

مرتكزات الطعن في الوعاء الضريبي الخاص بالرسم على القيمة المضافة
The basis for challenging the tax base of the value-added tax

بن ساسي حيزية*

جامعة قاصدي مرباح ورقلة-كلية الحقوق والعلوم السياسية، (مخبر إشكالية التحوّل السياسي والإقتصادي والإجتماعي في التجربة الجزائرية)، الجزائر
 bensaci.haizia@univ-ouargla.dz

قريشي محمد

جامعة قاصدي مرباح ورقلة- كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر
 korichi.avo@gmail.com

تاريخ الإرسال: 2021 / 02 / 13 * تاريخ القبول: 2021/ 05/12 * تاريخ النشر: 2021 / 05 / 15

ملخص:

يناقش هذا المقال موضوع الطعن الضريبي المتعلق بالرسم على القيمة المضافة حيث أنه يعد من أبرز الإيرادات التي تعول عليها الدولة، لكن أثناء فرض هذه الضريبة قد يحدث خطأ فيثور النزاع بين المدين والإدارة لهذا وضع المشرع ضوابط محددة يتبعها المدين في حالة إعتراضه على الضريبة استنادا إلى قيمتها لا إلى الجهة الإدارية المحددة لهذه الضريبة.

الكلمات المفتاحية:

الرسم على القيمة المضافة، عتبة مالية، سلطة، رقابة، تفويض.

Abstract:

This article discusses the issue of the tax appeal related to the value-added tax, as it is one of the most prominent revenues that the state relies on, but during imposition of this tax an error may occur and the dispute between the debtor and the administration may arise. This is why the legislator has set specific controls that the debtor will follow in the event of his objection to the tax based on its value. No to the administrative authority that determines this tax.

Keywords:

value-added tax, financial limits, authority, control, delegation.

مقدمة:

تعد الضرائب والرسوم أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتغطية الأعباء العامة نذكر منها الرسم على القيمة المضافة الذي له مكانة متميزة في المساهمة في ميزانية الدولة فهو ذو قاعدة ضريبية جد واسعة، وفي إطار تحديد الوعاء الضريبي له قد يثور نزاع ما بين المدين بالضريبة وإدارة الضرائب قصد الحصول على التخفيض أو الإعفاء؛ فما هو المعيار المعتمد في تحديد الطعن الضريبي وفيما تتمثل المصالح الإدارية المكلفة بدراسة الطعون المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة؟

وسعياً منا للإجابة على هذه الإشكالية تم الاعتماد على المنهج الوصفي في تحديد المصالح الإدارية ثم الاستناد إلى المنهج التحليلي لتوضيح المعيار المعتمد في هذا الطعن.

وسنبين ذلك من خلال تقسيم الموضوع إلى مبحثين:

الأول نتناول فيه الجهات المختصة بالنظر في النزاعات ذات الأعلى عتبة مالية.

أما القسم الثاني ننتقل فيه لدراسة وتحليل الجهات المختصة بالنظر في المنازعات الأقل عتبة مالية.

1. الجهات المختصة بالنظر في الشكاوى ذات الأعلى عتبة مالية

الشكاوى الضريبية هي مجموعة من القواعد الواجب اتباعها للمطالبة وحماية الحقوق وتسوية بعض الوضعيات القانونية (كوسة، 2010، صفحة 116). ويتم النظر في الشكاوى المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة حسب عتبات مالية معتبرة من طرف المديرية العامة للضرائب باعتبارها إدارة مركزية، ومديرية كبريات المؤسسات كونها جهة مكلفة ومختصة بالبت في الشكاوى المحدد برقم أعمال مرتفع.

1.1. المديرية العامة للضرائب سلطة رقابة (يفوق المبلغ 150.000.000 دج)

المديرية العامة للضرائب هي إحدى التقسيمات المركزية لدى وزارة المالية تشرف على تسيير الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل.

أحدثت المديرية العامة للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي 190/90 (الجريدة الرسمية العدد 26، 1990) لتكلف بالعديد من المهام خاصة في مجال السياسة الجبائية وشبه جبائية والجبائية البترولية (زعزوعة، 2013، صفحة 51).

وتنقسم المديرية العامة للضرائب إلى أربعة مديريات، وهي مديريات الدراسات والتشريع الجبائي مديرية العمليات الجبائية مديرية المنازعات ومديرية الوسائل والتنظيم والتكوين. وبالنظر إلى تقسيم المديرية العامة للضرائب فإن الجهة المختصة بدراسة الطعون المرفوعة لها تكلف بها مديرية المنازعات حيث تزامن هذا الإحداث والتقسيم مع الإصلاح الجبائي كما أعيد تنظيم الإدارة المركزية في سنة 2007 (الجريدة الرسمية العدد 75، 2007) لتكلف المديرية العامة للضرائب بالسهر على تسيير الإدارة الضريبية، وتم توسيع المديريات التي تحت وصايتها إلى ثمانية (8) مديريات رئيسية وهي: مديرية التشريع والتنظيم الجبائين. مديرية المنازعات. مديرية الأبحاث والتدقيقات.

مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

مديرية العلاقات العمومية والتحصيل.

مديرية إدارة الوسائل والمالية.

إضافة إلى إحداث مديريات جديدة وفق قانون المالية لسنة 2009 وهي مديرية التحريات الجبائية.

وما يهمننا في هذه المديرية هو مديرية المنازعات التي تتفرع عنها أربع مديريات منها المديرية الفرعية للجان الطعن، والمديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة التي تسير عن طريق ثلاث مكاتب مكلفة بـ :

منازعات وعاء الرسم القيمة المضافة الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

منازعات الضرائب غير مباشرة.

مكتب تعويض ديون الرسم على القيمة المضافة.

هذا من حيث تنظيم المديرية العامة للضرائب وتوضيح المصالح المختصة بدراسة طعون الرسم على القيمة المضافة على مستواها وفيما يتعلق بدراسة الطعون نتطرق إلى ذلك من حيث نوع الرقابة التي تمارسها المديرية العامة للضرائب في هذه الطعون أولاً، ثم مضمون هذه الرقابة ثانياً.

أ- تحديد نوع الرقابة

إن المديرية العامة للضرائب هي أعلى قمة الهرم الإداري الخاص بإدارة الضرائب تحت سلطة وزارة المالية حيث تعد الجهة المختصة بالرقابة الإدارية على أعمال الإدارة الجبائية فيما يخص المهام المسندة لها قانوناً.

وبالعودة إلى النص القانوني الخاص بالبث في شكاوى الرسم على القيمة المضافة التي هي من اختصاص الإدارة المركزية؛ نجد حسب هيكلته إن المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة هي المكلفة بالقضايا المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة (المرسوم التنفيذي رقم 07-364، 2007، الجريدة الرسمية العدد 75) تختلف صلاحية المديرية العامة للضرائب بالنظر في النزاعات عن باقي المصالح الأخرى بالنظر إلى المنازعات فهي جهة رقابة في الأساس لاجهة بت كما سنوضحه فيمايلي حول أساس اختصاص الإدارة المركزية هو رقابة إدارية ومالية.

-رقابة مطابقة للإدارة المركزية:

بالرجوع إلى اختصاص الإدارة المركزية في الرقابة على نزاعات الرسم على القيمة المضافة (زناتي، 2012، الصفحات 16-17) نجد أنه يتعين على المدير الولائي للضرائب الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية بالنسبة للشكاوى أو طلب استرداد قروض الرسم القيمة المضافة عند ما تتجاوز مبالغتها مئة وخمسين مليون دينار 000 150 000 دج.

فالهدف من هذه الرقابة هو التأكد من مدى تطابق رأي الإدارة المركزية مع رأي إدارة عدم التركيز وفي حالة عدم التطابق تلزم الهيئة المصدرة للقرار بإعادة النظر في قرارها.

-الرقابة السلمية للإدارة المركزية: الرقابة السلمية هي رقابة تلقائية يمارسها الرئيس على الرؤوس، وبما أن التقسيم الإداري لإدارة الضرائب يضع المديرية العامة للضرائب أعلى هيئة بالنسبة لمديرية المؤسسات الكبرى

والمديرية الولائية للضرائب؛ وبه فإن كل من مدير المؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب يخضع لرقابة سلمية على أعمال الإدارة فيما يخص تحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة.

كذلك في مجال الرقابة المطابقة لزم المشرع الولائي للضرائب أخذ الرأي المطابق للإدارة المركزية فبالمقابل يجوز للمدير العام للضرائب ممارسة رقابة الوصائية لزم المشرع المدير الولائي للضرائب أخذ الرأي المطابق للإدارة المركزية فبالمقابل يجوز للمدير العام للضرائب ممارسة رقابة على أعمال كل من مدير المؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب في إطار الرقابة السلمية وهنا يمكنه التصديق، التعديل، الإلغاء والحلول في مجال القرارات المتعلقة بتقدير وعاء الرسم على القيمة المضافة.

-رقابة مالية لعتبة تتجاوز (150 000 000 دج): إن الشكاوى المطروحة على مستوى إدارة الضرائب تخص مبالغ مالية وهي في الأساس إدارات الدولة وبهذا فإن تجاوز مبلغ الضريبة العتبية المالية المحددة قانونا يخضع المبلغ لرقابة الإدارية المركزية في تحديد وعاء الضريبة الذي سيتم تحصيله وهنا بطريقة غير مباشرة تتم رقابة مسبقة على أموال الدولة.

فالعتبة المالية الخاضعة لرقابة الإدارة المركزية يتم على أساسها فرض ملاحظة الدولة لعدم التراخي في الإلتزام بتحديد الضريبة وهو قيام الإدارة بعملها على أكمل وجه.
ب- محتوى الرقابة (أخذ رأي)

تدخل رقابة المديرية العامة للضرائب في مجال نزاعات الرسم على القيمة المضافة في حدود الوعاء فقط دون التحصيل إذ أن المديرية العامة لا ترفع طعون مباشرة بل هي جهة مراقبة على أعمال المديرية الولائية للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات فبعد أن تبين هاتين المصلحتين في الطعون المرفوعة لها توجب عليها أخذ الرأي المطابق للإدارة المركزية.

حيث نصت المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه تبت الإدارة المركزية في الشكاوى النزاعية التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات الوعاء الضريبي خمسين مليون دينار (000000 50) دج.

فحسب ما ورد في هذه المادة الإدارة المركزية هي جهة بت أي تدرس الطعون، لكن بالنظر للفقرة الثانية من المادة المذكورة أعلاه نجد أن المشرع قال في هذه الحالة يتعين على المدير الولائي الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية وأيضا طلبات استرداد القروض الرسم على القيمة المضافة حسب المبلغ المذكور أعلاه (المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم) قد ورد في المادة 77 حكمان مختلفان ففي الفقرة الأولى جعلها سلطة بت وفي الفقرة الثانية جهة رأي موافق بمعنى تطابق رأيها مع قرارات المدير الولائي وهذا غموض واضح في فحو المادة. وبالتعديل الذي مس المادة 77 من خلال قانون المالية تم حذف مضمون هذه المادة في الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية (المادة 46 من القانون 10/14 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 المتضمن القانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد 78) وبقي منصوص عليه في المادة 79 مع رفع العتبية المالية إلى مئة وخمسون دينار 150000000 دج (المادة 47 من القانون 14/16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد 77)

بالنظر لتقسيم قانون الإجراءات الجبائية نلاحظ القسم السادس المتعلق بالشكاوي الخاضعة لاختصاص الإدارة المركزية الذي تنطوي تحته المادة 77 أن العنوان لا يتطابق مع مضمون المادة فهي تدخل في إطار اختصاص المديرية الولائي للضرائب وبالمقابل القسم الثامن المتضمن المادة 79 تحت عنوان اختصاص مدير الضرائب للولاية تنص على أخذ الرأي المطابق للإدارة المركزية عند تجاوز العتبة المالية مئة وخمس مليون دينار (150 000 000) دج.

1.2. مديرية كبريات المؤسسات (سلطة أصيلة)

تعتبر مديرية كبريات المؤسسات هيكل جديد أضيف في السنوات الأخيرة -وهو تقليد للنموذج الفرنسي- لها أهداف واختصاصات محددة في إطار القانون بالنسبة للنظر في منازعات الرسم على القيمة المضافة في هذا الفرع نبين هيكله وصلاحيات مديرية المؤسسات الكبرى.

أ-إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

يعود أول إنشاء لمديرية كبريات المؤسسات (DGE) إلى قانون المالية لسنة 2002 كإضافة للمصالح الخارجية التابعة لإدارة الضرائب واستنادا لقانون المالية المذكور أنفا صدرت عدة نصوص قانونية وتنظيمية من أجل تجسيد وهيكله وتسيير مديرية كبريات المؤسسات (المادة 23 من القانون 21/01 المؤرخ في 2001/01/22 المتضمن لقانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79)

وقد كلفت المصلحة الجديدة بتسيير الملف الجبائي للمؤسسات ومجمع الشركات التي يفوق رقم أعمالها مئة مليون دينار 100 000 000 دج ليرتفع هذا الرقم حسب آخر تعديلات إلى ثلاثة مئة مليون دينار 300 000 000 دج وفي إطار ذلك فهي تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.

والهدف من إنشائها يدخل ضمن نية الإنظام لمنظمة التجارة العالمية ومواكبة الإدارة الجبائية لإدارات الدول المتحضرة (قرقوس، 2017، صفحة 43).

في مجال المراقبة :

مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.

مراقبة حسابات التسيير مراقبة مسبقة وتصفية.

مجال الإعلام :

ضمان مهمته استقبال واعلام المكلفين بالضريبة.

نشر الآراء والمعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة وكذا تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.

العمل على التنسيق والتعاون مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والاعلام وكذا تنفيذها.

في مجال الطعون والطلبات:

دراسة التنظيمات ومعالجتها

متابعة المنازعات الإدارية والقضائية

معالجة طلبات التخفيض الإداري

هيكل مديرية كبريات المؤسسات (DGE):

تتألف مديرية كبريات المؤسسات من خمس (5) مديريات فرعية وقباضة ومصالحتين.

-المديرية الفرعية لجباية المحروقات: وتكلف هذه المديرية بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاعين البترولي وشبه البترولي إضافة الى الشركات الأجنبية التي ليست لها إقامة وتخضع للقانون الجزائري إعداد برنامج هذه الملفات وتنفيذها وإعداد التشخيصات الدورية والإحصائيات والتحليل وتحضير مخططات العمال.

-المديرية الفرعية للتسيير: وتختص بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للقانون العام بجانب المؤسسات غير المهتمة وهي تقوم بتحديد الوعاء متابعة تحصيل الضرائب والحقوق والرسم كما تحرص على معالجة ملفات استخراج الرسم على القيمة المضافة.

-المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات: تنفذ برنامج مراجعة المحاسبة ومتابعة تقترح التسجيل في البرنامج السنوي للمراقبة كما تعمل على البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع انجاز التحقيقات والتحريرات.

-المديرية الفرعية للمنازعات: تركز مهام هذه المديرية على فحص الشكاوى والطعون الخاضعة لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات ودراستها تحضير ملفات النزاعات الخاصة بالقضايا المقدمة للجهات القضائية المختصة فحص هذه الملفات ومتابعتها أيضا تبليغ القرارات والأمر بصرفها.

-المديرية الفرعية للوسائل: تضمن هذه المديرية تسيير المهارات المهنية للمستخدمين والمبادرة بالأعمال التكوينية لتقدير الميزانية السنوية والحسابات الإدارية ومسك الجرد الأمر بدفع التخفيضات، وتضمن متابعة وتنسيق جهاز تقييم الأداء في إطار مؤشرات التسيير.

-قباضة الضرائب: تعمل على تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بها والمتعلقة بالتحصيل القصري للضريبة.

تتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات العفوية المنجزة أو الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العمومية وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.

-مصلحة الاستقبال والإعلام للمكلفين بالضريبة: تتعلق مهام هذه المصلحة بتنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و اعلامهم نشر المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات والتكفل بحاجيات مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص الوثائق الجبائية.

-مصلحة الإعلام الآلي: تضمن هذه المصلحة استغلال التطبيقات وتأمينها وتسيير التأهيلات وتراخيص الدخول إضافة الى تحسين الملفات التقنية للتجهيزات المعلوماتية والتطبيقات والمستعملة.

من خلال ملاحظة هيكلية مديرية كبريات المؤسسات نجد أن هذه الهياكل موضوعة ومنسقة حسب المؤسسات الخاضعة لهاته الهيئة.

ب- سلطة مديرية كبريات المؤسسات في مجال طعون الرسم على القيمة المضافة

تدرس هيئة المؤسسات الكبرى الطعون المودعة لها من طرف الأشخاص المذكورين في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية في أجل ستة (6) أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها في شكل ورقة بصفة فردية أو جماعية (J.C.Claude/PH.Manchessou, 2012, p. 298)، عندما تتعلق هذه الشكاوى بالقضايا من الحقوق والغرامات ثلاثمائة مليون دينار (300 000 000 دج) فإنه يتعين على مديرية المؤسسات الكبرى الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية وفي هذه الحالة يمدد الأجل إلى ثمانية أشهر حسب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية؛ بالنظر الى فحوى المواد نجد أن اختصاص مديرية كبريات المؤسسات ينقسم الى عدة صلاحيات هي:

-سلطة أصيلة معيار شخصي: وتخص بدراسة كل الطعون المقدمة لها من الأشخاص المعنويين التابعين لمحل إختصاصها ونستشف من هنا أن هذه الطعون تشمل الشكاوى المتعلقة بالوعاء وكذا الشكاوى المتعلقة بالتحصيل إذ أنه في مجال إختصاص الإدارة المركزية لا حظنا أنه تختص بأخذ الرأي في منازعات الوعاء دون منازعات التحصيل.

-سلطة مشروطة بالموافقة معيار مالي: وفي السياق ذاته تبنت مديريات كبريات المؤسسات في كل الطعون المقدمة لها وفي حالة تجاوز مبلغ القضايا المرفوعة أمامها ثلاثمائة مليون دينار يتعين عليها الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية مع تمديد أجل البت بشهرين بمعنى أنه في حالة تمت موافقة الإدارة المركزية على قرار مديرية كبريات المؤسسات فالقرار يصدر.

أما إذا لم توافق الإدارة المركزية على القرار هناك عدة احتمالات تعديل قرار مديرية كبريات المؤسسات.

إلغاء قرار مديرية كبريات المؤسسات وإصدار قرار مباشر من طرف الإدارة في إطار السلطة الرئاسية المخولة لها.

ت- تفويض السلطة

يمنح القانون لمدير المؤسسات الكبرى حق تفويض سلطته كلياً أو جزئياً (غربي، 2014، صفحة 65) حول قبول الشكاوى للأعوان الذين لهم رتبة مفتش مركزي على الأقل ويخص هذا التفويض لتسوية القضايا التي لا تتجاوز مقدار خمس ملايين دينار 5000 000 دج حسب البند السادس من المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية.

نلاحظ أن التفويض هنا ممكن لكنه مشروط بعتبة مالية فلا يمكن لمدير كبريات المؤسسات أن يخرج عن هذه العتبة المالية وقد تم تعديل صلاحية التفويض بموجب المادة 62 من قانون المالية لسنة 2017، حيث كان التفويض موضوعه قبول ورفض الشكاوى ورتبة العون المفوض والعتبة المالية أما حالياً فالتفويض يخص سلطة البت في الشكاوى شرط أن يكون هذا التفويض الممنوح بموجب مقرر من المدير العام للضرائب.

ث- الأشخاص التابعين لمديرية كبريات المؤسسات

شركة رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من م م م والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار (100 000 000 دج) تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمالها أحد أعضائها مائة مليون دينار (100 000 000 دج)

الشركات المقيمة في الجزائر العضو في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليها في المادة 156-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما مضمون المادة 160 منقانون الإجراءات الجبائية حسب آخر تعديل بموجب المادة 55 من م م م لسنة 2018 تنص تعين المديرية المكلفة بكبريات المؤسسات كمحل لإيداع التصريحات الجبائية وتسدد الضرائب والرسوم بالنسبة إلى:

-الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات الذي يخضع للتشريع المتعلق بالمحروقات المعدل والمتمم.
-الشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدية يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

-شركات رؤوس الأموال وكذا شركات الأشخاص الذين يخضعون للنظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي يساوي رقم أعمالها السنوي أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

-تجمعات الشركات عندما يساوي رقم الأعمال السنوي لإحدى الشركات العضوة أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

هنا أصبح المعيار المالي تحت سلطة وزير المالية وله السلطة التقديرية في تحديد حسب الأوضاع المالية للدولة وكذا سهولة تعديل القرار على القانون.

2. الجهات المختصة بالنظر في الشكاوى ذات الأقل عتبة مالية

تطرقنا في المطلب السابق إلى الجهات الإدارية المختصة بدراسة طعون الرسم على القيمة المضافة حسب العتبات المالية المرتفعة وفي نفس السياق نتطرق الجهات الإدارية المختصة بدراسة الطعون وهنا تختلف العتبات المالية فهي أقل قيمة من حيث الإختصاص، أو مشروطة بأخذ رأي الإدارة المركزية.

وبشأن هذه الجهات الإدارية هي المديرية الولائية للضرائب التي سنبين اختصاصها من خلال الفرع الأول ثم نعرض على مركز الضرائب كجهة إدارية وضع لها المشرع قواعد خاصة في دراسة الطعون مع العلم أنه توجد جهة إدارية أخرى متمثلة في المركز الجوارى للضرائب والذي يخرج عن نطاق دراستنا إذ أن ليس له إختصاص بمجال الرسم على القيمة المضافة.

2.1. المديرية الولائية للضرائب

المديرية الولائية للضرائب هي الجهة الإدارية المختصة على تراب كل ولاية بدراسته ومتابعة مجال وعاء وتحصيل الضرائب. (F.Gouliard, 2007, pp. 42-43)

واختصاصات المديرية الولائية للضرائب متنوعة ومتعددة ومتشعبة فهي الجهات الساهرة على احترام التنظيم والتشريع الجبائي من خلال مراقبة ومتابعة نشاط المصالح.

وحتى يتسنى لإدارة الضرائب القيام بالمهام المنوطة بها تمت هيكلتها إلى خمس مديريات فرعية من ضمنها المديرية الفرعية للمنازعات المكلفة بمعالجة الطعون المقدمة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، معالجة الطلبات الخاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة. إن جملة الطعون المقدمة تتم وفق أشكال وإجراءات محددة قانونا (فريجة، 2005، صفحة 23) للمدير الولائي للضرائب إضافة إلى إمكانية تفويض المدير الولائي للسلطة.

أ- تفويض المدير الولائي لاختصاصه

يمنح المشرع الجبائي للمدير الولائي سلطات واسعة على مستوى إدارة الضرائب هذه السلطات قد تشكل ضغطا على هذا الأخير ومن أجل التخفيف من ذلك؛ نص المشرع على إجراء التفويض الممنوح للمدير الولائي للضرائب فقد نص القانون صراحة على أنه لمدير الضرائب بالولاية صلاحية تفويض كل سلطة قراره أو جزء منها لقبول أو رفض الشكاوى للأعوان المعنيين الذين لهم رتبة مفتش رئيس على الأقل وتمارس صلاحية البت عن طريق التفويض لتسوية القضايا المتعلقة بمبلغ أقصاه مليوني دينار 20000000 دج حسب البند الأول من المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية بالنظر إلى فحوى المادة نلاحظ أن موضوع التفويض هو التفويض بالاختصاص (خصار، 2015، صفحة 20) فهو يمس سلطة المدير الولائي للضرائب كما له أن يختار أن يفوض كل سلطته أو جزء منها ويخص ذلك لقبول أو رفض الشكاوي بمعنى أن البت في الشكاوي تبقى صلاحية للمدير الولائي للضرائب في حدود العتبة المالية أقصاه 2 مليون دينار (2000000 دج) وقد تم تعديل موضوع الإختصاص من خلال قانون المالية لسنة 2018 المعدل للمادة 49 من قانون الإجراءات الجبائية؛ حيث أجاز

المشرع للمدير الولائي للضرائب تفويض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته، غير أن هذا التفويض مقيد إذ لا يمكن ممارسته إلا بشروط تحدد وفق مقرر صادر عن المدير العام للضرائب.

لقد تراجع المشرع الجبائي عن إجراء الخاص بالتفويض الذي أعطاه للمدير الولائي للضرائب وأحال ذلك لتنظيم من خلال جعل السلطة المركزية هي الجهة المحددة والمقررة للتفويض بصفة مطلقة حتى بالنسبة للقبول ورفض الشكاوى من جهة العتبة المالية المقررة أصبحت من سلطة المدير العام للضرائب. إن التفويض الإداري أساسه التخفيف من حدة المركزية الإدارية وجعل مصالح عدم التركيز تقوم عملها بصفة شبه مستقلة لكن المشرع الجزائي عاد للخلف من خلال هذا الاجراء وهو يمكن وصفه بالمركزية المشددة.

ب- سلطة المدير الولائي للضرائب في مجال الطعون " سلطة أصلية"

يتمركز المدير الولائي للضرائب بمكانه هامة على مستوى الولاية في كل ما يتعلق بالضرائب والرسوم وفيما يخص الطعون المقدمة له كذلك فيختص بمجال الوعاء.

يختص المدير الولائي للضرائب بدراسة الطعون التي يرفعها المكلفون بالضرائب التابعين لمجال الاختصاص الاقليمي بموجب البند الأول من المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

الأصل في اختصاص المدير الولائي للضرائب هو عام في مجال اختصاص ولايته شرط مراعاة الاستثناء المتعلقة بالعتبة المالية والتفويض.

- حدود سلطة العتبة المالية للمدير الولائي للضرائب العتبة المالية أقل أو تساوي خمسين مليون دينار (500000000 دج) ، قد جعل هنا المشرع الإختصاص من صلاحيات مدير مركز الضرائب.
- العتبة المالية تتجاوز مئة وخمسين مليون دينار (150000000 دج) في حالة تجاوز مبلغ الطعن المقدم العتبة المالية المذكورة أعلاه يلزم المدير الولائي للضرائب الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية هنا نلاحظ بالمقارنة باختصاص مدير المؤسسات الكبرى فإن العتبة المالية لمدير المؤسسات الكبرى تقدر بالضعف بالنسبة المدير الولائي للضرائب.

إن هذا الإجراء كان موجود من قبل من حيث التفويض لكن المشرع يشترط وجود قرار من طرف المدير العام للضرائب وهنا وضوح لبسط الإدارة المركزية لرقابتها على هيئات عدم التركيز الإداري.

2.2. رئيس مركز الضرائب

مركز الضرائب هو مصلحة إدارية حديثة أحدثت بعد مديرية كبريات المؤسسات وتبعها كذلك إحداث مركز جوارى للضرائب ويسير المركز الولائي للضرائب تحت مسؤولية مدير الضرائب الذي مهمته التسيير المراقبة والتحصيل وهي المهام التي تقوم بها المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب غير أنه عمليا تم تجسيد عدة مراكز ضرائب أرض الواقع.

حيث تم افتتاح أول مركز ضرائب سنة 2009 وهو مركز رويبة (DGE) (قصد تمكين الإدارة الضريبية من تجسيد ومعرفة طريقة تسيير مركز الضرائب ومع هذا التجسيد لمركز رويبة وما حققه من أهداف تم عقب 2011 وضع مراكز حيز العمل لكل من ولايات (مستغانم ، سيدي بلعباس ، معسكر، قالمة ، ام لبواقي ، وسوق هراس) ويحدد مجال إختصاص الضرائب:

-المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.

-المؤسسات غير خاضعة لمجال إختصاص مديريات كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها ثلاثين مليون دينار (00 0000 30 دج).

بالنظر إلى إختصاص مدير مركز الضرائب نجد أن له صلاحيات مهمة تتعدد وتخص كل من مجال الوعاء التحصيل الرقابة المنازعات.

أ- الطعون محل نظر رئيس مركز الضرائب

تحدد سلطة بت رئيس مركز الضرائب باسم مدير الضرائب للولاية في الشكاوى النزاعية وفي طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة التي يقدمها المكلفون والمدينون بالضريبة التابعة لمجال اختصاص حسب البند الأول من المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

يظهر من خلال ما سبق أن رئيس مركز الضرائب سلطته غير أصيلة، إذ أن القرار الصادر بخصوص الشكاوى التي بت فيها تصدر باسم المدير الولائي للضرائب ومعناه هنا المدير الولائي هو السلطة الأصلية في اتخاذ القرارات الصادرة عن مركز الضرائب وبه رئيس مركز الضرائب سلطة مفوضة تفويض غير تام الصلاحيات.

ويختص رئيس مركز الضرائب بالبت في القضايا النزاعية التي يقل مبلغها أو يساوي خمسين مليون دينار (50 000 000 دج) إلى جانب السلطة المحددة لرئيس مركز الضرائب في البت باسم المدير الولائي صلاحيته محددة بالعتبة المالية إذ أنه إذا تجاوز مضمون الشكاية العتبة المالية فتخرج الشكاية عن صلاحية رئيس مركز الضرائب مقيد من حيث القرار أي الجهة المالية المحددة قانونا تتوقف صلاحيات رئيس مركز الضرائب ففي حالة تم النظر في طعن ولو تجاوز بمئة دينار 100 دج فالقرار الفاصل يعد باطلا بنص القانون.

ب- تفويض رئيس مركز الضرائب لصلاحيته

يجيز المشرع لرئيس مركز الضرائب تفويض سلطته مثلما أجازها للمدير الولائي للضرائب، يعود موضوع التفويض هنا للمهام المتعددة المناطة لرئيس مركز الضرائب، وقد ترك له المشرع المجال مفتوحا باختيار الشخص المناسب لمن هم تحت سلطته ومن المزايا المستخلصة من التفويض هي :

يسمح للرؤساء التفريغ للقيام بمهام الأساسية بالإشراف والتخطيط بدل من البقاء في القيام بالأعمال التفصيلية التي يمكن القيام بها من طرف من هم أقل درجة.

توزيع المهام الإدارية على الأعوان.

ربح الوقت وتنمية مهارات المرؤوسين.

ربح الوقت والسرعة في اتمام المهام.

خلق روح من التعاون والشعور بالانتماء داخل الإدارة.

بعد نوع من المرونة في اتخاذ القرارات الإدارية.

توفير المعلومات وتحسين تبادلها بين المصالح المختلفة (الحاكم، 2012، صفحة 42)

التفويض الخاص برئيس مركز الضرائب مشروط بوجود مقرر من طرف المدير العام للضرائب المنصوص عليه في المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية، وهو نفس الأمر الذي تناولناه في السابق بالنسبة لمدير الضرائب للولاية غير أنه في السابق كان رئيس مركز الضرائب يتمتع بصلاحيات التفويض للأعوان الذي هم تحت سلطته في حدود عتبة مالية محددة قانونا فقط. هذا التنفيذ في مجال ممارسة صلاحية التفويض بالنسبة لرئيس مركز الضرائب يعد تقيدا واضحا على الإدارة الضريبية. كما أن المشرع جعل تفويض المدير الولائي مشروط بمقرر من المدير العام للضرائب كان من الأحرى جعل التفويض المشروط الخاص برئيس مركز الضرائب يتم وفق قرار من طرف المدير الولائي للضرائب وليس المدير العام للضرائب إذ أن للتفويض مزايا عديدة للإدارة كما ذكرنا أعلاه، فنرجوا مراقبة هذا الأمر فهو يمس بالثقة الممنوحة للمدير الولائي للضرائب.

خاتمة:

تولى المشرع الجبائي، إعطاء المدين بالضريبة حق الطعن على أساس معيار محدد مسبقا ومصالح إدارية على سبيل الحصر في حالة ما إذا أجحف في حقه أثناء تحديد الوعاء الضريبي وهذا لحماية حقوقه وتكريس مبدأ العدالة الضريبية شرط احترام الأجل القانونية.

يبدو لنا من خلال ماترقتنا له أن أساس البت في هاته المنازعات يرتكز على مبدئين هما: الجهة المرفوع لها الطعن بالأساس هي المديرية الولائية للضرائب أما المصالح الأخرى إما جهة رقابة أو جهة مفوضة.

المعيار المعتمد في توجيه الطعون هو المعيار المالي حصرا نظرا لتعلق موضوع النزاع بالأموال وكذلك حتى التفويض يرتبط بالعتبة المالية.

المصالح الخارجية لإدارة الضرائب لها مكانة متميزة لا سيما المديرية الولائية من حيث فرض الضرائب وفق مبدأ الإقليمية، كذلك في دراسة الطعون المرفوعة لها مع مراعاة الاستثناءات الواردة على أساس المعيار المالي.

نلتمس من المشرع إعادة النظر في ترتيب المواد المختصة بدراسة الشكاوى في قانون الإجراءات الجبائية حسب العناوين الموضوعة، بالنسبة للشكاوى الخاصة بالإدارة المركزية والمديرية الولائية للضرائب فمحتوى المواد منها ما هو متناقض مع العنوان خاصة المادتين 77 و 79.

كما نرجوا من المشرع تفادي تقليد هيكلية الإدارة الضريبية وتسييرها وفق النموذج الفرنسي، فلا بد من التخطيط لإدارة ضرائب تتوافق مع المعطيات الإقتصادية الريعية الجزائرية حسب توزيع المناطق البترولية ومداخل الجبايات الأخرى وفق الإقليم المحلي.

قائمة المراجع

1- باللغة العربية

أ- الكتب

- فريجة حسين ، 2005، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، عنابة، دار العلوم للنشر والتوزيع.
- كوسة فضيل، 2010، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، الجزائر، دار هومه.

ب- المذكرات والأطروحات

- زعزوعة فاطمة، 2013، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه، الجزائر، كلية الحقوق جامعة تلمسان.
- زناتي فريدة، 2012، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، رسالة ماجستير، الجزائر، كلية الحقوق جامعة بومرداس.
- قرقوس فتيحة، 2017، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة دكتوراه، الجزائر، كلية الحقوق جامعة الجزائر 1.

ج- المقالات

- الحاكم علي عبد الله، 2012، التفويض الإداري الحلقة المفقودة من مطلوب التحسين المستمر في الدول النامية، مجلة العلوم الإنسانية والإقتصادية، العدد 2، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا كلية الدراسات التجارية،
- خصار يمينة، 2015، تفويض الاختصاص كآلية للتطوير الإداري، مجلة البحث للدراسات الأكاديمية، العدد 5، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة الجزائر.
- غربي أحسن، 2014، قواعد تفويض الإختصاص الإداري في الجزائر، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد 8، جامعة الوادي الجزائر.

2- باللغة الفرنسية

1- Ouvrages

- J.C.Claude, PH.Mancessou, 2012, Procédures fiscales, Paris, Dalloz.
- T.zitounie, F. goliard,2007, Droit fiscal des entreprises, Paris, Berty edition.

2- المواقع الإلكترونية

تاريخ الإطلاع 20 مارس 2018 <http://www.mfdgi.gov.dz>