخبراء الى مكان اجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية، وكذلك الشاكي او ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة لهم من قبل المحكمة الإدارية.
- يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط بالمحكمة الإدارية، حيث يمكن لكل الأطراف التي تم اغلاقها بذلك قانونا، ان تطلع عليها خلال مدة 20 يوم كاملة.
- يقوم عون الإدارة تحرير محضر مع إضافة رايه فيه ويقوم الخبراء بتحرير امل تقارير مشترك، او تقارير منفردة.²

الفرع الثاني: إجراءات المنازعات الجبائية امام مجلس الدولة

لكحل عائشة، المنازعات الضريبية امام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2014/2015، ص 51.¹
قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 86 منه.²

تعتبر المنازعات الجبائية امام مجلس الدولة خطوة أخيرة من إجراءات المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية، ما اكسبها أهمية كبيرة بحيث يعد القرار الصادر عن مجلس الدولة قرار فاصلا في المنازعات الجبائية.

إذا لم يرض المكلّف بالضريبة أو الإدارة الضريبية بالقرار الصادر من المحكمة الإدارية يمكن له استئناف الحكم أمام مجلس الدولة.

اولا: اختصاصات مجلس الدولة

يعتبر الاختصاص النوعي والاختصاص الإقليمي من اشكال المحكمة باعتبارها الجهة القضائية، ذات الاختصاص العام، الا ان هناك ما يسمى بالتسوية في مسائل الاختصاص.

1: الاختصاص النوعي

يختص المجلس القضائي بالنظر في استئناف الاحكام الصادرة عن المحاكم في الدرجة الأولى وفي جميع المواد، حتى ولو كان وصفها خاطئا، كما يختص بالفصل في الطلبات المتعلقة بتنازع الاختصاص بين القضاة، وكذلك في طلبات الرد المرفوعة ضد قضاة المحاكم التابعة لاختصاصه. (المادة 34.35 من ق.ا.م.ا).

كما يدخل الاختصاص النوعي ضمن الإجراءات المتبعة امام الجهات القضائية وهذا بموجب المادة 800 من نفس القانون، بحيث ان المحاكم الإدارية هي الجهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، بما انها صاحبة الاختصاص من الدرجة الأولى، وهذا بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا، التي تكون الدولة او الولاية او البلدية او احدى المؤسسات العمومية ذات الصيغة الإدارية طرفا فيها.

2: الاختصاص الإقليمي

تختص المحاكم الإدارية إقليميا بالفصل في الطلبات التي تعود إلى اختصاصها الإقليمي وفي الطلبات المرتبطة بها التي يعود الاختصاص الإقليمي فيها إلى محكمة إدارية أخرى. تجاوز الاختصاص الإقليمي هنا، يبرره تفادي تعدد الدعاوى حول قضية واحدة وضمان حسن سير العدالة لأن الجهة المختصة بالدعوى الأصلية هي أكثر دراية من غيرها بالطلبات المرتبطة بها.

عندما تخطر محكمتان إداريتان في آن واحد بطلبات مستقلة أي بمناسبة دعويين قضائيتين لكنها مرتبطة وتدخل في الاختصاص الإقليمي لكل منهما، يرفع رئيسا المحكمتين تلك الطلبات إلى رئيس مجلس الدولة

ويخطر كل منهما الآخر بأمر الإحالة. يفصل رئيس مجلس الدولة بأمر: في الارتباط ان وجد، ويحدد المحكمة او المحاكم المختصة في الطلبات.

ويترتب على أوامر الإحالة بسبب الارتباط المنصوص عليها في المادتين 809 و811 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية سواء منها المتعلقة بالاختصاص النوعي أو الإقليمي، إرجاء الفصل في الخصومة وهي غير قابلة لأي طعن.¹

3: تسوية مسائل الاختصاص:

إذا أخطرت إحدى المحاكم الإدارية بطلبات ترى أنها من اختصاص مجلس الدولة، لا يجوز لها التصريح بعدم اختصاصها بموجب حكم إنما يحول رئيس المحكمة الملف في أقرب الأجل إلى مجلس الدولة الذي يفصل في مسألة الاختصاص ويحدد عند الاقتضاء المحكمة الإدارية المختصة للفصل في كل الطلبات أو في جزء منها. ولا يجوز للجهة الإحالة التصريح بعدم اختصاصها.²

ثانيا: شروط وإجراءات الطعن بالاستئناف

يرفع الاستئناف بعريضة تسجل بأمانة الضبط بمجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، على أن يقدم المستأنف وصلا باستلام العريضة، وأن يثبت المستأنف أنه دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالاستئناف، أو يثبت بأنه معفى من دفعه على أساس المساعدة بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخه من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف شكلا، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/01/21، حيث بمقتضيات المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يجب لقبول عريضة الاستئناف شكلا أن يرفق بها الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداعها وبعد عرض الاستئناف على رئيس مجلس الدولة يحيله على رئيس الغرفة الإدارية المختصة لتعيين القاضي المقرر، الذي يقوم بعد وصول الملف إليه بتبليغ أطراف الخصومة به، ويحدد بناء على ظروف القضية أجل تقديم المذكرات الإيضاحية والملاحظات والردود، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع وفقا لأحكام المادة 844 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ويتم تبليغ الطلبات والأعمال الإجرائية المختلفة أثناء التحقيق الى الأطراف أو ممثليهم وفقا لأحكام المادة 845 من نفس القانون.

ويجب أن تتوفر في عريضة الاستئناف البيانات الشكلية الآتية:

لكحل عائشة، مرجع سبق ذكره، ص 84.

لكحل عائشة، مرجع سبق ذكره، ص 84.

- اسم ولقب وموطن ومهنة كل من الخصوم.

- الأوجه التي يبنى عليها الطعن، إرفاق العريضة بصورة رسمية من حكم المطعون فيه.

- تقدم في عدد من النسخ يمثل عدد الخصوم، أن تحتوي على موجز للوقائع وكذلك الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداع العريضة.

وفي الأخير لا بد أن توقع عريضة الاستئناف من طرف محام مقبول لدى المحكمة العليا وإلا كان الطعن غير مقبول.¹

ثالثا: اصدار قرار مجلس الدولة

إذا رأى المستشار المقرر أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره ويحيل الملف إلى النيابة العامة، وتتمتع هذه الأخيرة بمهلة شهر لكي تقدم تقريرها الذي تودعه مع ملف الدعوى،

فبعد انتهاء هذه المدة الممنوحة للنيابة العامة لتقديم مذكراتها ، سواء قدمتها أم لم تقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة النظر في الطعن ويتم ذلك بالاتفاق مع كل من العضو المقرر ورئيس الغرفة ، مع إخطار كل من الخصوم والنيابة العامة، بتاريخها وذلك قبل أيام من تاريخ انعقادها على الأقل كما ترسل مذكرات الأطراف إلى المحامين بكتاب موصى عليه بعلم الوصول، وبحلول الأجل تتعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية، يتلو خلالها أولا العضو المقرر تقريره ثم يمكن لمحامي الخصوم إذا أرادوا تقديم ملاحظات شفوية ، ثم تبدي النيابة العامة رأيها في القضية لتحال بعد ذلك للتداول، ومنه يصدر مجلس الدولة قراره في الاستئناف طبقا للمواد 897.898.899.900 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.²

عندما تصبح القضية جاهزة للفصل فيها يودع المستشار المقرر تقريره و يحيل الملف إلى محافظ الدولة، و لدى هذا الأخير مهلة شهر واحد لتقديم تقريره الذي يودعه مع ملف الدعوى ثم يتم تحديد الجلسة للنظر في الطعن بشرط إخطار الخصوم أو محاميهم ومحافظ الدولة بتاريخ الجلسة وذلك قبل 10 أيام من تاريخ انعقادها على الأقل برسالة موصى عليها الاشعار بالاستلام، ويكون النطق بالحكم في جلسة علنية حتى وان كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الجبائية بحيث يجب أن يتضمن هذا القرار بيانات نصت عليها المادة 276 من ا.م.ا.³

زيوش شهرة، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص قانون الاعمال، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2017/2016، ص 35.34¹

زيوش شهرة، مرجع سبق ذكره، ص 37.²

بن شريف ليدية، بلقبلة فيروز، مرجع سبق ذكره، ص 80.³

المبحث الثالث: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

يتمحور موضوع الدراسة هذه حول النقطة التي يشترك فيها كل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية أي العلاقة بينهما.

المطلب الأول: مسار العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

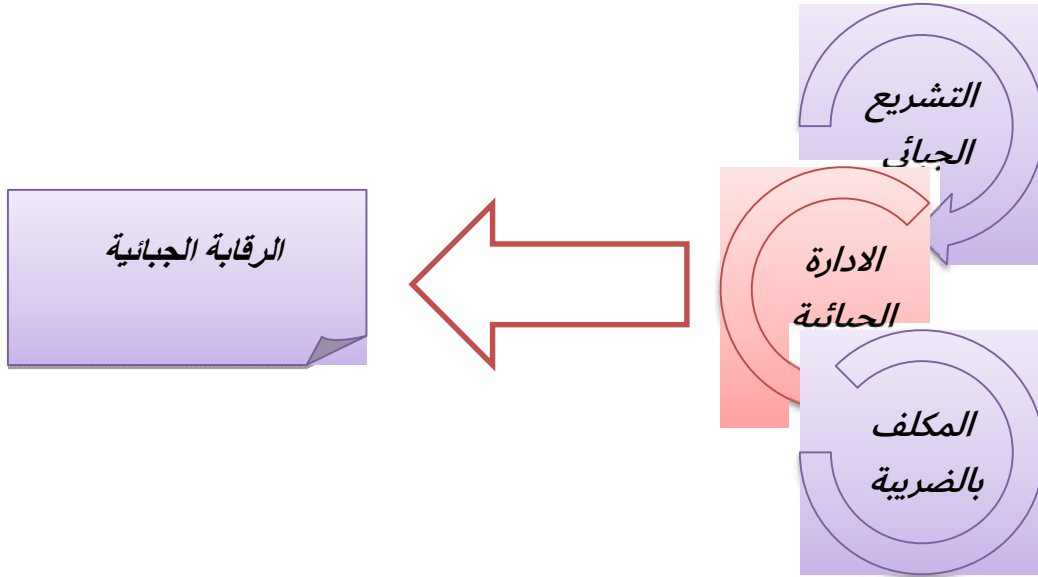
نظرا لكثرة التغيير والتعديل في التشريع الجبائية أدى الى خلق مشاكل ساهمت في وجود منازعات جبائية في الوقت ذاته شكلت صعوبات باتت عائقا في وجه الرقابة الجبائية.

الفرع الأول: مقومات العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

للرقابة الجبائية أهمية بالغة وخصوصا وأن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي يقوم على التصريحات المودعة من طرف المكلف بالضريبة، وسعيا إلى التحقق من سلامتها وفي مجرى محاربة كل أشكال الجرائم الجبائية والمحافظة على موارد الدولة ماديا وهذا بحماية الأموال الموجهة إلى الانفاق العمومي وكذا معنويا بإرساء مظاهر السيادة الوطنية والقانونية.

لذا فإنه من الضروري استحداث جهاز الرقابة الجبائية بشكل يسد كل المسالك والثغرات الغير شرعية أمام كل من تسول له نفسه الإساءة للقانون باختراقه، لذا لا بد أن يتم التركيز على الأركان التي تقوم عليهم الرقابة الجبائية والتي سبق وذكرناها (التشريع الجبائي، الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة)، فهي التي تؤثر بصورة مباشرة على مستوى جودة نتائج الرقابة الجبائية.

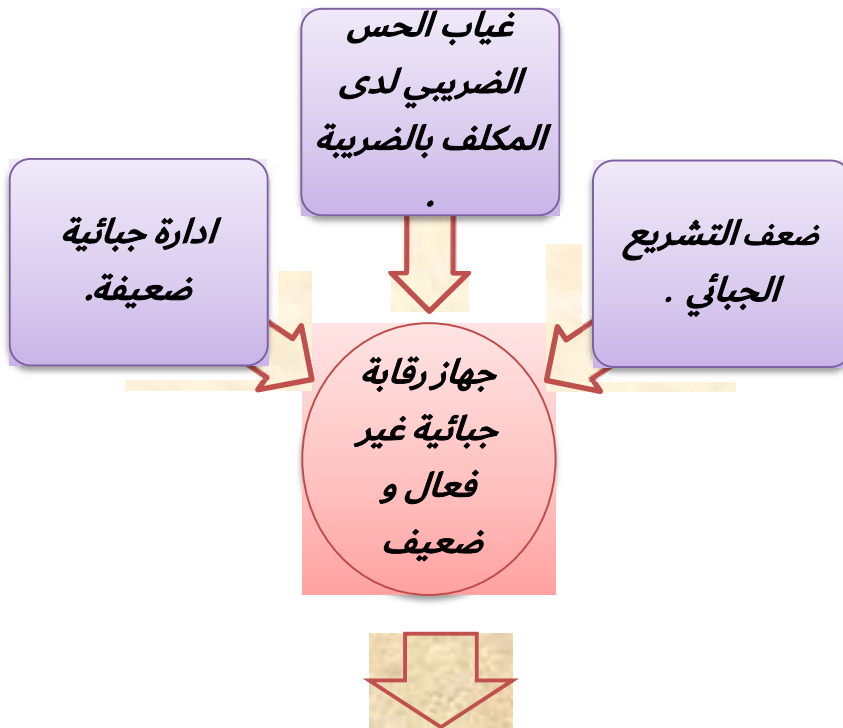
المخطط رقم 05 : مقومات جهاز الرقابة الجبائية.

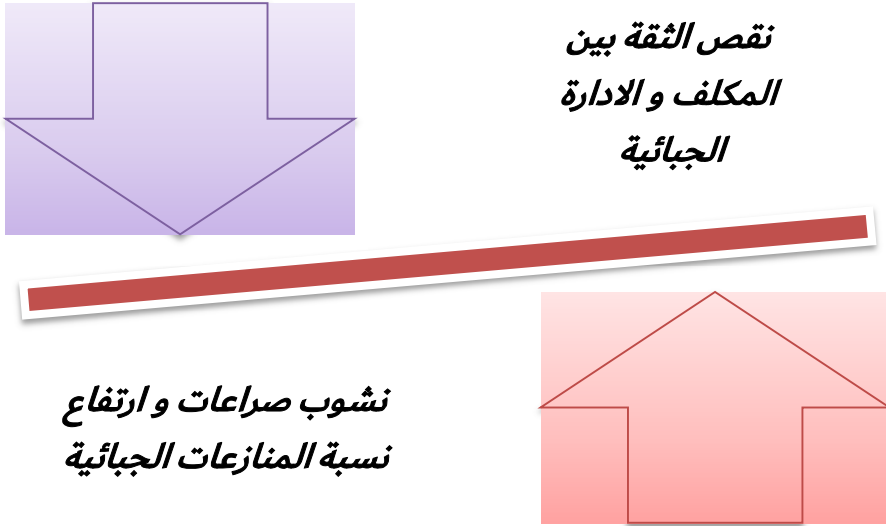


المصدر: من إعداد الطالبتين

وبالتالي فإن إيجابية هذه العناصر تولد لنا جهاز رقابة جبائية فعال، بينما هو العكس في حال وجود خلل في هذه الأركان فهذا حتما سيضعف الرقابة وفي كلتا الحالتين تتأثر المنازعات الجبائية، وهنا تظهر العلاقة التي قمنا باستنتاجها في المخطط الموالي الذي يبين مسار العلاقة والعوامل التي تتحكم فيها سواء بالحو الجيد أو السيئ، وهو كما يلي:

المخطط رقم 06: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية





المصدر: من اعداد الطالبتين الباحثتين.

من خلال هذا المخطط نلاحظ أنه كلما زادت العوامل التي تؤدي إلى اختلال الجهاز الرقابي الجبائي ويضعف، تنقص الثقة المتبادلة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية وبالتالي تخلق صراعات بينهما الأمر الذي يسبب تراكم ملفات المنازعات الجبائية والتي لها تداعيات وانعكاسات عليهما. وبالتالي يجب التحكم في العراقيل التي تهدد الرقابة الجبائية وتحديدتها بالشكل الذي يمهد إلى إيجاد حلول مناسبة وبناءة لأسس جبائية سليمة بغية التمهيد لإرساء الثقة والتعاون في العلاقة بين الطرفين.

الفرع الثاني: صعوبات وحلول الرقابة الجبائية

أولاً: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

تتمثل الصعوبات التي تهدد الرقابة الجبائية في مجموعة من الشوائب التي تحدث الخلل في جهاز الرقابة الجبائية وبالتالي تعرقل مهمة المراقبة، ومن خلال هذا المطلب سنقوم بتحديد أهم الصعوبات التي تتعلق أساساً بكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية وكذلك التشريع الجبائي.

الصعوبات المتعلقة بالتشريع الجبائي:

يتضمن التشريع الجبائي الأحكام التي تسير مهمة الرقابة الجبائية لذا فمن الضروري أن تكون هذه الأحكام مدروسة وموضوعة بشكل يسد الثغرات التي قد يستغلها بعض الأطراف للقيام بمناورات تدليسية وتعسفية، إذن لا بد أن يكون هذا التشريع الجبائي واضح وغير غامض وفي متناول مستخدميه من ناحية فهمه وطرق تطبيقه بصورة سليمة.

ومن خلال دراستنا لكل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية لاحظنا أن هنالك تعقيدات في الإجراءات التنظيمية والإدارية الأمر الذي أدى الى تطبيقها بمنهج خاطئ في بعض الأحيان بالإضافة الى عدم اجراء تعديلات على النصوص القانونية في ظل التطورات التي تشهدها الجبائية بصفة عامة مما دع المتهربين الجبائيين الى ارتكاب جرائم باختراق القانون واستغلال الثغرات.

الصعوبات المتعلقة بالإدارة الجبائية:

تعاني الإدارة الجبائية من افتقار للطاقات البشرية المؤهلة للقيام بمهمة المراقبة بشكل متقن، الأمر الذي أصبح يشكل هاجزا يهدد مبادئها وبالأخص خلال هذه الفترة التي تتميز بالحجم الكبير للإنفاق العمومي، وبالتالي تراكم الملفات المحالة للرقابة الجبائية بالمقابل وهذا في ظل غياب منهجية توظيف منتظمة تسمح بتنصيب الإطارات وتكوينهم بشكل دوري، إضافة إلى غياب السياسات التي تتضمن الكفاءات وأصحاب الخبرة والمؤهلات العلمية، هذا من ناحية العنصر البشري.

أما من الناحية الأخرى فقصور الإمكانيات المادية التي من شأنها أن توفر الظروف الملائمة للقيام بمهمة المراقبة الجبائية على أكمل وجه وتفادي التعطيلات جعل الإدارة الجبائية بعيدة نوعا ما عن العصرنة في قطاع الجبائية الوطنية وحتم عليها السير على خطى متناقلة في مجال معالجة الملفات المطروحة على مستوى مكاتب المراقبة الجبائية.

إذن فان الإدارة الجبائية قد حالت عن مهمتها الأسمى والأساسية بسبب اتسامها بالممارسات الغير مشروعة كالتسيب الإداري، الإهمال وانعدام الكفاءة والنزاهة المهنية وكذلك لامبالاة بعض العمال، ومن جهة أخرى غياب الوسائل المادية العصرية المتطورة.

الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة:

يعد المكلف بالضريبة طرفاً مهماً في المراقبة الجبائية بحيث أن نقص الوعي الجبائي وتدنى المستوى الثقافي لدى بغض المكلفين يكسر مبادرة تحسين العلاقات الودية بينهم وبين الإدارة الجبائية وبالتالي تنقص الثقة مما يؤدي الى فتح المجال لنشوب الصراعات والجرائم الجبائية المختلفة.

ثانياً : الحلول المقترحة لتفعيل الرقابة الجبائية.

ويمكن القول إن هناك عدة معايير تتبع لإنجاح عملية الرقابة الجبائية في خضم كل التطورات والتوسعات الراهنة بعيدا عن الصعوبات المشاكل التي ذكرناها، ومحاولة تجاوزها بالتعاون بين السلطة القانونية والإدارة الجبائية وسد كل السبل أمام المجرمين المتملصين من التزاماتهم

فمن الضروري وضع خطة تضم مجموعة من الحلول التي من شأنها أن تعالج جهاز الرقابة الجبائية بحيث أنها تكون خطوة عظيمة نحو اصلاح منظومة الرقابة الجبائية وبالتالي التقدم إلى تقليص حجم المنازعات الجبائية، ومن بين أهم الحلول التي يجب أن تجسد في أقرب وقت ممكن نذكر ما يلي:

✓ صياغة القوانين والتشريعات الجبائية بطريقة محكمة وسليمة لا تتكرر للمكلف بالضريبة أي مجال لاستغلال الثغرات.

✓ توفير إجراءات جبائية بصفة سهلة ومبسطة.

✓ التحسين الكمي والنوعي لإمكانيات الإدارة الجبائية المادية والبشرية بتوفير إدارة تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة وجودة التنظيم والتسيير الجبائي.

✓ الأخذ بعين الاعتبار عنصر المرونة في وضع النصوص القانونية الجبائية تحسبا للاستجابة لأي ظرف اقتصادي جديد.

✓ وضع معايير يتم على أساسها توظيف العمال وتأطيرهم بناءً على الكفاءة والخبرة.

✓ انشاء مشاريع تحفيزية لصالح العمال الجبائيين.

✓ إرساء قواعد التعاون وتحسين العلاقات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية.

✓ تحسين وتطوير علاقات التعاون بين الإدارة الجبائية والمؤسسات والهيئات المحلية الأخرى والتنسيق فيما بينهم لتسهيل الحصول على المعلومات اللازمة والضرورية.

✓ تعميم ونشر الحس الجبائي وتطويره في فكر المواطنين المعنويين بالضريبة بالاستعانة بمختلف وسائل الاعلام المطبوعة كالجرائد والصحف والمنشورات التوعوية وكذلك وسائل الاعلام السمعي البصري وهذا بإدراج مختلف التحديثات المستجدة في المجال الجبائي من تعديلات ونصوص جديدة وشرحها للمكلف بالشكل الذي يمكن له من تطبيقها تطبيقاً صحيحاً.

✓ تقريب الإدارة الجبائية من المواطن عن طريق تنظيم ندوات تحسيسية لتطوير وعيه الجبائي.

✓ الرقابة الجبائية ما هي إلا مرآة تعكس عدالة النظام الجبائي فبعدم وجود العدالة والمساواة في تحديد الوعاء الضريبي للمكلف لا يمكن تطبيق الرقابة الجبائية بالصورة التي تسمح لها من ترشيد فعاليتها،

✓ إرساء القيم المثلى للعدالة الاجتماعية في إطار ديمقراطي حديث يتماشى مع طموحات الدولة بعيداً عن البيروقراطية.

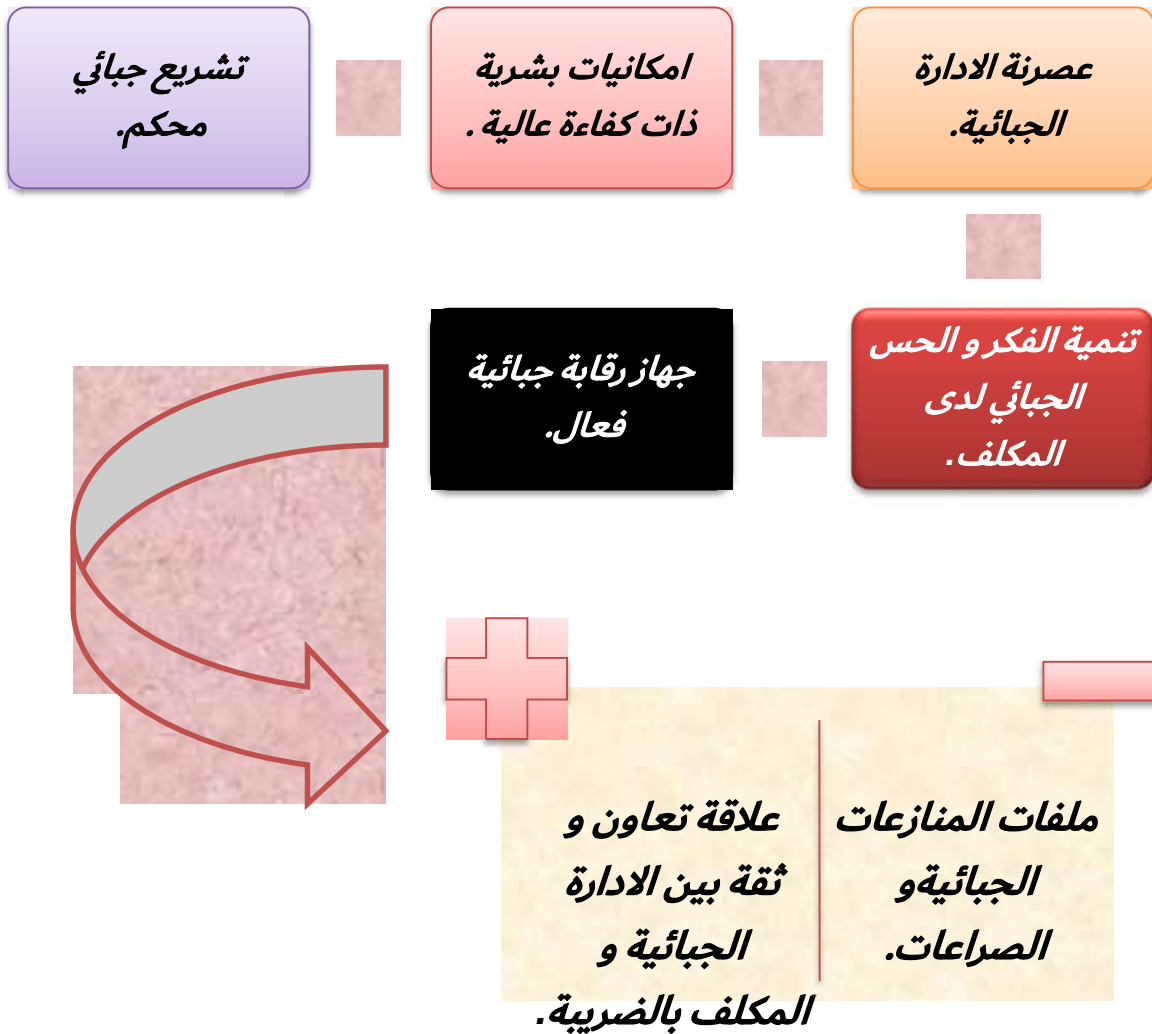
✓ بناء كيان جبائي قوي وفعال وتطوير الإدارة الجبائية وترقيتها بشكل دوري يتماشى مع

التطورات الراهنة على مستوى المجال الاقتصادي بصفة عامة والجبائي بصفة خاصة.

كانت هذه أهم المشاكل و الصعوبات التي تآرق جهاز الرقابة الجبائية مرفقة ببعض الحلول التي من شأنها أن تصلح الكيان الجبائي بالشكل الذي يضمن تحقيق الجودة و الكفاءة في مهمة المراقبة الجبائية, بحيث اذا أخذت هذه الحلول من زاوية تطبيقها فستكون خطوة جد متقدمة أمام الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة في سبيل تقوية علاقات التعاون بينهما و بالتالي إرساء مبادئ الثقة المتبادلة, كل هذا بغية التوصل الى استقرار جبائي يخلوا من ظل مظاهر الصراعات و المنازعات التي تكبد كلا الطرفين أضرار و خسائر لا داعي لها في الأصل .

كما تجدر الإشارة الى أن هذه الحلول لا تسير في سبيل محاولة تقليص حجم المنازعات فحسب بل لها أبعاد أخرى كالححد من كل تجاوزات التهرب الضريبي وكذلك رفع و حماية التحصيل الجبائي.

المخطط رقم 07: آثار مسار العلاقة القائمة بين الرقابة الجبائية و المنازعات الجبائية



المصدر: من اعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: تداعيات المنازعات الجبائية.

تعد المنازعات الجبائية حق منحه القانون يكفل حماية حقوق الدولة والمكلف بالضريبة بحيث يستفيد منه هذا الأخير بنسبة كبيرة مقارنة مع الإدارة الجبائية.

فالضريبة تفرض بصفة الزامية واجبارية على المكلفين من طرف سلطة تنفيذية تستمد قوة سلطتها من القانون وبالتالي فان المكلف ضعيف أمام الإدارة الجبائية لذا فان باب المنازعات الجبائية هو منفذ قانوني متحيز يمنح كل ذي حق حقه ويحمي كل طرف من مظاهر الظلم والتعسف والتدليس، ومن هنا يتضح لنا أن للمنازعات الجبائية العديد من الإيجابيات التي يستفيد منها كل من الطرفين كما لها أبعاد سلبية هي الأخرى تعود على الطرفين ولكن تأثير ذلك له عمق أكبر على المكلف بالضريبة.

فالجانب الإيجابي للمنازعات الجبائية تبين بمجرد دراستها من خلال المبحث الأول فهي تمنح نفوذ قانوني نوعا ما للمكلف بالضريبة حتى يستطيع مواجهة الإدارة الجبائية في حالة ما إذا مارست عليه مظهر من مظاهر التعسف الجبائي من خلال فرض ضريبة لا يعنيه دفعها بالأساس أو أنها مرتفعة مقارنة والأسس التي فرضت بها.

ومن ناحية أخرى المنازعات الجبائية لها العديد من السلبيات التي تنتهك المكلف لأنه هو الأول والأخير الذي يتحمل الأعباء والأتعاب بمجرد الشروع بإجراءاتها.

إضافة الى هذا فهي في الكثير من الأحيان تعتبر مضيعة للوقت بحكم أن إجراءاتها تستغرق مدة زمنية طويلة في المرور من مرحلة الى مرحلة بالمقابل يكون المبلغ المخفض ضئيل جداً وهذا إذا كان الحكم النهائي الصادر عن مجلس الدولة لصالح المكلف بالضريبة لأن في بعض المرات يكون العكس.

زيادة الى كل ما سبق ذكره فان قرار الولوج الى ميدان المنازعات الجبائية يتخذ كقرار نهائي أي لا يمكن الرجوع أو التراجع عنه مهما بلغت الخسائر لأنه مسار يحكمه القانون المسطر والمفروض من قبل التشريع الجزائري.

وفي بعض الأحيان تكون للمكلف بالضريبة ثقافة ضعيفة ومعرفة محدودة للنصوص القانونية الأمر الذي يجعله ضحية تلاعبات وتشويش سواء من طرف الإدارة الجبائية أو حتى الخبير الذي يقوم هو بتعيينه بحكم أنه يجهل خطوات الإجراءات المتخذة في سبيل المنازعات الجبائية.

ليس هذا فحسب بل هنالك مظاهر فساد نراها في الإدارات الجزائرية بصورة معممة والحديث عنها أمر جدّ مؤسف خصوصاً وأن العالم كله يزدهر ويتقدم بخطوات عظيمة بعيدة عن كل هذه الأمراض الخبيثة التي حطمت ثقة الشعب بدولته ومسؤوليه لذا فإن التحدث عن البيروقراطية في عار الانفتاح والسرعة عار على المجتمع كافة.

في الأخير يمكننا القول أن المنازعات الجبائية و بإيجابياتها المتعددة إلا أنها لها تداعيات سلبية و خطيرة على المكلف بالضريبة و حتى مقومات الإدارة الجبائية , و يمكن تفاديها في الأصل من خلال معالجة جهاز الرقابة الجبائية و تفعيله و توسيع الحلول على مدى كل الإدارات الجبائية المحلية الوطنية و السعي قدماً نحو اصلاح العلاقة بينها و المكلف بالضريبة و هذا من خلال التغيير الجذري و التخلص من كل مظاهر الفساد الإداري بوضع قوانين ردعية بمقابل كل ما سبق و ذكرناه لن يتم هذا إلا إذا استقمنا و نظفنا قلوبنا و مبادتنا نحن كمجتمع مسلم بالاستدلال بقيم ديننا الحنيف , كما قال الله تبارك و تعالى:

بسم الله الرحمن الرحيم

{ان الله لا يغير ما بقوم حتى يغيروا ما بأنفسهم}

صدق الله العظيم.

سورة الرعد الآية 11.

خلاصة الفصل:

أقر المشرع الجزائري مختلف النصوص القانونية الجبائية التي استفاد منها المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية على حد سواء, حيث صوب كل منهما اتجاهه نحو سد الثغرات التي من خلالها تضيع حقوقهما و صلاحياتهما و عليه فان مفادها أن تتوقف في حل كل خلاف أو نزاع ينشب بينهما عن طريق توفير السبل الإدارية منها بصفة اجبارية أو اختيارية و قضائية على مستوى المحكمة الإدارية أو الاستئناف على مستوى مجلس الدولة , و بالرغم من أن للمنازعات الجبائية مزايا عديدة الا أنها لها جانب سلبي له أبعاد سيئة تنعكس على المكلف بالضريبة بالدرجة الأولى و في سبيل التقليل من نسبتها المطروحة فوق مكاتب المديريات الفرعية للمنازعات الجبائية و على أبواب المجالي الإدارية و القضائية لابد من تبني خطة تضم مجموعة المعايير التي من شأنها إنجاز مهمة الرقابة الجبائية في خضم كل التطورات و التوسعات الراهنة و هذا محاولة من السلطة القانونية بالتعاون مع الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة من تجاوز العراقيل التي أصبحت تشكل منفاً للتملص من الالتزامات الجبائية و سبيلا لتفاهم المنازعات الجبائية.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية في مديرية الضرائب لعين تموشنت

❖ المبحث الأول: مديرية الضرائب لعين

تموشنت

❖ المبحث الثاني: معالجة العلاقة بين الرقابة

الجبائية والمنازعات الجبائية لدى مديرية

الضرائب لعين تموشنت

مقدمة الفصل:

من خلال هذا الفصل التطبيقي سنحاول الإجابة عن الإشكالية المطروحة سابقا بشكل تقني وهذا من خلال التقرب من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت وهذا ضمن الإجراءات المعمول بها كما جرت العادة في سياق الاتفاق بين المركز الجامعي لولاية عين تموشنت وإدارة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت، ابتداء من يوم 2020/03/08 إلى غاية تاريخ 2020/03/22 ولكن للأسف الشديد هذه الدراسة التطبيقية لم تكتمل نظرا للظروف الصحية التي فرضت علينا التوقف. إلا أننا تحصلنا على بعض المعلومات من خلال موظفي المديريتين الفرعيتين للمنازعات الجبائية والمراقبة الجبائية.

إذاً من خلال هذا الفصل سنقدم لكم المديرية الضريبية لولاية عين تموشنت بالإضافة الى بعض الاحصائيات التي سنحللها بحيث تمكنا من تحديد العلاقة بين كل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية.

المبحث الأول: مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

لقد تم انشاء مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت سنة 1984 بحيث أنها كانت عبارة عن مفتشية التنسيق للمصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، وقد كانت تابعة في السابق لمديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس. وواصلت مهامها على نفس الهيكل الى غاية صدور المرسوم التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 23 فبراير 1991 الخاص بإنشاء مديريات ولائية للضرائب في باقي ولايات الوطن، وبالتالي أصبحت لولاية عين تموشنت مديرية خاصة بها

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب ومهامها

أولاً: تعريف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

تعد مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت واحدة من بين 52 مديرية على المستوى الوطني التي باشرت نشاطها بداية من الفاتح فبراير 1985 بحيث أنها تعتبر إدارة من الهيئات العمومية ذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات ومن القوانين الجبائية السارية المفعول لتحقيق الأهداف المحددة لها.¹

لذا فان مديرية الضرائب هي احدى أدوات السلطة التنفيذية المكلفة بتطبيق القوانين الضريبية والاطلاع العملي باقتراح مشاريع القوانين الجبائية بحطم أنها على اتصال واحتكاك مباشر بأفراد المجتمع الجبائي.

ثانياً: مهام مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

¹ مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07/364 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر سنة 2007 الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فان المديرية الضرائب مكلفة بما يأتي:

-السهر على دراسة واقتراح واعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفيتهما وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية

-السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية.

-تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائين.

-توفير أدوات التحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.

-السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة¹

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

تتكون مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت من ثماني 08 مديريات رئيسية:

مديرية التشريع والتنظيم الجبائين.

مديرية المنازعات.

مديرية العمليات الجبائية والتحصيل

مديرية الأبحاث والدقيقات.

مديرية الاعلام الالي والتنظيم.

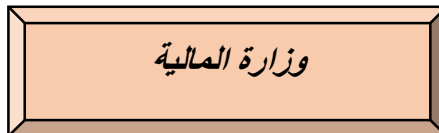
مديرية العلاقات العمومية والاتصال

مديرية إدارة الوسائل المالية وحسب أحكام المرسوم التنفيذي رقم 06 /237 المؤرخ في 2006/09/12

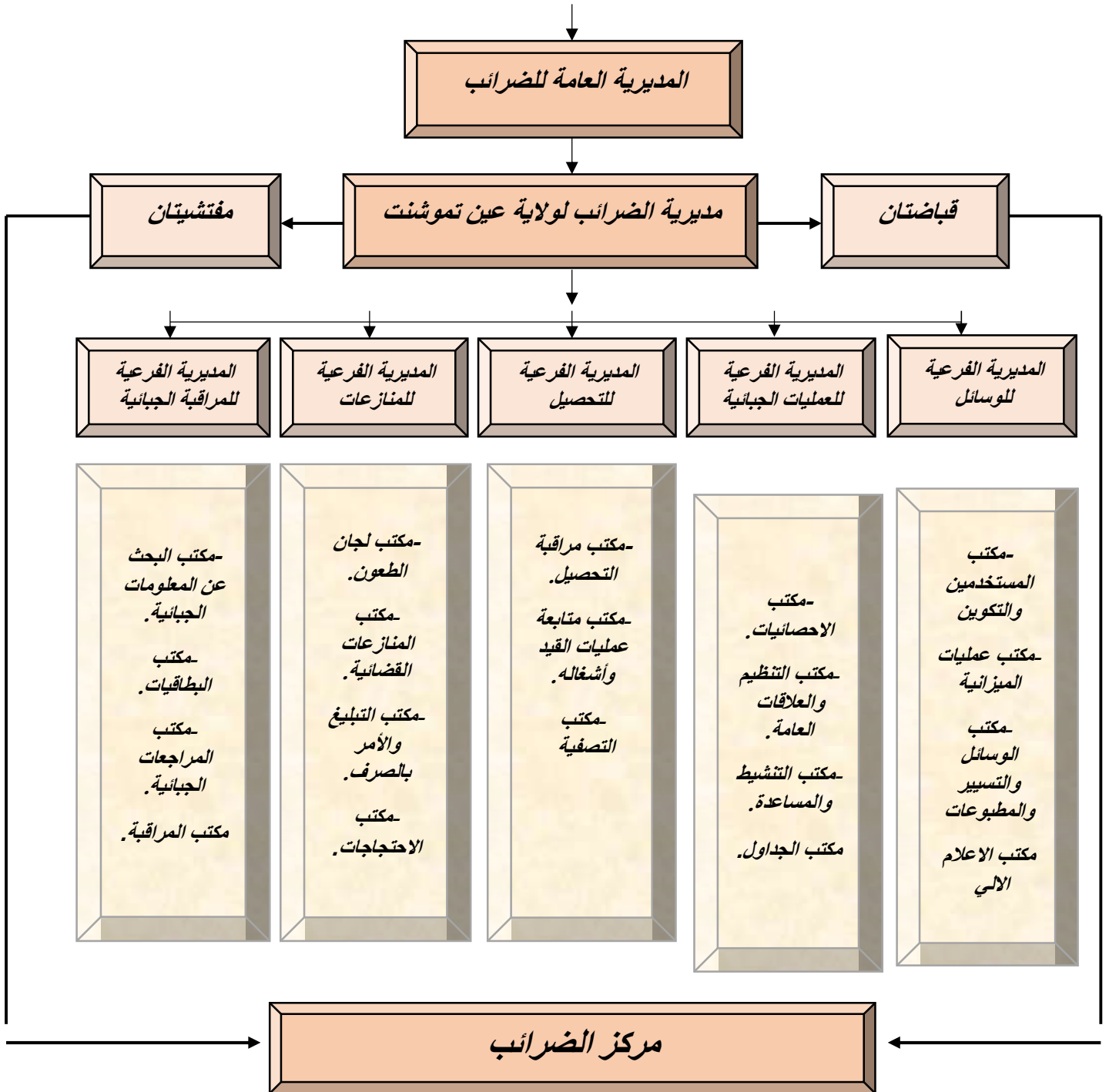
في الجريدة الرسمية العدد 20 سنة 2009 والمؤرخ في 2009/20/21 يكون الهيكل التنظيمي كما هو

مبين في الشكل المولي

المخطط رقم 08: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت



¹ الموقع الرسمي لوزارة المالية.



والمهم في دراستنا هذه هي كل من المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية والمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية حيث أن لكل منهما اختصاصات تقوم على أساسها بمجموعة من المهام.

أ-المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية:

هذه المديرية مكلفة بالسهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائيين في معالجة شؤون المنازعات الجبائية، وتتكون هذه المديرية من أربعة 04 مديريات ولكل منها مجال تختص بتسييره ومهم تقوم بها.

1-المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية على الدخل: وتكلف بما يلي:

- ✓ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بها في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح الخارجية والمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ✓ ابداء رأي مطابق في قضايا المنازعات الناتجة عن التدقيق المحاسبي والتدقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة التي تقوم بها مصالح الأبحاث والدقيقات.
- ✓ ابداء رأي مطابق في طعون المنازعات المقدمة من المكلفين بالضريبة التابعين لكبريات المؤسسات

وتعمل على تسيير:

- ✓ مكتب منازعات وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ✓ مكتب منازعات حقوق التسجيل والطابع الجبائية والعقارية.
- ✓ مكتب منازعات الدقيقات الجبائية.
- ✓ مكتب منازعات تحصيلات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2-المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة: وتكلف بما يلي:

- ✓ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح الخارجية والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والضرائب الغير المباشرة.
- ✓ متابعة ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة المقدمة من المكلفين الذين يخول لهم القانون ذلك ومعالجتها طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما من المصالح الخارجية.
- ✓ متابعة رخص الشراء بالتخليص المسلمة طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما من المصالح الخارجية.

وتعمل على تسيير:

- ✓ مكتب منازعات وعاء الرسم على القيمة المضافة والرسوم المماثلة.
- ✓ مكتب منازعات الضرائب الغير مباشرة.
- ✓ مكتب تعويض ديون الرسم على القيمة المضافة.¹

3-المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية: وتكلف بما يأتي:

- ✓ متابعة تطوير المنازعات المقدمة الى السلطات القضائية.
- ✓ اعداد الإجراءات المتعلقة بإيداع ومتابعة الشكاوى المتعلقة بالغش الجبائي وتقييم نتائجها.
- ✓ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة طعون الاعفاء المتعلقة بوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والاتاوى المختلفة والتابعة لمجال اختصاص الإدارة.²

وتعمل على تسيير:

- ✓ مكتب منازعات القضاء الإداري.
- ✓ مكتب استغلال القرارات القضائية.
- ✓ مكتب المنازعات الجزافية.

4-المديرية الفرعية للجان الطعن: وتتكلف بما يلي:

- ✓ متابعة ودراسة المنازعات المقدمة للدراسة من قبل اللجنة المركزية للطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ✓ تحضير اجتماعات أشغال اللجنة المركزية للطعون واعداد محاضرها وتبليغ الآراء المقدمة الى مديريات الضرائب الولائية في الأجال القانونية والتأكد من تنفيذها.
- ✓ مركزة وتحليل القرارات الصادرة عن لجان الطعون قصد التأكد من مطابقتها مع الأحكام القانونية والتنظيمية.

وتعمل على تسيير:

- ✓ مكتب معالجة الطعون التابعة للجنة المركزية للطعون.
- ✓ مكتب أمانة اللجنة المركزية للطعون.

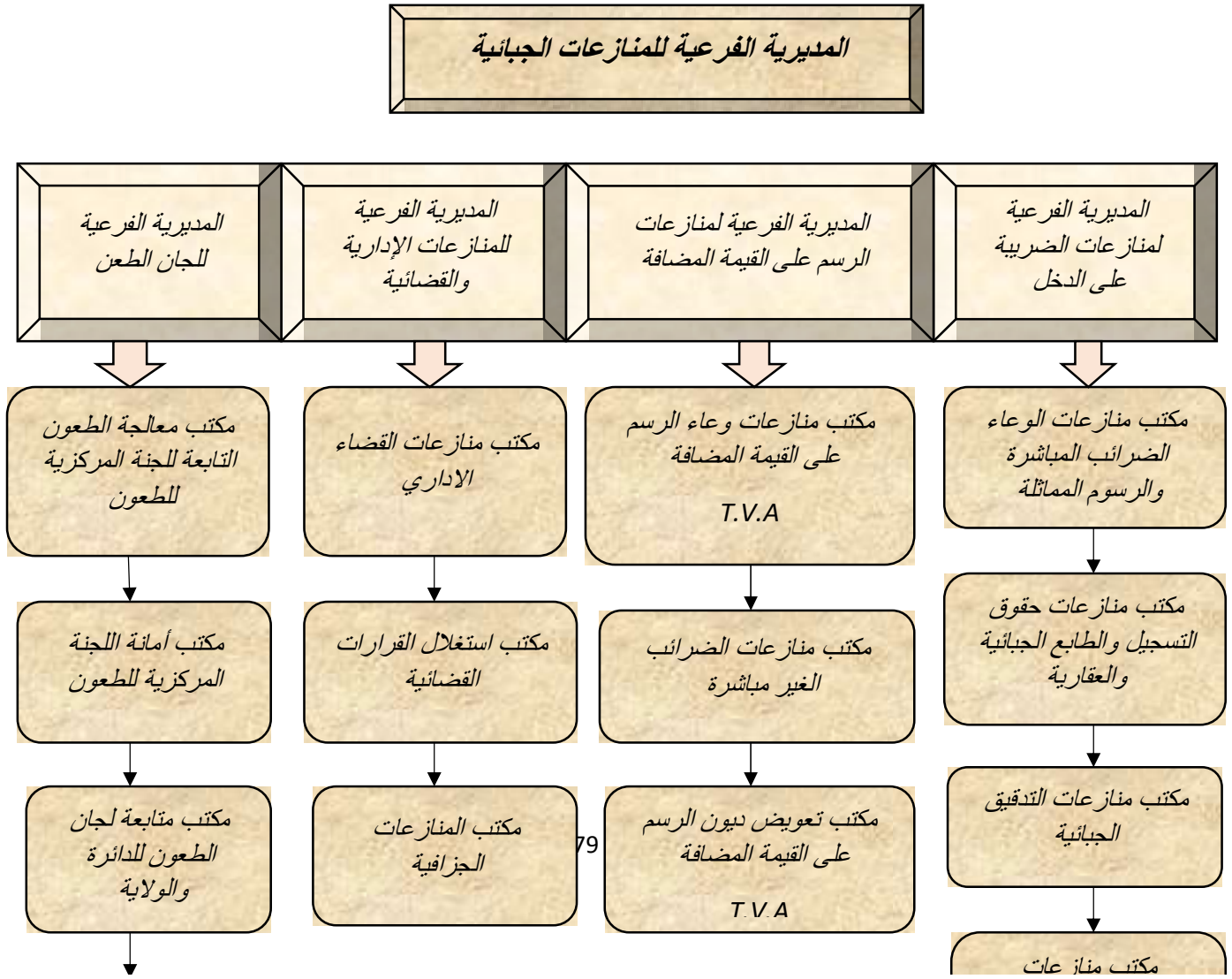
نفس المرجع السابق.¹
نفس المرجع السابق.²

✓ مكتب متابعة لجان الطعون للدائرة والولاية.

✓ مكتب لجان الطعن الاعفائي.

وفيما يلي سنعرض مخطط يوضح المديرية الموجودة على مستوى مديرية المنازعات الجبائية:

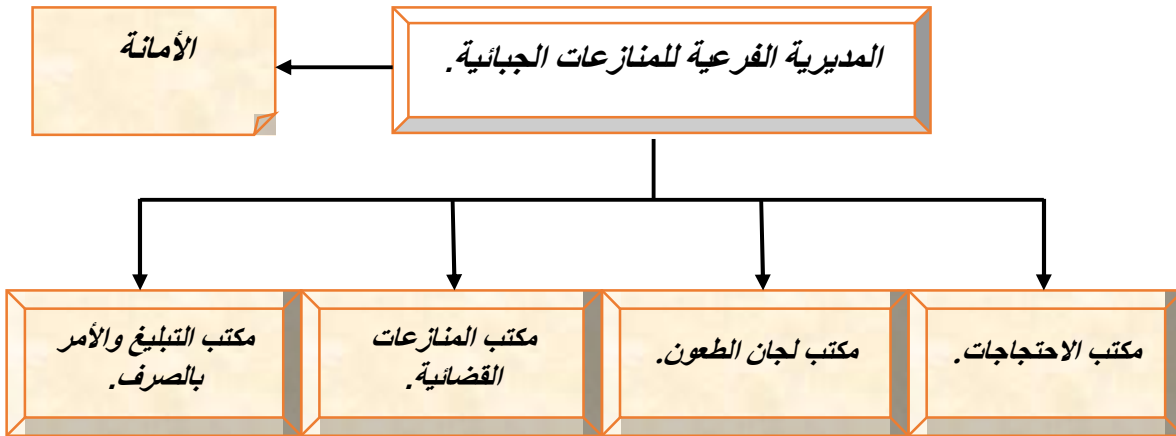
المخطط رقم 09: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية لعين تموشنت



المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على المعلومات الموجودة على مستوى الموقع الرسمي لوزارة المالية.

أما فيما يخص الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للمنازعات على مستوى مديرية ولاية عين تموشنت فهو كما يلي:

المخطط رقم 10: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية لعين تموشنت



المصدر: مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

ب-المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتكلف بما يلي:

✓ اعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتعمل على تسيير المكاتب التالية:

1-مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بما يلي:

✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.

✓ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح

والمؤسسات المعنية.

2- مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف هذا الأخير بما يلي:

- ✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
- ✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكافين بالضريبة.
- ✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3- مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمنان:

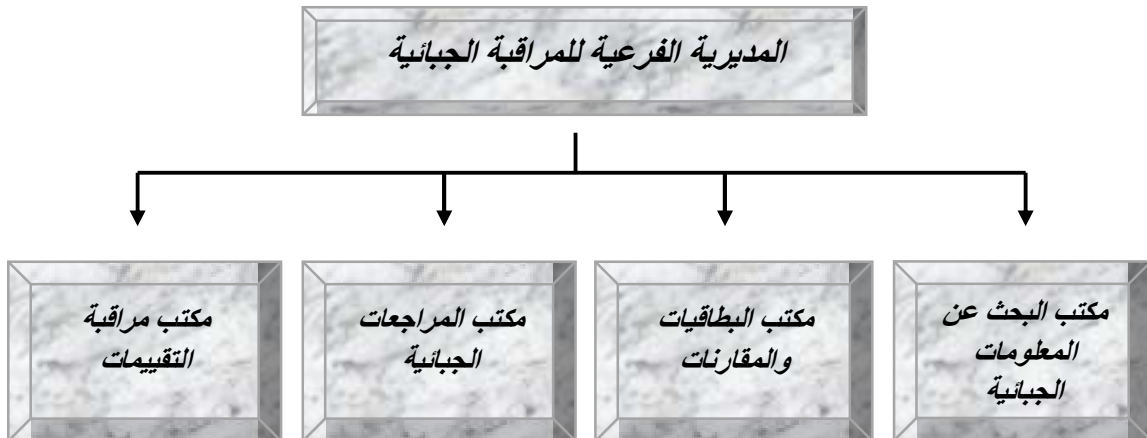
- ✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- ✓ تسجيل المكافين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- ✓ اعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

4- مكتب مراقبة التقييمات: ويعمل هذا المكتب في شكل فرق ويكلف بما يلي:

- ✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.
- ✓ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق).
- ✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.¹

الهيكل الموالي يلخص لنا ما ذكر أعلاه فيما يخص المكاتب الموجودة على مستوى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وهو كالتالي:

المخطط رقم 11: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على المعلومات الموجودة على مستوى الموقع الرسمي لوزارة المالية.

مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.¹

المطلب الثالث: الطاقات البشرية المتواجدة على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

بناء على الدستور, لا سيما المادتان 03-85 و 125 الفقرة الثانية منه, و بمقتضى الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق ل 15 يوليو سنة 2006 و المتضمن للقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية لاسيما المادتان 03 و 11 منه, و بمقتضى المرسوم الرئيسي رقم 304-07 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين و نظام دفع رواتبهم , و بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 307-07 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق ل 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد كفيات منح الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا في المؤسسات و الإدارات العمومية.

و بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 10-149 المؤرخ في 14 جمادى الأولى عام 1431 الموافق 28 مايو سنة 2010 و المتضمن تعيين أعضاء الحكومة و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 08 ربيع الثاني عام 1411 الموافق 27 أكتوبر سنة 1990 و المتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال التابعين للأسلاك الخاصة بالإدارة المكلفة بالمالية المعدل و المتمم.

و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 08-04 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق 19 يناير سنة 2008 و المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات و الإدارات العمومية.

و تطبيقا لأحكام المادتين 03 و 11 من الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق ل 15 يوليو سنة 2006 و المذكور أعلاه يهدف هذا المرسوم الى توضيح الأحكام الخاصة المطبقة.

على الموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية و تحديد مدونة الأسلاك و هذا شروط الالتحاق بمختلف الرتب و مناصب الشغل المطابقة لها¹.

تعد أسلاكاً خاصة بالإدارة الجبائية الأسلاك الأتية:

¹ المرسوم التنفيذي رقم 08-04 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق 19 يناير سنة 2008.

- ✓ سلك مفتشي الضرائب.
- ✓ سلك مراقبي الضرائب.
- ✓ سلك أعوان المعاينة.
- ✓ سلك المحللين الجبائيين.
- ✓ سلك المبرمجين الجبائيين.

أ-مفتشي الضرائب:

بالنسبة لسلك مفتشي الضرائب فان المادة 21 من الباب الثاني الأحكام المطبقة على الأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية الفصل الأول، فان سلك مفتشي الضرائب يضم خمس 05 رتب هي:

- ✓ رتبة مفتش الضرائب.
- ✓ رتبة مفتش رئيسي للضرائب.
- ✓ رتبة مفتش مركزي للضرائب.
- ✓ رتبة مفتش قسم للضرائب.
- ✓ رتبة مفتش رئيس للضرائب.

ويكلف مفتشو الضرائب بعدة مهام احتواها القسم الأول من نفس الفصل السابق بشكل مفصل بحيث تسند إليهم العديد من الأعمال منها:

- ✓ تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء والتحصيل ومراقبة الضرائب.
- ✓ معالجة المنازعات الجبائية.
- ✓ السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.

إضافة الى القيام بمهام التحليل والتدقيق، تحليل النتائج المستخرجة بالنظر للأهداف المحددة واقتراح كل التدابير الموجهة لتحسينها، وهذا بالنسبة للمفتشين الرئيسيين.

زيادة على المهام المسندة للمفتشين الرئيسيين للضرائب يكلف المفتشون المركزيون بما يأتي:

- ✓ قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.
- ✓ تنشيط المصالح وتنسيقها وتأطيرها.
- ✓ مراقبة تسيير المصالح الجبائية ومحاسبتها واعداد محاضر المراقبة.
- ✓ تأطير نشاطات التكوين.

زيادة على المهام المسندة للمفتشين المركزيين للضرائب يكلف مفتشو الأقسام للضرائب بما يأتي:

- ✓ تصور واقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.
- ✓ المبادرة بتدابير من شأنها تحسين إجراءات التسيير.
- ✓ تأطير المشاريع التي تبادر بها الإدارة الجبائية.

زيادة على المهام المسندة لمفتشي الأقسام للضرائب يكلف المفتشون الرؤساء للضرائب لا سيما ما يأتي:

- ✓ الاشراف وتوجيه أشغال الوعاء والتحصيل الضريبي والمراقبة ومنازعات الضرائب والتحليل وكذا التدقيق.

- ✓ اعداد وتطبيق كل الدراسات والنصوص المتعلقة بالاستراتيجية والسياسة الجبائيتين.¹

وفيما يخص شروط التوظيف والترقية فالقانون فصل فيها بشكل دقيق من خلال القسم الثاني من المرسوم التنفيذي رقم 10-299 المؤرخ في 23 ذي الحجة عام 1431 الموافق ل 29 نوفمبر سنة 2010.

الجدول رقم 03: التصنيف والنقطة الاستدلالية لرتبة مفتش ضرائب:

الرتب	التصنيف	النقطة الاستدلالية
مفتش	10	453
مفتش رئيسي	12	537
مفتش مركزي	13	578
مفتش قسم	14	621
مفتش رئيس	16	713

المصدر: من اعداد الطالبتين بناءً على وثائق مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

ب- فئة الموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة:

طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 08-04 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق ل 19 يناير سنة 2008 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية فان الرتب تحدد كالآتي:

¹ نفس المرجع السابق.

الجدول رقم 04 التصنيف والنقطة الاستدلالية للمتصرفين:

النقطة الاستدلالية	التصنيف	الرتب
621	14	متصرف رئيسي
713	16	متصرف مستشار
537	12	متصرف

المصدر: من اعداد الطالبتين على أساس الوثائق المتاحة على مستوى المديرية.

الجدول رقم 05: التصنيف والنقطة الاستدلالية للإداريين:

النقطة الاستدلالية	التصنيف	الرتب
453	10	ملحق رئيسي للإدارة
418	09	ملحق إدارة
379	08	عون إدارة رئيسي
348	07	عون ادارة
288	05	عون مكتب

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مديريةية.

الجدول رقم 06: التصنيف والنقطة الاستدلالية للكاتب:

النقطة الاستدلالية	التصنيف	الرتب
453	10	كاتب مديريةية رئيسي
379	08	كاتب مديريةية

288	05	عون حفظ البيانات
-----	----	------------------

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المديرية.

الجدول رقم 07: التصنيف والنقطة الاستدلالية للمحاسبون الاداريون:

النقطة الاستدلالية	التصنيف	الرتب
453	10	محاسب اداري رئيسي
379	08	محاسب اداري
288	05	مساعد محاسبي اداري

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب.

الجدول رقم 08: التصنيف والنقطة الاستدلالية للمهندسون:

النقطة الاستدلالية	التصنيف	الرتب
713	16	رئيس المهندسين في الاعلام الالي
621	14	مهندس رئيسي في الاعلام الالي
578	13	مهندس دولة في الاعلام الالي
498	11	مهندس تطبيقي في الاعلام الالي

المصدر: من اعداد الباحثين.

الجدول رقم 09: التصنيف والنقطة الاستدلالية للتقنيون:

النقطة الاستدلالية	التصنيف	الرتب
453	10	تقني سامي في الاعلام الالي
379	08	تقني سامي في الاعلام الالي
348	07	معاون تقني في الاعلام الالي

288	05	عون تقني في الاعلام الالي
-----	----	---------------------------

المصدر: مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

ب- فئة العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب:

لقد تضمن المرسوم التنفيذي رقم 05-08 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق ل 19 يناير سنة 2008، القانون الأساسي الخاص بالعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب، ويهدف هذا المرسوم الى تحديد الأحكام الخاصة المطبقة على الموظفين المنتمين الى أسلاك العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب.

وبحسب المادة 08 من هذا المرسوم يشتمل سلك العمال المهنيين على أربع 04 رتب:

- ✓ رتبة العمال المهنيين من الصنف الثالث.
- ✓ رتبة العمال المهنيين من الصنف الثاني.
- ✓ رتبة العمال المهنيين من الصنف الأول.
- ✓ رتبة العمال المهنيين خارج الصنف.

والمادة 24 من الفصل الثالث الذي تضمن الأحكام المطبقة على سلك سائقي السيارات، وحددت هذه المادة رتبتين يشتمل سلك سائقي السيارات عليهما وهما:

- ✓ رتبة سائقي السيارات من الصنف الثاني.
- ✓ رتبة سائقي السيارات من الصنف الأول.

وفيما يخص سلك الحجاب فيشتمل على رتبتين حسب نص المادة 30 من نفس المرسوم:

- ✓ رتبة الحجاب.
- ✓ رتبة الحجاب الرئيسيين.

وحسب المادة 49 وتطبيقاً لأحكام المادة 118 من الأمر رقم 03-06 المؤرخ في 15 يوليو سنة 2006، ويحدد تصنيف الرتب التابعة لأسلاك العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب طبقاً للجدول التالي¹:

الجدول رقم 10: التصنيف والنقطة الاستدلالية للعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب:

الرقم الاستدلالي	الصنف	الرتب	الأسلاك

¹ المرسوم التنفيذي رقم 05-08 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق ل 19 يناير سنة 2008.

الفصل الثالث: دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

200	01	عامل مهني من الصنف الثالث.	العمال المهنيون
240	03	عامل مهني من الصنف الثاني.	
288	05	عامل مهني من الصنف الأول.	
315	06	عامل مهني خارج الصنف.	
219	02	سائق سيارة من الصنف الثاني.	سائقو السيارات
240	03	سائق سيارة من الصنف الأول.	
200	01	حاجب	الحجاب
219	02	حاجب رئيسي	

المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 08-05 المؤرخ في 11 محرم 1429.

بالإضافة إلى أن هذا المرسوم تضمن ويشكل مفصل كل ما يتعلق بتوظيف وترقية والرتب وكل ما يتعلق بالعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب.

المبحث الثاني: معالجة العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية

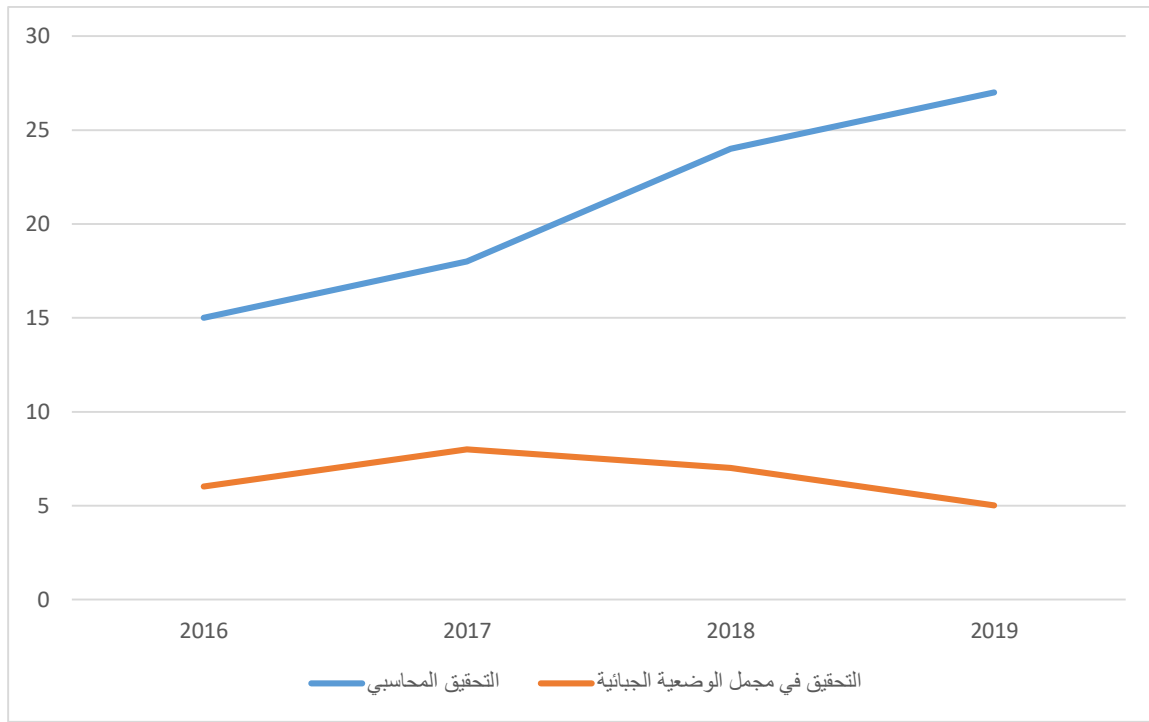
تسعى ادارة الضرائب الى الحصول على المبالغ المتهربة من دفع الضريبة، واجبار المكلف على دفعها إما يسرا او عسرا، بهدف استرجاع المال العام وتغذية الخزينة العمومية وذلك عن طريق متابعته من جهة الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية من جهة اخرى

المطلب الأول: الرقابة الجبائية لدى مديرية الضرائب لعين تموشنت

يعتبر انضباط الرقابة الجبائية من اهم الأهداف المسطرة لدى إدارة الضرائب بحيث يجسد هذا الانضباط على ارض الواقع من خلال ممارسة التحقيقات ودراسة ملفات المكلفين بالضريبة.

أولاً: معالجة الملفات الخاضعة للتحقيقات خلال السنوات: 2016، 2017، 2018، 2019.

الشكل رقم 01: عدد الملفات الخاضعة لل: VC و VASF



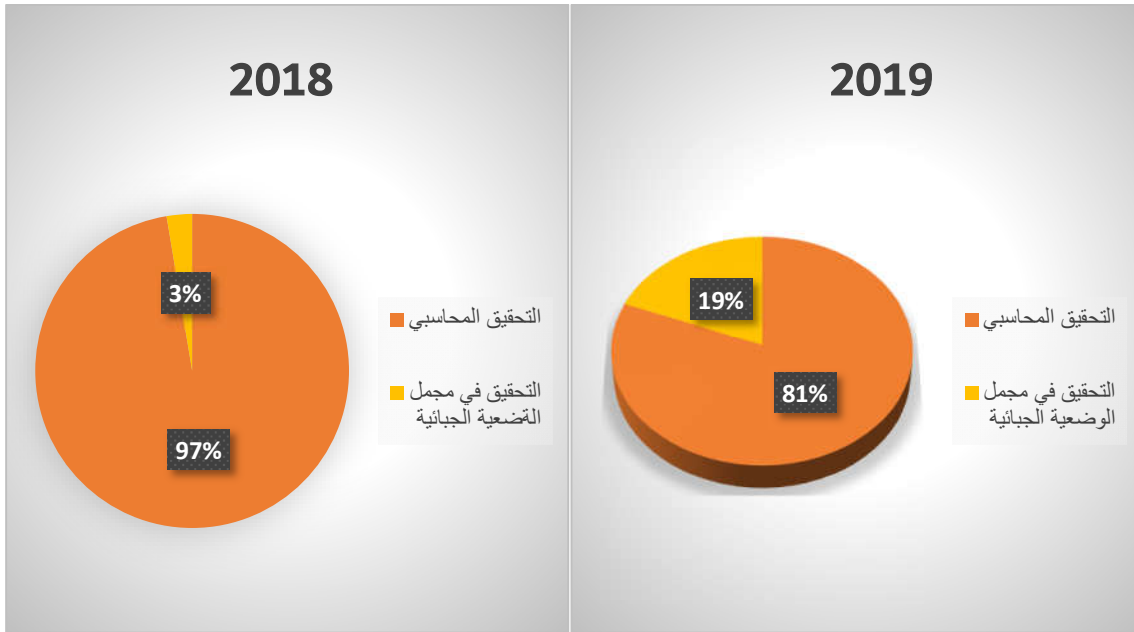
المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت

يبين الشكل أعلاه منحنين بيانيين يوضح كل منهما عدد الملفات الخاضعة للتحقيقات الرقابية بحيث يعالج المنحنى البياني الأزرق التحقيق المحاسبي ويشهد هذا الأخير ارتفاع ملحوظ خلال السنوات 2016، 2017، 2018، 2019 ويرجع سبب الارتفاع الى ان إدارة الضرائب تمارس حقها الرقابي من خلال التحقيق المحاسبي أكثر منه التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الا انه ينخفض بشكل خفيف في سنة 2017، فيما يعالج المنحنى البياني الأحمر التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، حيث يشهد هو

الآخر ارتفاع طفيف في سنة 2016، نرجع سبب هذا الارتفاع إلى إدارة الضرائب عالجت في فترة 2016 عدد معتبر من الملفات في هذا النوع من التحقيق لنجد فيما بعد انخفاض مستمر في عدد الملفات بداية من سنة 2017 إلى غاية سنة 2019، ذلك بسبب أن مديرية الضرائب شهدت تراجع في استقبال عدد الملفات في مجال التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية خلال هذه الفترة.

ثانياً: معالجة المبالغ المترتبة عن التحقيقات الرقابية خلال السنتين 2018، 2019.

الشكل رقم 02: المبالغ المترتبة عن: VC و VASF



المصدر: من أعداد الطالبتين بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت

من خلال الدائرتين النسبيتين يمكننا أن نعالج المبالغ المترتبة عن التحقيق المحاسبي والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية خلال السنتين، 2018، 2019

في سنة 2018: بلغت نسبة التحقيق المحاسبي 97%، حيث شهدت أعلى نسبة مقارنة بالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الذي بلغ نسبة ضئيلة جدا بلغت 3% مقارنة بالتحقيق المحاسبي، ما يفسر ذلك أن هذا الأخير هو من أكثر التحقيقات المعالجة من قبل إدارة الضرائب لعين تموشنت.

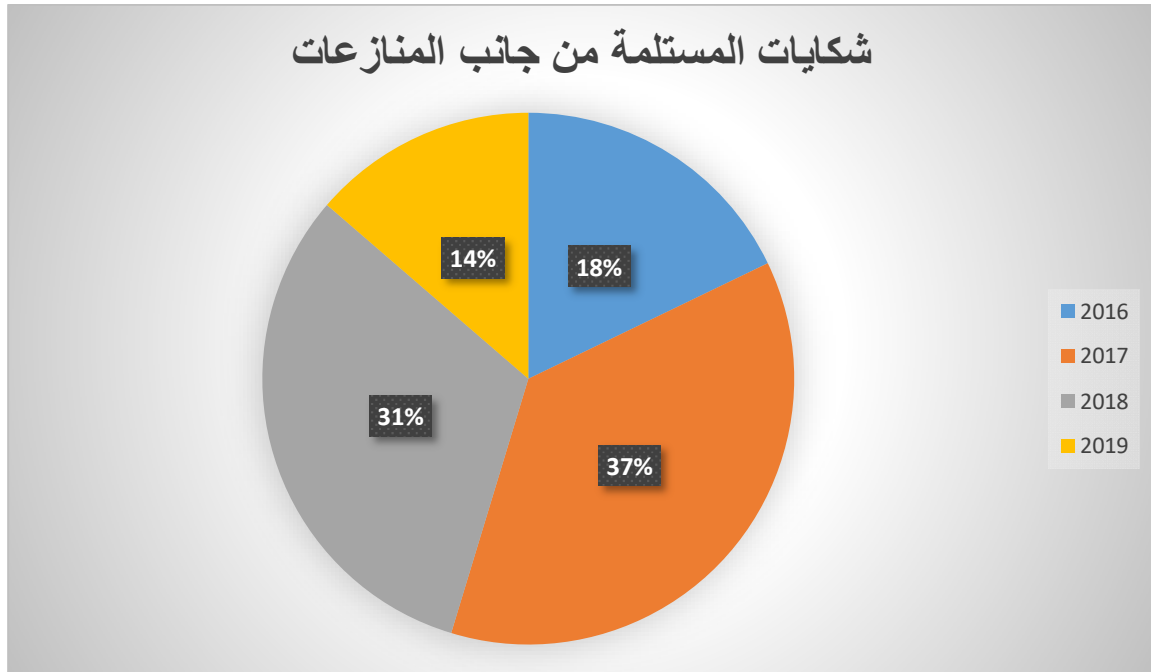
أما في سنة 2019: نلاحظ أن نسبة التحقيق المحاسبي انخفضت بشكل طفيف قدرت بنسبة 81%، ومن جهة أخرى نجد أن التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية ارتفعت بنسبة بطيئة نوعا ما حددت بـ: 19%.

المطلب الثاني: المنازعات الجبائية لدى مديرية الضرائب لعين تموشنت

لدى المكلف بالضريبة الحرية في التوجه نحو الإجراءات المنازعات الجبائية في مرحلتها الإدارية اما ان يعرض تظلمه امام لجان الطعون الإدارية واما ان يتجه الى المرحلة القضائية دون ان يكون له الحق في الرجوع الى هذه المرحلة مرة أخرى، كما وان القضاء جزءا لا يتجزأ من المنازعات الجبائية بصفته الوجه الصادر للقرارات المتخذة في حق هذا المكلف.

أولاً: معالجة الشكايات المستلمة من جانب المنازعات

الشكل رقم 03: الشكايات المستلمة من زاوية المنازعات الجبائية

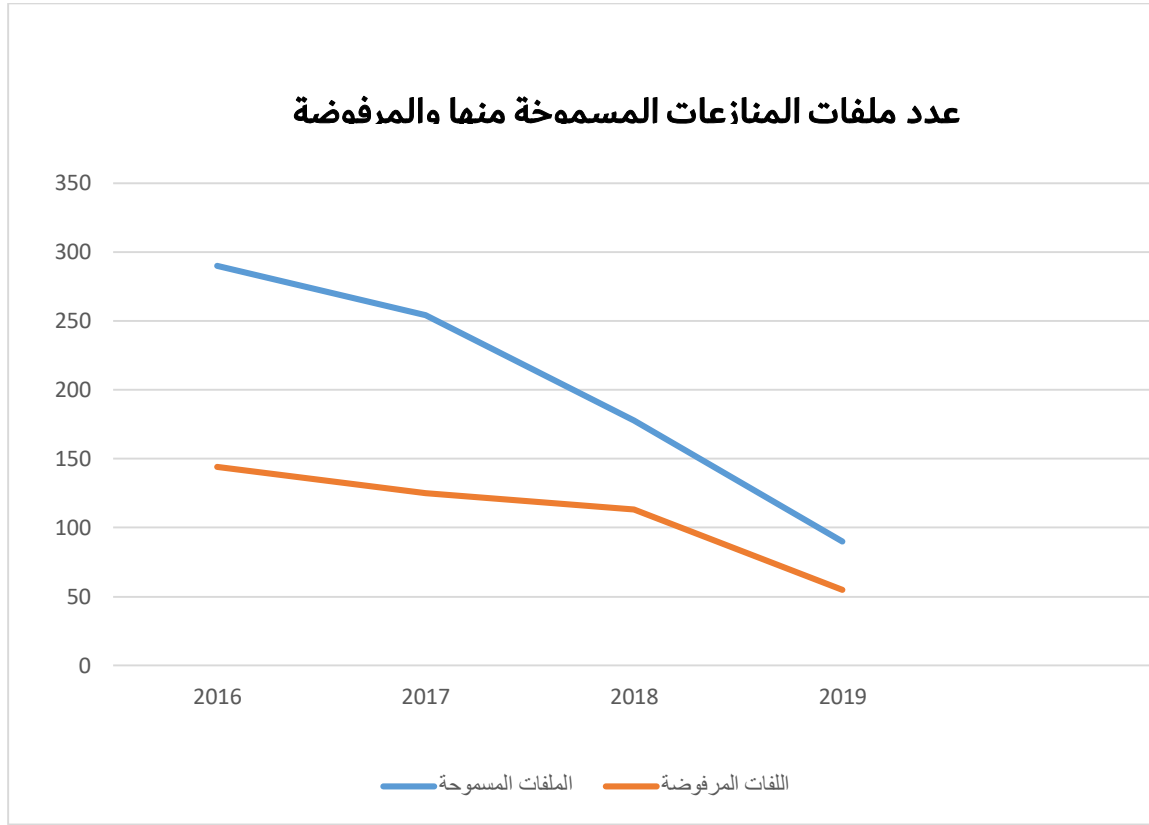


المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت.

يبين الشكل أعلاه الشكايات المستلمة من جانب المنازعات ابتداء من سنة 2016 الى غاية سنة 2019. يبحث بلغت نسبة الشكايات لسنة، 2016 18% لترتفع في سنة 2017، الى 37% ثم لتشهد انخفاضا في السنوات الاخيرة، ما يلاحظ في هذا البيان ان الشكايات المستلمة من ناحية المنازعات في انخفاض مستمر ويمكن ارجاع السبب في ان الجهاز الرقابي لدى الإدارة الجبائية متحكم ويعمل على تفادي المنازعات ما أدى في تراجع الشكايات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

ثانياً: معالجة الملفات للمنازعات المسموحة منها والمرفوضة

الشكل رقم 04: معالجة ملفات المنازعات الجبائية المسموحة منها والمرفوضة



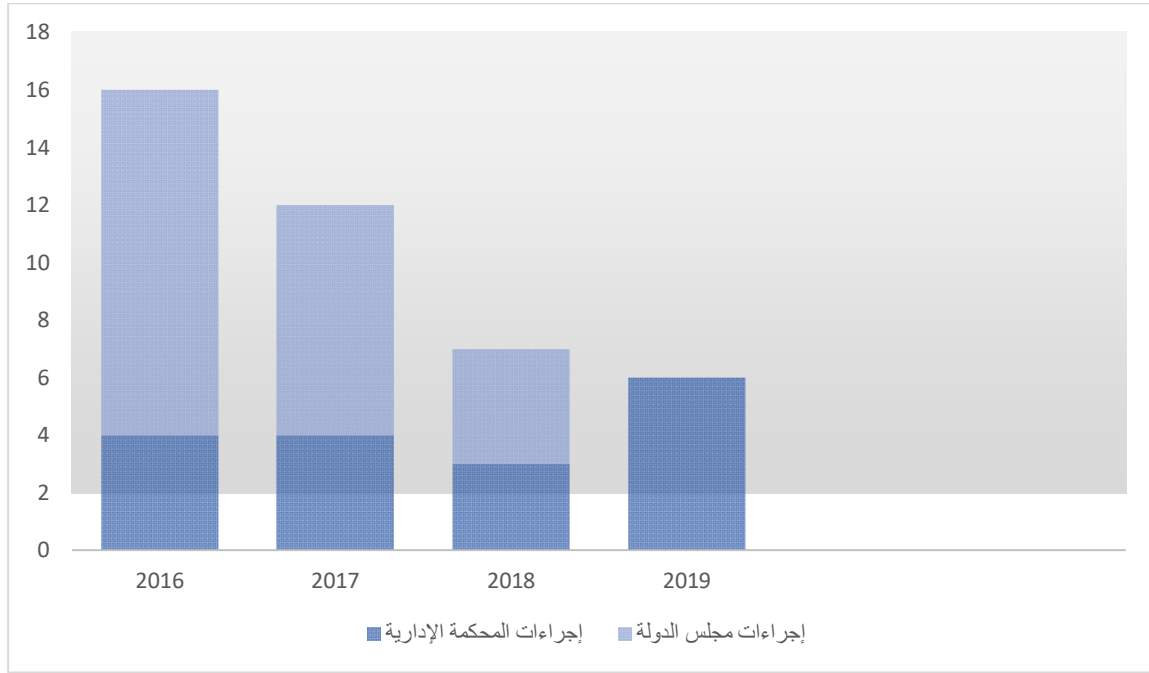
المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت

يوضح الشكل أعلاه المنحنيين البيانيين الأزرق منهما يشير الى عدد الملفات المسموخة والأحمر يدل على الملفات المرفوضة بداية من سنة 2016 الى غاية سنة 2019، كما انه تبين لنا من خلال منحنى الملفات المسموخة انها شهدت انخفاضا تدريجيا بمرور السنوات هذا ما يدل على ان الإدارة الجبائية دراستها للملفات المتنازع فيها والمقبولة منها في تراجع ملحوظ ما يثبت ان الملفات المقدمة هي في الأصل في تراجع بالتالي حتى ولو كانت مقبولة.

اما بخصوص الملفات المنازعات المرفوضة هي أيضا عرفت انخفاضا بداية من سنة 2016 الى غاية 2017، شهدت ارتفاعا خفيف في سنة 2018، لتكتمل تراجعها في سنة 2019. ونفس سبب التراجع في ملفات المنازعات المرفوضة انه ترفض اما لعدم احترام الأجال والمواعيد واما من الناحية الشكلية.

ثالثا: إجراءات الاستئناف امام القضاء.

الشكل رقم 05: إجراءات الاستئناف امام القضاء



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت

يتبين لنا من خلال الاعمدة البيانية أعلاه إجراءات الاستئناف امام كل من المحكمة الإدارية ومجلس الدولة خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 الى غاية 2019. حيث ما حصل اثناء هذه الفترة بخصوص إجراءات الاستئناف امام المحكمة الإدارية كانت اقل بكثير مقابل إجراءات الاستئناف امام مجلس الدولة، وقد حدث ذلك بسبب في ان اغلب الأحيان يستأنف المكلف بالضريبة الحكم امام المحكمة الإدارية وينقله الى مجلس الدولة بصفته الهيئة الصادرة والأخيرة للحكم عله ان يكون في صالحه، على غرار ما حصل في سنة 2019 لم تشهد هذه السنة أي من هذه الإجراءات امام المحكمة الإدارية.

المطلب الثالث: العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية لدى إدارة الضرائب لعين تموشنت

أولاً: الحالات المفصلة لإجمالي التخفيضات لسنتين 2016، 2017

الجدول رقم 03: إجمالي التخفيضات خلال السنوات 2016.2017:

السنوات	2016	2017
---------	------	------

الفصل الثالث: دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

نسبة التخفيض	المبالغ المخفضة	المبالغ المتنازع فيها	نسبة التخفيض	المبالغ المخفضة	المبالغ المتنازع فيها	
1.42	5647921	85649227	1.53	4897989	7655879	VC
	5689472	78954623		5796059	8596743	VASF
	11337393	16460385 0		10694048	16252622	المجموع :

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت

الجدول رقم 04: اجمالي التخفيضات لسنتين: 2018.2019:

2018			2019			السنوات
نسبة التخفيض	المبالغ المخفضة	المبالغ المتنازع فيها	نسبة التخفيض	المبالغ المخفضة	المبالغ المتنازع فيها	طبيعة التحقيق
2.1	4634701.00	6698570.00	1.33	4236768.00	25520301.00	تسوية الفحص
	3998060.00	9011214.00		0.00	1500.00	التسبيقات المدفوعة
	410111.00	10790310.00		3517290.00	8190387.00	التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية
	1833699.00	3867879.00		5999986.00	7989685.00	التحقيق المحاسبي
	521249.00	6733040.00		281644.00	1580100.00	الأخطاء المكررة
	11397820	37101013		14035688	43281973	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لعين تموشنت

من خلال الجدولين السابقين و المتعلقين بالتخفيضات الخاصة بالسنوات الأربعة ابتداءً من سنة 2016 إلى غاية سنة 2019 و المتضمنة لمبالغ المتنازع فيها و ما يهمننا نحن هو كل من الخانتين اللتان تتضمنان التحقيق المحاسبي و التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية , و بالتالي نلاحظ أنه هناك تقارب في النسب خصوصاً في السنوات الثلاث الأولى , بحيث أن هناك فرق كبير بين المبلغ المتنازع فيه و المبلغ المخفض أي أنه هناك تفاوت ملموس بينهما و هذا نتيجة لوجود خلل بين كل من الرقابة الجبائية و المنازعات الجبائية , الأمر الذي يؤكد لنا أنه يوجد مشاكل على مستوى جهاز الرقابة الجبائية و هذه المشاكل بدورها تشكل مسببات لتفاقم المنازعات الجبائية , الأمر نفسه لاحظناه من خلال الأرقام المقدمة خلال سنة 2019 . علماً أن عدد الملفات التي أحيلت للمنازعات الجبائية خلال السنتين 2016 و 2018 هي ثلاثة (03) ملفات قبل منها ملفان فقط، أما سنة 2017 عدد الملفات هو اثنان قبل منها واحد فقط بينما السنة الأخيرة 2019 فكانت الملفات المطروحة ملفان كذلك لم يرفض منها أي ملف .

إذن لابد من إيجاد منبع هذه المشاكل والتي قد تكون متعلقة بالإدارة الجبائية نفسها والتعسفات الإدارية المعروفة أو ممكن بشكل كبير يكون هذا بسبب غموض وتضارب النصوص القانونية التي تضبط كل من إجراءات الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية وهذا ما نرشحه كسبب رئيسي لمثل هذه المعضلات، كما قد يكون هذا راجع لثقافة المكلف بالضريبة الجبائية وهذا السبب أو الدافع لا نستطيع إقصاءه نظراً لغياب الحس الجبائي لدى المواطنين وانعدام الثقة بينهم وبين الإدارات الجبائية على وجه الخصوص.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا من خلال هذا الفصل التطبيقي إلى التعريف بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت وتعرفنا على أهم الهياكل الناشطة على مستواها، كما قمنا بالتقرب من المديريتين الفرعيتين لكل من المراقبة الجبائية والمنازعات الجبائية بغية الإلمام بمختلف الإجراءات التي تقوم بها في سياق مباشرة مهامهما، وتسليط الضوء على العلاقة التي تجمعهما وهذا من خلال تحليل الأرقام والمعلومات التي تحصلنا عليها.

وما تبين لنا في الأخير من نتائج كان مؤيد ومؤكد لما توصلنا إليه في الجانب النظري، أي أن علاقة الرقابة الجبائية بالمنازعات الجبائية هي علاقة طردية وقوية.

اتضح لنا من خلال دراستنا لموضوع "العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية" ان كل منهما يرتكز على النصوص القانونية التي منحها التشريع الجبائي لهما رغم ان كلاهما يمر بمراحل وإجراءات مختلفة

فالرقابة الجبائية من جهة: غايتها مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة عن طريق مجموعة من العمليات والتقنيات وتصحيح الأخطاء المرتكبة بطريقة نزيهة وشفافة، فمن خلال تطبيق كل القوانين الجبائية وبتنفيذ التحقيقات بجميع أنواعها الداخلية منها والخارجية، تسعى الرقابة الجبائية الى تحقيق أهدافها الا انها تصادف صعوبات ومعوقات من بينها كثرة التعديل في التشريع الجبائي، وضعف الإدارة الجبائية.

وبالتالي من خلال ما تقدم نقترح النتائج التي تم استخلاصها من الرقابة الجبائية:

- ✓ مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتصحيح الأخطاء.
- ✓ إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة.
- ✓ تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية من خلال معاقبة المخالفين للقوانين التي تنص على دفع المستحقات الضريبية.
- ✓ الاحصائيات التي ترصدها الرقابة الجبائية تساعد على حصر التهرب الضريبي.
- ✓ تمتاز الرقابة الجبائية بطابع اجتماعي عن طريق منع ومكافحة الانحرافات التي يمارسها المكلف بالضريبة بمختلف صورها.
- ✓ من خلال الرقابة الجبائية يتم تحصيل إيرادات الدولة والمحافظة على المال العام من السرقة وكل اشكال التلاعب والضياع.

والمنازعات الجبائية هي الأخرى من جهة ثانية تنشأ لعدة أسباب تعود لنقص الوعي الجبائي لدى المكلف بالضريبة مع معتقداته بدفع الكثير من الضرائب للدولة دون الاستفادة منها، إضافة الى التعديلات والتغييرات التي تطرأ على التشريع الجبائي كما يعتبر ضعف الإدارة الجبائية من بين أسباب خلق المنازعات الجبائية.

وفق ما سبق تترتب النتائج التي تم تحصيلها من خلال المنازعات الجبائية كما يلي:

- ✓ كل خطوة في إجراءات المنازعات الجبائية للمكلف بالضريبة له رأي فيها اما بالقبول او الرفض.

✓ عن طريق المنازعات الجبائية يمكن للمكلف بالضريبة الاستفادة من نص تنظيمي او تشريعي من شأنه ان يسترجع مبالغ مدفوعة.

✓ المنازعات الجبائية هي كل الإجراءات والاعمال التي تهدف الى الغاء الضريبة او التخفيض منها.

✓ تسوى المنازعات الجبائية وفق لإجراءات إدارية وأخرى قضائية، كما هناك إجراءات اجبارية وأخرى اختيارية.

✓ من خلال المنازعات الجبائية يحصل كل من المكلف بالضريبة او الادارة الجبائية على حقوقه، وبالصفة التي يبتغيها.

وتجمع بين كل من الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية علاقة تتحدد من خلال عدة نقاط من بينها ما يلي:

النقطة الأولى: التشريع الجبائي الذي يشهد التعديل والتغيير المستمرين، إضافة الى انحرافه على القواعد المنظمة للمسائل الجبائية بالتالي عدم التزامه بمبدأ العدالة ما يؤدي الى إثارة المنازعات الجبائية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

النقطة الثانية: تتعلق بالمكلف بالضريبة في حد ذاته الذي نرجع اليه الكثير من الأسباب أهمها ضعف الوعي الجبائي لديه وظنه بان الضرائب التي يدفعها تذهب دون جدوى نظرا لعدم توضيح الدولة باعتبارها السلطة التي من شأنها ان تسعى لإبراز المجالات والقطاعات التي تتغدى من طرف المستحقات الضريبية التي يدفعها هذا المكلف.

النقطة الثالثة: نشير فيها الى ضعف الإدارة الجبائية، يكون هذا الضعف ناتج الى نقص الكفاءة لدى الموظفين بالإدارة الجبائية نفسها، فان الانخفاض في المستوى التعليمي والتكويني، يتسبب في ارتكاب الأخطاء ما يساعد في خلق المنازعات الجبائية أيضا، دون ان ننسى الفساد الإداري الذي يحقق من خلاله الموظفين مكاسبهم ومصالحهم الشخصية.

كل هذه النقاط هي عبارة عن معوقات تقف امام الرقابة الجبائية في نفس الوقت هي عبارة عن الأسباب التي تولد المنازعات الجبائية.

بالتالي فان الرقابة الجبائية ترتبط بالمنازعات الجبائية بصفة قوية حيث ان فعالية الرقابة اذا ضعفت تؤثر بشكل مباشر على زيادة نسبة المنازعات الجبائية واي اصلاح على الجهاز الرقابي من شأنه ان يقلص نسبة ارتفاع المنازعات، الامر الذي ينعكس بالإيجاب على كل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: فان الرقابة الجبائية لا تؤثر ولا تتأثر بالمنازعات الجبائية أي ان العلاقة بينهما ضعيفة ومن خلال الإجابة على الإشكالية تبين عكس ما أتت به هذه الفرضية

الفرضية الثانية: بناء على هذه الفرضية تبين ان هناك علاقة طردية قوية بين كل من المنازعات الجبائية والرقابة الجبائية، ذلك ما تم استنتاجه حيث يبدأ صدى هذه العلاقة ابتداء من البنية التحتية للرقابة الجبائية، بمعنى آخر ان مسار هذه العلاقة يستمد من مقومات جهاز الرقابة الجبائية الى غاية المنازعات الجبائية.

آفاق البحث: بعد التوصل الى نتائج البحث نقترح مايلي:

- تطوير آليات الرقابة الجبائية وتفعيل جهازها.
- الحد من معوقات الرقابة الجبائية وإيجاد حلول للمشكلات التي باتت تعثر الجهاز الرقابي الجبائي.
- التبسيط في التشريع الجبائي وخاصة قانون الإجراءات الجبائية ان يكون بعيد عن الغموض والتعقيدات.
- بالنسبة للمنازعات الجبائية العمل على إيجاد حلول على المستوى التسوية الإدارية وتجنب الوصول الى القضاء.

في الختام من المستحيل ان نكون قد توصلنا الى الالمام بجميع المعلومات التي تخص العلاقة بين الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية، مضمونا ومنهجيا، لكننا على امل ان نكون قد توفقنا ولو بقليل في التوصل الى الأفكار الرئيسية من الموضوع.

المراجع باللغة العربية:

_ الكتب:

1. أحمد فنيدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر سنة 2014.
2. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، الطبعة الأولى، دار الهومة للنشر، الجزائر (ب، ت).
3. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية دار الهومة للنشر، الجزائر 2016.
4. حامد نور الدين، أثر الإصلاح الضريبي، دار زهران للنشر، الجزائر، (ب، ت).
5. خيرى عثمان فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدّخل بطريقة الإنفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، سنة 2013/2012.
6. رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة في تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقات الدولية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، مصر سنة 2006.
7. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع عين مليلة ولاية أم البواقي الجزائر، سنة 2011.
8. صباح بعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الثاني، الدار البيضاء سنة 1987.
9. مرتضى نوري محمود، الاستراتيجيات العامة لمكافحة الفساد المالي والإداري في العراق، المؤتمر العالمي حول النزاهة أساس الأمن والتنمية العراق، ديسمبر 2008.
10. مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار النهضة العربية مصر، سنة 2005.

_ الرسائل الجامعية:

1. أسعيد خليفة، الرقابة الجبائية، جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة سنة 2014.
2. إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة، سنة 2011.
3. بغو محمد نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الجريمة الضريبية، مذكرة ماستر جامعة العربي بن مهدي ولاية أم البواقي، سنة 2018.
4. بفرقان محجوبة، الرقابة الجبائية كألية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر جامعة مولود معمري ولاية تيزي وزو، سنة 2017.

5. بن التومي عادل ووهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر جامعة محمد بوضياف ولاية المسيلة، سنة 2017.
6. بن شريف ليديّة وبالقبلة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الأعمال جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية الجزائر سنة 2016/2015.
7. بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية مذكرة ماجستير جامعة الجزائر 01، سنة 2014.
8. بن غوماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه، جامعة أبو بكر بالقايد ولاية تلمسان الجزائر، سنة 2018.
9. بوجابر هشام وبن عيش سليمان، دور نظم المعلومات في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر جامعة أحمد درارية ولاية أدرار، سنة 2017.
10. بوقفيلة محي الدين، الرقابة الجبائية ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح ولاية ورقلة، سنة 2014.
11. جريتلي نجية، فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر جامعة العربي بن مهدي ولاية أم البواقي، سنة 2018.
12. حفيظة بلوطي، تسوية المنازعات الجبائية، مذكرة تكميلية لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة العربي بن مهدي ولاية أم البواقي، سنة 2015/2014.
13. رايس سفيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون، جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة الجزائر، سنة 2017/2016.
14. ربيع ناقة تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر جامعة أم البواقي، سنة 2014.
15. رمول شيماء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر جامعة العربي بن مهدي ولاية أم البواقي، سنة 2017.
16. زيلاب نجية وحميدي فلة، دور الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية، مذكرة ماستر جامعة أكلي محند أو لحاج ولاية البويرة، سنة 2018.
17. زيوش شهرة، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص قانون الأعمال، جامعة محمد بوضياف ولاية المسيلة الجزائر، 2017/2016.
18. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر ولاية بسكرة، سنة 2012.

19. طالبى محمد، الرقابة الجبائية فى النظام الضرىبى الجزائرى، رسالة ماجستير جامعة الجزائر سنة 2002.
20. عفىف عبد الرحىم، فعالية السىاسة الضرىبية فى تحقىق التنىمة المستدامة، مذكرة ماجستير، جامعة فرحات عباس ولاىة سطىف، سنة 2014.
21. فاطمة سفار طبى، الرقابة الجبائية كألىة لمكافحة التهرب الضرىبى، مذكرة ماستر جامعة محمد بوضىاف ولاىة المسىلة، سنة 2019.
22. لكحل عائشة، المنازعات الضرىبية أمام الجهات القضاىة فى الجزائر، لنىل شهادة ماجستير فى إطار مدرسة الدكتوراه، كلىة الحقوق جامعة الجزائر، سنة 2015/2014.
23. محمد فىصل كامل وطارق ربج الله، مذكرة ماستر استخدام التحقىق المحاسبى فى تعدىل الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم، جامعة العربى التبسى ولاىة التبسة، سنة 2016.
24. نابتى رحمة، النظام الضرىبى بىن الفكر المالى المعاصر والفكر المالى الإسلامى، مذكرة ماستر جامعة قسنطىنة 02، سنة 2014.
25. ياحى خلىلو عبد الحفىظ محمود، دور الرقابة الجبائية فى التحصىل الضرىبى، مذكرة ماستر جامعة محمد بوضىاف ولاىة مسىلة، سنة 2018.
26. بىسمىنه بن سى قدور، إشكالية المنازعات الجبائية فى إدارة الضرائب، مذكرة ماستر تخصص تدقىق محاسبى، جامعة عبد الحمىد بن بادىس ولاىة مستغانم الجزائر، سنة 2017/2016.

المقالات والمجلات:

1. بن عثمان عائشة، تقىم الرقابة الجبائية فى ظل تبنى مؤشرات الأداء، مجلة العلوم الاقصادىة و التسىير و العلوم التجارىة ' مخبر الاستراتيجيات و السىاسات الاقصادىة فى الجزائر، جامعة محمد بوضىاف ولاىة المسىلة العدد 2017/17.
2. عادل بن عبد الله، حقوق المكلف بالضرىبة فى إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر محمد خىضر ولاىة بسكرة العدد الرابع.
3. عىاشى فاطمة الزهراء، الرقابة الجبائية كألىة للحد من ممارسات إدارة الأرباح، مجلة الباحث الاقصادى جامعة 20 أوت، المجلد 06 العدد 01 جوان 2018، صدرت فى 18 أبريل 2018.
4. محمد زرقون، جدوى الرقابة الجبائية فى تدقىق التصرىحات الضرىبية للمؤسسات الاقصادىة فى الجزائر، مجلة البدىل الاقصادى، جامعة قاصدى مرباح ولاىة ورقلة، العدد الأول.
5. محمد أمىن كوىدمى، سامىة بوضىاف، دور المنازعات الجبائية فى حل الخلاف بىن المكلف بالضرىبة والإدارة الضرىبية، مجلة دراسات جبائىة، المجلد 08 العدد 02.

6. وفاء الشيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث ' كلية الحقوق جامعة الجزائر 01 الجزء الثاني.

_ القوانين والمراسيم:

1. قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب سنة 2020.
2. قانون الإجراءات المدنية والإدارية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة لسنة 2008.
3. المرسوم التنفيذي رقم 04/08 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق 19 يناير سنة 2009.
4. المرسوم التنفيذي رقم 05/08 المؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق 19 يناير سنة 2009.

_ مراجع باللغة الأجنبية:

_ Direction Générale des impôts N° 52/ME/DGI contrôle et vérification de comptabilité.

_ المواقع الإلكترونية:

<https://www.mfdgi.gov.dz> Ministère des finances: الموقع الإلكتروني لوزارة المالية

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d.....

Série O n°5

Avis de vérification Approfondie de la situation
Fiscale d'ensemble

Référence :.....

Lettre avec
A.R
N°.....

M

N.I.S : |.....|

Le20... ..

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période du..... au.....

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, ainsi qu'il vous sera demandé de justifier l'origine des fonds dont vous avez disposé leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée en principe à une (01) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleux, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (Article 21- 4 du Code des Procédures Fiscales).

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

Je vous prie de trouver ci-joint un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veuillez agréer, M, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec
A.R.

A.M.

Le 20.....

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à heure, à l'effet de vérifier au titre des exercices l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés.....

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du code des procédures fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès la date de remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des procédures fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Nom et Grade des Vérificateurs

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.
(*) voir texte au verso.

الملحق رقم 05: عريضة افتتاحية الدعوى

نموذج لعريضة افتتاح دعوى إدارية:

اسم المحامي
عنوان المكتب

التاريخ:.....
مجلس قضاء:.....
الغرفة : الإدارية

عريضة افتتاحية للدعوى

في حق : مديرية الضرائب..... القائم في حقها الأستاذ
مدعية .
ضد :
مدعى عليه.

ليطيب للمجلس الموقر

تتشرف العارضة على لسان وكيلها أن تعرض على المجلس الموقر ما يلي الطلب الحالي الرامي إلى ذكر الطلب { والذي يتأسس وفق للوقائع و الإجراءات و الدفوع القانونية المؤسسة للطلب : عرض وجيز للوقائع و الإجراءات:

حيث أن(عرض موجز للوقائع والإجراءات السابقة لرفع الدعوى كالتنظيم المسبق و الطعن أمام لجان الطعن المختلفة.....).

في الشكل:- قبول الدعوى شكلا لكون الغرفة الإدارية بمجلس قضاء مختصة نوعيا ومحليا بالفصل في هذا النزاع وفقا (المادتين 800، 804 من ق إ م) ولورود الطلب طبقا للشكليات والشروط و الأجال القانونية اللازمة له طبقا للمواد {800و804 من ق إ م و } .

- الإدارة أثناء لجوءها إلى القضاء يجب أن تراعي القواعد الشكلية المنصوص عليها في ق إ ج و ق إ م إ. في الموضوع: إن الدعوى الحالية مؤسسة مبررة وجدية من حيث: أن (تعليل الطلب وتكليفه طبقا لقواعد التشريع الجبائي ، مع الإشارة إلى أن رأي لجنة الطعن غير مؤسس)

وعليه فإن العارضة تلتزم من هيئة المجلس الموقر الفصل في مدى تأسيس رأي لجنة الطعن (حالة المادتين 80 و 81 من ق إ ج).

وحيث أن العارضة تقدم مستندات الإثبات المدعمة للإجراء المتخذ من قبلها ضد المكلف بالضريبة (يشار إلى المستندات حسب ترتيبها في ملف الموضوع).

لهذه الأسباب ومن أجلها :

في الشكل : القضاء بصحة توجيه الدعوى طبقا للقانون.

في الموضوع :- الإقرار بصحة الضريبة وإلزام المدعى عليه بتحمل التزاماته.

وعليه/- الأمر بإلغاء رأي لجنة الطعن والقضاء برفض الطلب الأصلي للمدعى عليه (موضوع الشكوى الضريبية).

- الحكم على المدعى عليه بالمصاريف القضائية.

مع كل التحفظات

عن المدعية/وكيلها

التاريخ:.....

- نموذج لعريضة استئناف:

عريضة استئناف

إلى السيد الرئيس والسادة المستشارين المكونين لمجلس الدولة

في حق : مديرية الضرائب..... القائم في حقها الأستاذ
مستأنفة .
مستأنف عليه.
ضد:

الحكم المستأنف: قرار الغرفة الإدارية لمجلس قضاء الصادر بتاريخ..... تحت رقم..... والقاضي
ب.....

.....

ليطيب للمجلس الموقر

تتشرف العارضة بواسطة وكيلها بأن ترفع استئناف صريحا وتعرض على عدالة المجلس وقائع

دعواها كما يلي:

من حيث الشكل:

القول بأن الاستئناف الحالي قانوني ومقبول لأجل وقوعه ضمن الأجال والشروط القانونية (المادة 950 من
ق م ا).

من حيث الموضوع:

القول بأن الاستئناف الحالي مؤسس ومبرر كما سيتضح ذلك من الدفوع التي ستناقشها العارضة من خلال
استئنافها الحالي.

عرض لوقائع وإجراءات الدعوى مع المناقشة القانونية.

لهذه الأسباب ومن أجلها :

في الشكل: القول بأن الاستئناف الحالي قانوني ومقبول شكلا.

في الموضوع: القول بأنه مؤسس ومبرر وجدي وقانوني.

وعليه يجدر نتيجة لذلك :

- القضاء بإلغاء القرار المستأنف في جميع مقتضياته والتصدي من جديد برفض الدعوى الأصلية لعدم
التأسيس.

- الفصل كما هو قانوني فيما يخص المصاريف.

مع كل التحفظات

عن المستأنفة/وكيلها

