



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، الطور الثاني

في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



العنوان:

المنازعات الجبائية كآلية للتسيير الجبائي في البيئة
المحاسبية الجزائرية
- دراسة حالة مقاوله اشغال البناء ح أ خلال 2024 -

من إعداد: هبال مصطفى , خمقاني محمد الأمين

نوقشت وأجيزت بتاريخ: 2024/06/08

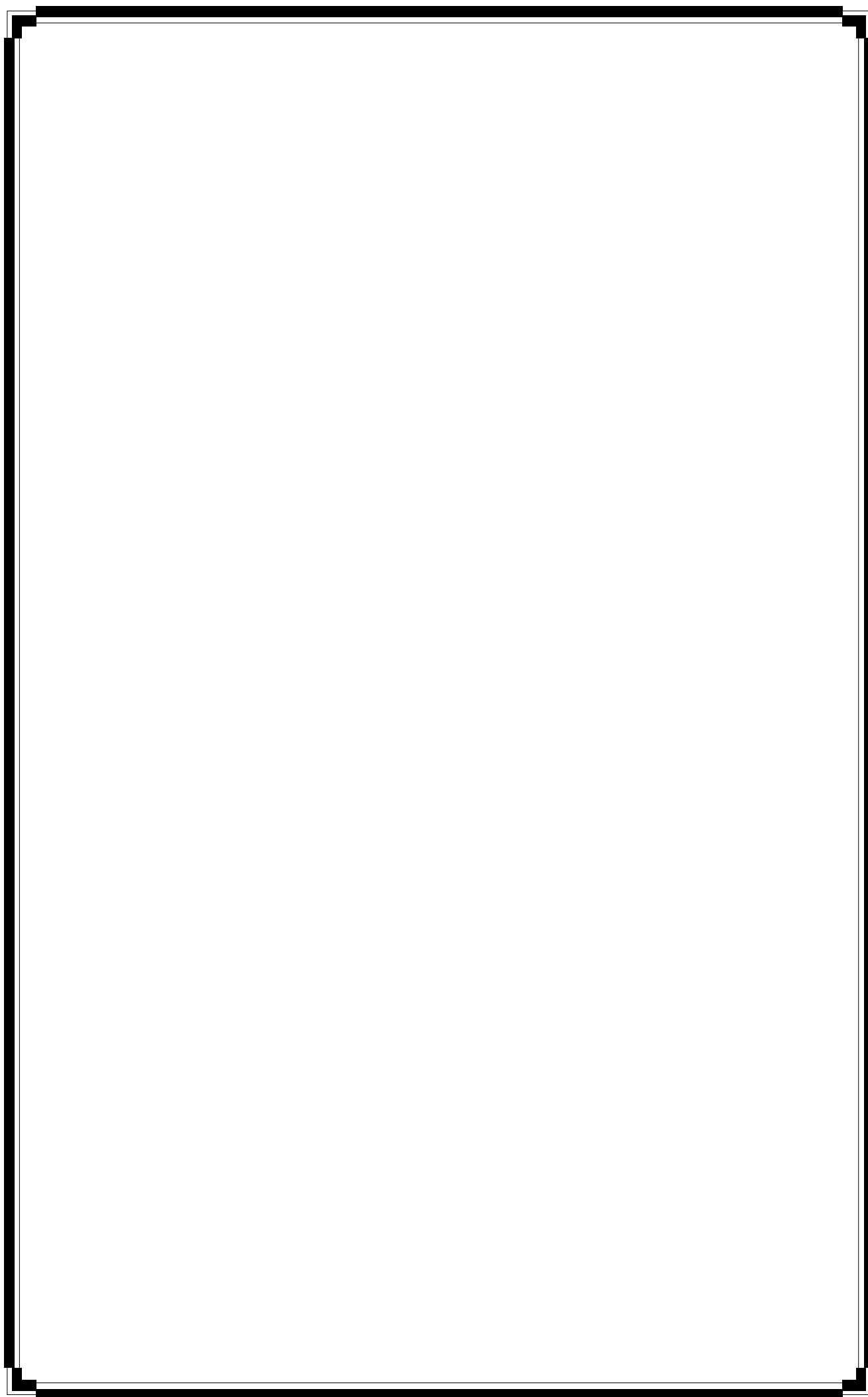
امام اللجنة المكونة من السادة:

أ د/ بوختالة سمير (جامعة ورقلة) رئيسا

د/ كسكس مسعود (جامعة ورقلة) مشرفا

د/ شماخي بو بكر (جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023





جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، الطور الثاني

في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

العنوان:

**المنازعات الجبائية كآلية للتسيير الجبائي في البيئة
المحاسبية الجزائرية
- دراسة حالة مقاولات اشغال البناء ح أ خلال 2024 -**

من إعداد: هبال مصطفى , خمقاني محمد الأمين

نوقشت وأجيزت بتاريخ: 2024/06/08

امام اللجنة المكونة من السادة:

أ د/ بوختالة سمير (جامعة ورقلة) رئيسا

د/ كسكس مسعود (جامعة ورقلة) مشرفا

د/ شماخي بو بكر (جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

إهداء

بسم الرحمن الرحيم وصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد النبي الكريم وعلى آله وصحبه ومن تبعه
ياحسان الى يوم الدين

الحمد لله الذي ما كلل عمل بنجاح الى بتوفيقه ورضاه سبحانه عز وجل

أهدي ثمار هذا العمل المتواضع

الى نبع الحنان وبسمة الحياة وسر الوجود ذات الفضل امي الغالية

الى من كلله الله بالهيبة والوقار، السند والملهم بكل فخر ابي العزيز

الى من علمني العطاء بغير مقابل وحب الخير جدي الغالي رحمه الله

الى كل عائلتي الأحباء فردا فردا والى كل أحبابي وأصدقائي الأعزاء

والى كل أساتذتي الكرام من طور الابتدائي الى الجامعي ولكل من كان له الفضل علينا ولو بكلمة

خمساني محمد الأمين.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على رسولنا الكريم سيدنا محمد النبي الامي المبعوث رحمة للعالمين
وعلى آله وصحبه ومن تبعه بإحسان الى يوم الدين

الحمد لله الذي ما تم جهد ولا كلل عمل بنجاح الى بفضلته وتوفيقه سبحانه

أهدي ثمار هذا العمل المتواضع الى روح ابي الغالي رحمه الله والى أمي الغالية حفظها الله والى كل عائلتي
وأصدقائي وزملائي في الدراسة والعمل

الى كل الاسرة الجامعية من أساتذة وإداريين وعمال وطلبة

هبال مصطفى.

الشكر والتقدير

اشكر الله العلي القدير على نعمه التي لا تعد ولا تحصى.

أتوجه بجزيل الشكر والامتنان للأستاذ الفاضل مسعود كسكس

الذي تفضل بالإشراف على هذا العمل ولم ييخل بنصائحته وتوجيهاته.

كما أقدم الشكر الى من قدم يد العون وامدنا بالتوجيهات والإرشادات

مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية للأستاذ الفاضل ب ط.

والى كل من ساعد في إتمام هذا العمل المتواضع من الناحية العلمية والمعنوية.

الملخص:

تهدف الدراسة وتبرز مدى تأثير التسيير الجبائي على المنازعات الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث ان هذا الموضوع يعد من احد المواضيع الجبائية المعقدة التي لا يمكن الالمام والتحكم فيها وذلك للتغيرات المستمرة والدائمة للقوانين والإجراءات الخاصة بها بالإضافة لعدم التزام المكلف بالضريبة بالتصريحات الجبائية حسب ما يتطلبه القانون الجبائي.

وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على دراسة حالة من خلال مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية حيث تطرقنا الى أساليب واليات تسيير المنازعات الجبائية في ضل القانون الجزائري. وقد تم التوصل الى مجموعة من النتائج كان أهمها ان للمسير الجبائي دور فعال في تسيير المنازعات الجبائية، كما ان المنازعات تعتبر وسائل اتصال بين المكلف والإدارة الجبائية.

Summary:

The study aims to highlight the extent of the impact of tax administration on tax disputes in the Algerian accounting environment, as this topic is one of the complex tax topics that cannot be familiarized and controlled due to the continuous and permanent changes to the laws and procedures related to them in addition to the taxpayer's failure to comply with the tax declarations as required by the tax law.

In order to answer the question at hand, a case study was conducted through the Accounting and Tax Consultancy Office, where we addressed the methods and mechanisms for managing tax disputes under Algerian law.

The most important findings were that the tax administrator has an effective role in managing tax disputes, and that disputes are considered a means of communication between the taxpayer and the tax administration.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات:

إهداء.....	IV
الشكر والتقدير.....	VI
الملخص:.....	VII
قائمة المحتويات:.....	IV
قائمة الجداول.....	VI
قائمة الاشكال:.....	VI
قائمة الملاحق:.....	VI
المقدمة.....	IV
الفصل الأول: الدراسة النظرية حول المنازعات الجبائية والتسيير الجبائي.....	5
تمهيد:.....	2
المبحث الأول: الدراسة النظرية.....	3
المطلب الثاني: ماهية التسيير الجبائي:.....	21
المطلب الثالث: العلاقة بين المنازعات الجبائية والتسيير الجبائي:.....	26
المبحث الثاني: الدراسات السابقة:.....	28
المطلب الأول: عرض باللغة العربية:.....	28
المطلب الثاني: عرض باللغة الاجنبية:.....	31
خلاصة الفصل:.....	35
الفصل الثاني : دراسة ميدانية لمؤسسة اشغال البناء ح أ.....	37
تمهيد:.....	36
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة:.....	37
المطلب الأول: منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:.....	37
المطلب الثاني: مصادر المعلومات ومجتمع الدراسة.....	37

42	المبحث الثاني: عرض الدراسة والنتائج:
42	المطلب الأول: عرض الدراسة:
65	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة وأثبتات الفرضيات:
67	خلاصة الفصل:
68	الخاتمة
69	الخاتمة:
71	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
	واقع الدراسات الحالية من الدراسات السابقة	1
	الأعباء الواجب تبريره	2

قائمة الاشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
	الهيكل التنظيمي لمكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية	1

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
	اشعار C2	1
	اشعار C4	2
	الورد الفردي	3

	طلب إعادة النظر في قرار التسوية لسنة 2019/2018	4
	رفض الطعن المقدم لمدرية الضرائب	5
	الطعن على الورد	6
	الاستدعاء	7
	وثيقة الرفض	8

المقدمة

ان للضرائب أهمية بالغة في تمويل خزينة الدولة حيث تعتبر أداة فعالة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية، اين توليها الدولة أهمية كبيرة بإقرارها وتحصيلها وتنظيمها وكذلك من جهة المكلفين بأدائها، لذي تعد الضريبة مصدرا أساسيا لإيرادات الدولة والتي تعتمد عليها من اجل الانفاق العام وفي التنمية الاقتصادية. بالنسبة للجزائر فقد انتهجت سياسة ضريبية تضم ثروات هامة حيث ال غاية الاحتلال الفرنسي كانت تعتمد على نظام ضريبي جزائري ليحل محله النظام الفرنسي، وفي ضل الفراغ التشريعي بعد الاستقلال اعتمد المشرع الجزائري على القوانين الفرنسية الا ما يتعارض مع السيادة الوطنية وكذلك في القوانين المتعلقة بالجباية، وبصفة عامة شهدت الجزائر منذ ذلك الوقت تعديلات هامة الا ان تم تعيين التشريع الجزائري بموجب الامر رقم 75-87 المؤرخ في 1975/12/03 المتضمن للقوانين الجبائية المختلفة إبتداء من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في 1976/12/09.

ونظرا لأهمية الضريبة فقد اولت التشريعات اهتماما كبيرا بها وخصتها بأنظمة قانونية متميزة من خلال سن قوانين نصت عليها كل دساتير وتشريعات الدول، وعلى راس هذه الأسس الشرعية في فرض الضريبة، فقد اقتضى المشرع على فرض وتحصيل الضريبة وفقا لظروف من التفهم والعدل والمساواة، ومن خلال ما سبق نجد ان للضريبة وجهان اساسيان، فالأول كونها ايراد عام للدولة يحقق نفعا عاما والثاني كونها تكليف مالي للمعنيين بدفعها، وبالتالي فانه من البديهي لا يتوافق طرفا هذه العلاقة ويثور بينهم خالف يعرف بالنزاع الضريبي؛ ولمحاولة تسوية المنازعات الجبائية، يقتضي المرور بمرحلتين: الأولى هي المرحلة الإدارية حيث يتم تقديم شكاية حول الحالة المتنازع عليها وهي خطوة مهمة خاصة بالنسبة للمكلف بالضريبة، والمرحلة الثانية تأتي بعد الإجراءات الإدارية وهي التسوية القضائية ويقصد بها رفع دعوة امام الجهات القضائية في حالة عدم الرضا عن القرار الإداري الصادر من الإدارة الضريبية.

طرح الإشكالية:

من خلال ما سبق من تباين بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة يكون هناك ما يعرف بالمنازعات الضريبية كأداة لتسوية النزاع بين الطرفين ومنه تطرح إشكالية البحث من خلال السؤال التالي:

ما مدى تأثير التفسير الجبائي على المنازعات الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية؟

ومنه تندرج عليه أسئلة فرعية:

- ماهية المنازعات الجبائية أسبابها وأنواعها؟
- الإجراءات المتبعة لتسوية النزاع الجبائي؟

- التسيير الجبائي خصائصه وأهدافه؟
- العلاقة بين المنازعات الجبائية والتسيير الجبائي.

✓ الفرضيات:

وللإجابة على مجمل هذه الأسئلة نضع الفرضيات التالية:

- هناك أسباب وعوامل مؤدية إلى نشوء النزاعات الضريبية.
- تتم تسوية المنازعات الضريبية امام الإدارة الضريبية من خلال قبول كلي ا وجزئي ا ورفض.
- توجد عالقة ترب التسيير الجبائي بالمنازعات الجبائية.

✓ أهمية الدراسة:

تظهر أهمية هذه الدراسة في المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني وان المكلف بالضريبة هو عنصر من العناصر التي تمول الخزينة العمومية، بالإضافة الى النصوص التي اقراها المشرع الجبائي في القوانين التي تحكم المنازعات الجبائية الواقعة بين المكلف والإدارة الضريبية ومدى نجاعة هذه النصوص والإجراءات في تسوية هذا النزاع سواء إداريا ا وقضائيا.

✓ مبررات اختيار الموضوع:

- ✓ تم اختيار الموضوع على حسب التخصص الذي أنتمي اليه.
- ✓ الرغبة في معرفة جانب المنازعات الجبائية والتعمق في فهم موضوع التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية على اعتبار انها تدخل في صميم الاختصاص وكذا الإحاطة والإلمام بالموضوع والبحث فيه وخاصة مجال المنازعات الضريبية.
- ✓ إن مجال تسيير المنازعات الجبائية كميدان دراسة بمختلف أبعاده، يفتح مجالا واسعا للدراسة حول المعلومات بمختلف أبعادها، وتعتبر المنازعات الجبائية ميدانا خصبا للدراسة.
- ✓ الأهمية الكبيرة للموضوع لدى إدارة الضرائب حيث تسعى جاهدة لمعالجته وبشكل إيجابي.

✓ اهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة الى تسلي الضوء على مراحل في غاية الأهمية من مراحل المنازعات الجبائية، والتي تتمثل في المرحلة الإدارية والمرحلة القضائية وبيان أطراف هذا النزاع مع شرح وتوضيح الإجراءات الواجب اتباعها للفصل فيه؛ بالإضافة الى اخذ لمحة عن العالقة التي بين المنازعات الجبائية والتسيير الجبائي.

✓ المنهج المعتمد:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وللإجابة عن التساؤلات واثبات الفرضيات اعتمدنا في الجانب النظري على "المنهج الوصفي" وذلك من خلال التطرق للمفاهيم الأساسية والنظرية في الموضوع، ودراسة وتحليل أهم ما قام به مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية ب ورقة من تسويات لنزاعات ضريبية.

✓ صعوبات الدراسة:

- ✓ صعوبة الحصول على كتب متخصصة في هذا الموضوع حيث تم الاعتماد أكثر على النصوص القانونية والاجتهادات والمقالات.
- ✓ تشعب موضوع المنازعات الجبائية وكثرة العناصر ذات صلة به مما صعب جمع وحصر النقاط المهمة.
- ✓ صعوبة مواكبة الدراسات السابقة لعدم استقرار القوانين الجبائية وكثرة التعديل عليها.
- ✓ عوائق خلال التربص الميداني بالتحفظ في إعطاء المعلومات الخاصة بالجبائية.

✓ هيكل الدراسة:

ولقد خططت هذه الدراسة بحيث تقع في فصلين على النحو التالي:

تخصيص الفصل الأول لدراسة الجزء النظري حول ماهية المنازعات الجبائية حيث تم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الأول احتوى على مفهوم المنازعات الجبائية أسبابها أنواعها وطرق تسويتها ثم التحدث عن التسيير الجبائي وعلاقته بالمنازعات الجبائية، اما المبحث الثاني فقد تم فيه عرض الدراسات السابقة باللغة العربية واللغة الأجنبية ثم تحليلها ومقارنتها بالدراسة الحالية؛ والفصل الثاني فقد تم تخصيصه لدراسة حالة حول موضوع المنازعات الجبائية.

الفصل الأول

الدراسة النظرية حول المنازعات

الجبائية والتسيير الجبائي

تمهيد:

يقصد بالنظام الجبائي بشكل عام مجموعة من الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وكيفية تحصيلها، وتشمل هذه الإجراءات قواعد قانونية حددها المشرع حول كيفية تقدير الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وكذلك مجال تطبيق الضريبة وكيفية تحصيلها، بالإضافة الى الإجراءات الجزائية والعقوبات المترتبة عن مخالفة هذه الاحكام التشريعية.

وفي حالة وجود خلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حول فرض هذه الضريبة وتحصيلها، يتم اللجوء الى الإدارة الضريبية لتسوية الخلاف بطريقة ودية وفقا للإجراءات القانونية حددها المشرع، وإذا لم ينتهي الخلاف يمكن ان ينتقل الامر الى الإدارة القضائية وتسويته قضائيا.

وبناء على ما سبق سيتم التفصيل في إجراءات تسوية المنازعات الجبائية في هذا الفصل.

المبحث الأول: الدراسة النظرية.

المطلب الأول: ماهية المنازعات الجبائية.

الفرع الأول: تعريف المنازعات الجبائية.

تعريف المنازعات الجبائية: عند اللفظ بكلمة منازعة يتبادر الى ذهن السامع مباشرة معنى خلاف أو نزاع ويكون هذا النزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول تحديد الجبائية من جهة وتحصيلها من جهة أخرى وسنتطرق في هذا المطلب الى التعريف الواسع والضيق للمنازعات الجبائية، أسبابها، أنواعها، وكيفية تسوية هذا النزاع قانونياً.

التعريف الواسع والضيق للمنازعات الجبائية:

يراد بالتعريف الواسع للمنازعات الجبائية مختلف الخلافات التي تثور بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول فرض الضريبة وتحصيلها، وهو ما يأخذ به جانب كبير من الفقه الجبائي، حيث تعتبر المنازعة الجبائية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبة والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية وقضائية.¹

اما التعريف الضيق للمنازعات الجبائية:

هو تلك المنازعة التي تكون الإدارة الضريبية طرفاً فيها وتنشأ بسبب تطبيقها للقانون الجبائي بصورة مباشرة على المكلفين بالضريبة والتي تتعلق بحصر المجتمع الجبائي وفرض الجبائي وتحصيلها منهم. - كما نتطرق بالإضافة الى ما اوجزناه في النقاط السابقة عن مفهوم المنازعات الجبائية الى مجموعة من التعاريف لفقهاء عربيين وغربيين نذكر أبرزها:

تعريف "اندري هارتي":

مستشار مجلس الدولي الفرنسي سابقاً: بأنها تشمل مجموع النزاعات الناتجة عن تطبيق قانون الضرائب.

وعرفها "ياكر عمر":

بصفة عامة على انها مجموعة القواعد التي تمكن من وجود حل لقضية متنازع فيها.

اما الأستاذ "جين لامارك":

¹ - عثمان فريز خيرى فرج عبد العال، انتهاء المنازعات الضريبية على الدخول بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية، القاهرة 2013 ص 08

فيرى ان النزاع الضريبي بمفهومه الواسع هو: ذلك الخلاف الذي ينشئ عن نشاط الإدارة الجبائية وجملة الإجراءات القانونية الكفيلة بحله.

الفرع الثاني: أسباب وأنواع المنازعات الجبائية

أولاً: أسباب المنازعات الجبائية:

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى أهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوث المنازعات الجبائية حيث أن حدوث المنازعات الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية هـ والحالة غير العادية التي تنطوي على العلاقة بين الإدارة الضريبية من جهة والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى، وتختلف الأسباب التي تؤدي إلى المنازعات الجبائية من دولة لأخرى ويمكن تقسيمها عموماً إلى أسباب مرتبطة بالتشريع وأخرى مرتبطة بالإدارة الضريبية وأسباب أخرى مرتبطة بالمكلفين بالضريبة في حد ذاتهم وستتطرق إلى هذه الأسباب فيما يلي:

أ. أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي:

قد يؤدي التشريع الضريبي إلى حدوث منازعات ضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية لكونه يحتوي على خصائص سلبية؛ حيث يتميز عن باقي القوانين بإمكانية التعديل المستمر مما يؤدي إلى تعدد النصوص فيه وصعوبة تفسيرها وتطبيقها من قبل المكلف بالضريبة من جهة ومن طرف إدارة الضرائب من جهة أخرى ويمكن أن تعود أسباب النزاع الضريبي إلى ما يلي:

غموض بعض نصوص التشريع الضريبي، الأمر الذي يؤدي إلى اللبس وعدم الفهم إلى ما رام إليه المشرع عند صياغته لهذا التشريع، مما يدفع الإدارة الضريبية والمتعاملين معها إلى تفسير ما شاب ذلك التشريع من غموض كل حسب ما يعتقده وما تدفعه إليه مصلحته، وهذا يؤدي إلى تعارض المصالح واختلاف والتفسيرات. التعارض وعدم التنسيق بين نصوص التشريع الضريبي وكذلك التعارض بين التشريع الضريبي ومختلف التشريعات والقوانين الأخرى ذات صلة بالجباية²، فالتشريعات الضريبية ترتب ارتباطاً وثيقاً بكثير من التشريعات الأخرى وهناك العديد من الإجراءات التي تنظمها تشريعات غير التشريع الضريبي، فلا يمكنها أن تشمل كل تلك الإجراءات في تشريعات خاصة بها، وعلى الرغم من أن بعض الدول تفرد تشريعات مستقلة بذاتها للإجراءات الضريبية إلا أنه يقع أحياناً تضاد وتعارض بينها وبين التشريعات الأخرى، ويكون هذا التعارض إما داخلياً أو خارجياً، فالداخلي ينشأ بين نص ضريبي ونص ضريبي آخر وتعاني منها أغلب التشريعات الضريبية في كثير من

² زافي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، ص 15

دول العالم، والتعارض الخارجي ينشأ غالبا بين نص ضريبي ونص تشريعي غير ضريبي، وعادة ما يتعلق هذا التشريع الأخير بأمور اقتصادية ومالية³.

جمود التشريع الضريبي وعدم استقراره، فمن ناحية الجمود يقصد به جمود التشريعات القانونية المختلفة ومنها التشريعات الضريبية وبقائها على حالها دون أي تطوير وتحديث، فيترتب عنها تخلف تلك التشريعات عن التطور الذي يحدث في البيئة الاقتصادية وهذا ما يؤدي إلى القصور في مواجهة ما يستجد من تطور المجال الضريبي، أما من ناحية عدم استقرار التشريعات وتعاقب التعديلات والتغيير فيها دون مبرر واضح فه ويتعارض مع مبدأ استقرار التشريع الضريبي والذي يدعم تحقيق العدالة بين المكلفين، وهذا يعني أن تعدد التشريعات الضريبية من ضمن الأسباب التي تؤدي إلى عدم اليقين القانوني، وهذا ما يؤثر على العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة نتيجة عدم وضوح القوانين والإجراءات المتبعة للإيفاء بالالتزامات الضريبية، فترى الإدارة الضريبية تصرفات المكلفين غير صحيحة وتهربا من التزاماتها رغم حسن نيته وهي ناتجة عن عدم فهم التشريعات وكثرة التعديل والتغيير فيها، ومن جهة أخرى قد تتم هذه التغييرات من قبل الجهات المختصة بحسن نية أيضا حيث تكون دافعا لتطوير النظام الضريبي والتسهيل على المتعاملين، إلا أن تعدد وكثرة التشريعات الضريبية والتعديلات المستمرة عليها قد تؤدي إلى حدوث الكثير من النزاعات، ومن هنا يمكننا ذكر قول الفيلسوف الصيني "لا وتسو" بأنه: كلما سنت قوانين وضرائب أكثر، كلما زاد عدد الخارجين عن القانون والمتهربين من الضرائب⁴.

ب. أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية:

قد تتسبب الإدارة الضريبية في نشوب نزاعات جبائية لما تتصف به من خصائص ومميزات، فهي الطرف المخول له تطبيق التشريع الضريبي وتحصر على المكلفين بالتزامهم بالواجب الضريبي، وفي كثير من الأحيان تحوم حولها أهم أسباب النزاعات الجبائية، وتتمثل في هذه الأسباب في:

تعتبر المراقبة الجبائية أهم سبب للمنازعات الضريبية فالمنازعات التي تثور بمناسبة التحقيق في الوثائق وعين المكان متنوعة قد تمس الجانب الشكلي للتحقيق وتخص النتائج المترتبة عنه، سواء فيما يتعلق بطريقة إعادة تشكيل رقم الأعمال وبطبيعة الضريبة المفروضة ومقدارها⁵.

الفساد المالي والإداري وانتشار الظواهر السلبية في الإدارات الضريبية على غرار الإدارات العمومية بصفة عامة، بالإضافة إلى تعسف أعوان الإدارة الجبائية في ممارسة سلطتهم، فتحدث محاباة ضد بعض المكلفين بالضريبة

³. د محمد علي عوض الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل انتهائها، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى مصر 2012 ص 68

⁴ د محمد علي عوض الحرازي، مرجع سابق، ص 77.

⁵. زافي درين، مرجع سابق، ص 16

ومغالاة بخصوص الوعاء الجبائي وتحصيل الدين الجبائي من ذمة المكلفين بالضريبة الى الخزينة العمومية، فكلما قل تدخل أعوان الإدارة وقلت السلطة الممنوحة لهم وفعلت مستويات رقابتهم من الإدارات الأعلى قلت حالات الفساد الإداري الضريبي ومنها تقل المنازعة الضريبية، وقد كشفت إحدى الدراسات التي أجريت مؤخراً على 30 دولة متقدمة الى ان الالتزام الضريبي يعد أعلى في الدول التي تتميز بتدني معدل الفساد الإداري والمالي، والعكس في الدول التي لديها مستويات عالية من الفساد⁶.

طريقة تحديد الوعاء الضريبي وتأثيره في قلة وكثرة النزاعات الجبائية بين الإدارة والمكلفين بالضريبة، فإذا كان تحديد الوعاء تحديدا إداريا وجزافيا زادت المنازعات الضريبية، فحسب هذين النظامين يتحدد الوعاء الضريبي بشكل تقريبي وقد ينجم عنه تقدير بأكثر من قيمته الحقيقية، لهذا السبب تتجه العديد من الأنظمة الضريبية الى النظام الحقيقي لتحديد الوعاء الضريبي⁷.

ج. أسباب مرتبطة بالمكلف بالضريبة:

يعتبر المكلف بالضريبة جزءا مهما من أجزاء النظام الضريبي ويلعب دورا هاما في تفعيل وتشغيل هذا النظام من عدمه، فالواقع العملي يؤكد على وجود عدائية بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، لان في اعتقاده ان الإدارة دائما ما تحاول نهب أمواله لهذا يلجأ الى التملص من التزاماته الجبائية⁸، وتعود أسباب النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة غالبا الى ما يلي:

نقص الوعي الضريبي والثقافة المالية لدى المكلف بالضريبة خاصة والمواطن بصفة عامة حيث لا يدرك حقوقه وواجباته المالية تجاه الدولة، وهذا الامر الذي يؤدي بالمكلف الى اهمال وعدم وفائه بالتزاماته الضريبية، فنجد أنه لا يقوم بالتصريحات الخاصة به في الوقت المحدد لها، بالإضافة الى اهماله في مسك الدفاتر المنتظمة بسبب عدم الاهتمام والتنظيم فلا تطابق هذه الوثائق الشروط التي يفرضها القانون على المكلف، كذلك تأخره وامتناع المكلف عن تسديد الحقوق الضريبية اتجاه الخزينة مما يؤدي الى فرض غرامات من الثقل الضريبي على المكلف، وهذه اهم الأسباب التي أدت الى عدم وجود الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية وهو ما يؤدي الى منازعات جبائية.

ثانيا: أنواع المنازعات الجبائية

⁶ د محمد علي عوض الحارزي ، مرجع سابق ، ص 86.

⁷ بن دح ونور الدين ، محاضرة بعنوان منازعات ضريبية ، قانون قضائي 2021/2020 أولى ماستر كلية الحقوق جامعة سيدي بلعباس ص18

⁸ . زافي درين ، مرجع سابق ، ص 17

تنقسم أنواع المنازعات الجبائية الى ثلاثة معايير أساسية وهي حسب نوع الضريبة، حسب المرحلة التي تمر بها الجبائية، حسب الجهة التي يعرض امامها النزاع الجبائي حيث سنقوم بتوضيح النقاط التالية فيما يلي⁹:

أ حسب نوع الضريبة:

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية الى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة وأخرى متعلقة بالضرائب الغير مباشرة:

الضرائب المباشرة: هي التي تصيب بشكل المباشر المال وتقتطع منه بلا مقابل.

الضرائب الغير مباشرة: هي التي تصل الى الدخل أ والمال بطريقة غير مباشرة وذلك اثناء استعماله ا وتداوله.

ب. حسب المرحلة التي تمر بها الجبائية:

حسب هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية الى منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي وأخرى مرتبطة بالتحصيل الجبائي:

المنازعات المرتبطة بالوعاء الجبائي: هي المنازعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الجبائي المتخذ كأساس لحساب قيمة الجبائية الواجبة الأداء من قبل المكلف بالضريبة.

المنازعات المرتبطة بالتحصيل الجبائي: هي كل ما يرتبط بطرق التحصيل الجبائي، الملاحظ أن منازعات التحصيل الجبائي تنجز عن طريق التحصيل الجبري وليس الودي، فهذا الأخير يتم من خلاله ايفاء المكلف بقيمة الضرائب التي على عاتقه طوعية الى الخزينة العمومية، أما منازعات التحصيل الجبري تنشأ بسبب امتناع المكلف على سداد ديونه اتجاه الخزينة العمومية.

ج حسب الجهة التي يعرض امامها النزاع الجبائي:

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية الى نوعين، اما أن تكون منازعات إدارية أ وان تكون منازعات قضائية:

المنازعات الجبائية الإدارية: هي التي يكون النزاع فيها معروضا امام الإدارة الجبائية مصدرة القرار، حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع الشكوى الى الجهة المختصة سواء كنا امام منازعات الوعاء الجبائي أ وكنا امام منازعات التحصيل الجبائي، كما ان عرض المنازعات الجبائية امام لجان الطعن الإدارية والذي يعتبر اختياريا يدخل ضمن المنازعات الإدارية.

⁹. يوسف قاشي ، محاضرات في المنازعات تخصص الجبائية محاسبة وتدقيق جامعة البويرة 2015 ص 72

المنازعات الجبائية القضائية: هي المنازعات التي تكون على مستوى القضاء، حيث أن المكلف بالضريبة يرفع نزاعه الى المحكمة الإدارية ومن ثم يرفعها الى مجلس الدولة ان لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه، الملاحظ أن المشرع الجزائري يشترط لصحة رفع الدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري وجوب الشكاية الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام الإدارة الضريبية¹⁰.

الفرع الثالث: التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الجبائية

أولاً: التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية:

خولت المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية لأي مكلف بالضريبة الحق في رفع التظلم الى الإدارة الضريبية، حيث يعتبر التظلم الضريبي أول مرحلة في تسوية النزاع الضريبي شريطة أن يكون هذا التظلم متعلق بالضرائب والرسوم أ والحقوق أ والغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، اذن فمهما كان نوع النزاع الضريبي سواء تعلق بالوعاء أ والتحصيل فانه يتوجب ان يرفع امام الجهة الإدارية المصدرة للقرار محل النزاع، حيث يعتبر التظلم الضريبي شرطاً أساسياً سابقاً لقبول أي طعن قضائي¹¹.

وسنسرّد فيما يلي الطريقة المتبعة لتسوية المنازعات الخاصة بالوعاء حيث تعد الشكوى أهم مرحلة فيها حيث سنتطرق الى مضمونها وشروطها ومن ثم سنتطرق الى منازعات التحصيل ومختلف الإجراءات المتعلقة بها:

أ. منازعات الوعاء:

ان تحديد مقدار الضريبة المفروضة على المكلف يتطلب التحقق من الحدث المنشئ لها وتحديد الإعفاءات المرتبطة بها والتي يمكن للمكلف الاستفادة منها، وعليه يعتبر تحديد الوعاء الضريبي سبباً في نشوء الكثير من المشاكل بين المكلف والإدارة الضريبية، ففي كثير من الأحيان لا يتقبل المكلف بالضريبة قيمة الوعاء الضريبي التي تحدده الإدارة كأساس لفرض الضريبة، وقد يقوم المكلف بتقديم تصريحات ووثائق مغلوطة عن وضعيته الجبائية بهدف تخفيف العبء الضريبي والإدارة تقوم بإعادة تقدير الوعاء بناء على ما يتم اكتشافه في ظل الرقابة التي يخضع لها هذا المكلف، وعليه فقد منح المشرع للمكلف الحق في تقديم الشكاية أ وكما يعرف اصطلاحاً بالتظلم الإداري المسبق.

1. التظلم الإداري المسبق: كما سبق الذكر، يعد التظلم الإداري المسبق شرطاً أساسياً وألاً تكون هذه الشكوى مرفوضة، وله شروط لا بد من توفرها واجال لا بد من احترامها واخذها بعين الاعتبار.

¹⁰. يوسف قاشي ، مرجع سابق ص 73

¹¹. بدائية يحيي الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري ، شهادة الماجستير قانون اداري وإدارة عامة ص 29

2. شروط التظلم الإداري المسبق: حسب المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية¹² تنقسم شروط الشكاية

الى قسمين وهي شروط شكلية وشروط موضوعية يمكن توضيحها فيما يلي:

الشروط الشكلية:

- يجب ان تكون الشكاوى فردية باستثناء المكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا وعلى أعضاء شركات الأشخاص ان يقدموا شكوى جماعية.
- يجب ان تقدم منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.
- يجب ان تقدم على ورقة عادية ولا تخضع لحقوق الطابع.

الشروط الموضوعية:

- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليها.
- بيان رقم المادة من الجدول الذي سجلت تحتها هذه الضريبة في حالة عدم تقديم نسخة من الإنذار.
- عرض ملخص لطبيعة النزاع والطلبات والدفع لتصحيح الأخطاء الإدارية.
- تعيين موطن المشتكي، حتى المشتكي الذي بالخارج يجب ان يتخذ موطنًا بالجزائر، وكذلك المؤسسات الأجنبية يجب ان تعتمد على ممثل قانوني لها بالجزائر.

3. أجال تقديم الشكوى: تعد مسألة الآجال مسألة مهمة حددها وفرضها المشرع بصرامة، فيجب على

المكلف بالضريبة صاحب التظلم احترامها، فان هذه الآجال ترفض الشكاية من طرف الإدارة الضريبية وتمثل هذه الآجال في:

- الآجال العامة: حسب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية "تقبل الشكاوى الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي ادراج الجدول في التحصيل وحصول الاحداث الموحية لهذه الشكوى".
- الآجال الاستثنائية: تتعلق الآجال لاستثنائية ببعض الحالات وهي كالآتي:
- حدوث خطأ في توجيه الإنذارات: في هذه الحالة الآجال القانونية برفع الشكاية تنقضي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي استلم فيها المكلف الإنذارات الجديدة، بسبب خطأ صادر عن الإدارة الضريبية في ارسال هذه الإنذارات.
- وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق: تنقضي اجال رفع الشكاية في هذه الحالة في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي تأكد فيها المكلف من وجود ضرائب مفروضة عليه غير مؤسسة ا وفرض نفس الضريبة مرتين.

¹² قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب 2023 ص 39

- عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول: تكون هذه الحالات عندما تقتطع الضريبة من المصدر مثل الضريبة المفروضة على المرتبات والأجور، كما تكون في الحالات التي تدفع الضريبة برسمها، ام تعلق الامر بالحالات الأخرى.

فيحدد اجال رفع الشكاية الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الحالات السابقة. - بالإضافة الى اجل تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ لقرار المتنازع فيها كحد اقصى 13.

4.التحقيق في الشكاوى: ترفع الشكاوى الى جهات الإدارة الضريبية المختصة حسب الحالة، فيأمر المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا بإجراء تحقيق في موضوع الشكاية فه والمكلف بإعداد الوعاء الضريبي ويكون على دراية بالموضوع أكثر من غيره حسب المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية" يتم النظر في الشكوى من قبل المصلحة التي اعدت الضريبة"14.

وعند استلام مصالح إدارة الضرائب الشكاوى من المكلفين تقوم بوضع طوابع على هذه الشكاوى من تحدد تاريخ وصولها، ثم يتم إرسالها الى مصلحة المنازعات لتقوم بتسجيلها على دفتر خاص ويرسل وصل للمكلف بالضريبة يثبت استلامها، ومن هنا تبدأ مرحلة الدراسة الأولية للشكوى، فتتخذ الشكوى أحد السبل التالية15: - أما صدور قرار رفض الشكوى التي لا يمكن تصحيحها خاصة المقدمة بعد انقضاء الآجال.

- في حالة وجود عيب شكلي يشوب الشكوى، يعلم المدير الولائي للضرائب بذلك فيطلب من المكلف تسديد قيمة الضريبة أ وتصحيح الأخطاء الموجودة.

- يمكن أن يكون موضوع الشكاية طلبا واضحا وبسيطا لا يحتاج القيام بالتحقيق فيصدر المدير الولائي للضرائب قرارا بشأنه مباشرة.

- الحالة الأخيرة هي أن تكون الشكاية مقبولة شكلا وموضوعا وتحال إلى التحقيق، ويتم التحقيق بعدة طرق فقد يكون من خلال الاستعانة بجهات أخرى حتى ولو كانت خارج الإدارة الضريبية طالما تقدم المعلومات تفيد التحقيق ويعطى للمحقق الحق في الاطلاع عليها، أو يمكن استدعاء صاحب الشكوى من أجل طلب توضيحات وتبريرات، كما يمكن التنقل الى عين المكان والاطلاع على الوثائق والمعلومات اللازمة.

بعد انتهاء التحقيق يقوم مفتش الضرائب المختص إقليميا بتقديم تقرير الى مدير الضرائب بالولاية أ والجهة الضريبية المختصة حسب الحالة، يذكر فيه المعطيات المتحصل عليها خلال التحقيق والحلول التي يراها مناسبة، فيقوم المكلف بمصلحة النزاعات بإدارة الضرائب المختصة حسب الحالة بإبداء رأيه في موضوع التقرير كتابيا على نفس

¹³. قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 38

¹⁴. قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 40

¹⁵. زافي درين ، مرجع سابق ، ص 25

الوثيقة المعدة من طرف الجهة المختصة، ثم يتم إرسالها إلى المدير الولائي للضرائب ليتخذ القرار النهائي والذي يتمحور حول الإلغاء الكلي للضريبة أو حالة التخفيض الجزئي وإما الرفض لموضوع الشكاية، يبلغ قابض الضرائب بذلك القرار ليتخذ الإجراءات اللازمة ويرسل رسالة موصى عليها إلى صاحب الشكوى متضمنة القرار النهائي مع إشعار استلام ليستمر هذا الأخير في مواصلة الإجراءات¹⁶.

- 5. البت في الشكوى:** يتم اصدار القرار المتعلق بالشكاية حسب اجل تجاوزها، وتحدد هذه الآجال حسب الجهة التي تنظر في الشكوى وأيضاً حسب طبيعة الضريبة محل الشكوى:
- يتم البت في الشكاوى التي يشوبها عيب شكلي فور وصولها للجهة الضريبية المختصة حسب الحالة.
 - يتم البت في الشكاوى المنظورة من طرف رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوية حسب الاختصاص في اجل 4 أشهر من تاريخ استلام الشكوى.
 - حددت 6 أشهر كأجل إذا كانت الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب
 - تمتد الشكاوى التي تتطلب موافقة الإدارة المركزية الى 8 أشهر¹⁷.

ب. منازعات التحصيل الجبائي:

تعتبر عملية التحصيل الجبائي للضريبة هي المرحلة الأولى والخطوة التي تلي عملية تحديد الوعاء الضريبي أي تحديد الضريبة الواجب تسديدها، حيث يتم فيها نقل قيمة الضريبة من ذمة المكلف إلى خزانة الدولة ويقوم بهذه العملية قابضين مختصين من الإدارة الضريبية وتتم هذه المرحلة على طريقتين، إما أن يكون التحصيل ودي وطوعية من المكلف حيث أن المشرع يمنح للمكلف بالضريبة مدة قانونية معينة حتى يدفع ويسدد كل ما عليه بطريقة ودية، أو عن طريق التحصيل الجبري التي تلجأ لها الإدارة الضريبية فور بداية تاريخ استحقاق الضريبة وإتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به، وتبدأ هذه المرحلة عادة عند عدم استجابة المكلف وامتناله في دفع ما عليه للإدارة وعدم استجابته للإنذارات المرسلة من قبل الإدارة، وتجري عملية التحصيل الجبري وفق شروط محددة بموجب القانون ولا بد من احترامها وسنتطرق إلى خطوات هذه العملية في ما يلي:

1. إجراءات التحصيل الودي:

¹⁶. يوسف قاشي ، مرجع سابق ص 86/85

¹⁷. قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سابق ص 40

هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف بالضريبة قصد تسديد مستحققاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وهذه العملية تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه الى الإدارة الضريبية والقيام بعملية دفع الأموال المستحقة بنفس هو في الآجال المحددة.

وقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 2 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاء اتودية للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية.

2. المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة والتحصيل الجبري:

بعد ارسال المشرع الجزائري إنذارات ضريبية الى المكلفين بالضريبة اثناء مرحلة التحصيل الضريبي، تبدأ الإدارة بالإجراءات التنفيذية للتحصيل الجبري مباشرة بعد سريان استحقاق الضريبة، ويبلغ المكلف بسندات إجراءات المتابعة، وطبقا لقانون الإجراءات الجبائية فالمكلف يستطيع منازعة الإدارة الضريبية من خلال اعتراضه على إجراءات المتابعة والتحصيل القصري.

الاعتراض على إجراءات المتابعة والتحصيل القصري:

الاعتراض على إجراءات المتابعة: يقوم المكلف بالضريبة بالاعتراض على إجراءات المتابعة كما شرع له في حالة وجود عيوب شكلية وإجرائية وذلك ما نصت عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية حيث تتم هذه الإجراءات على يد أعوان معتمدين قانونيا ومحضرين قضائيين وتتم بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي 18:

- الغلق المؤقت للمحل المهني.
- الحجز.
- البيع.

الاعتراض على التحصيل القصري: ويمس أساسا بالموضوع عكس الاعتراض على سند اجراء المتابعة المتعلق بشكل إجراء، فالاعتراض على التحصيل القصري يتعلق بوجود الالتزام ككل أ وجزء منه أو وجوب الوفاء به، ويتم الاعتراض بنفس شروط وإجراءات الاعتراض على المتابعة سواء بالتظلم امام المدير الولائي للضرائب ا ورفع الامر الى القضاء 19.

3. الطعن امام اللجنة الادارية: نظرا للمركز القانوني للإدارة الجبائية وما يتميز به القانون الجبائي من طابع السلطة العامة مقارنة مع المكلفين بالضريبة، فإن تمكين المكلفين من عرض نزاعاتهم امام لجان إدارية مخصصة هو وسيلة لتعزيز العلاقة والتعاون بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة والتخفيف من الخاصية الاجبارية للضريبة،

¹⁸. بن دح ونور الدين ، مرجع سابق ، ص 33/32

¹⁹. محمد الأمين كويدي، سامية بوضياف ، دروس في المنازعات الجبائية مجلة الدراسات الجبائية، جامعة البليدة ص 68

ويرى البعض ان لجان الطعن الإدارية في الأساس هي موجهة لتفادي كثرة النزاعات القضائية والسماح للمكلفين بطرح مشاكلهم اما المسؤولين محليا²⁰.

بعد ان يقوم المكلف بتقديم تظلمه الى الإدارة الضريبية وتصدر هذه الأخيرة قرارا بخصوص شكايته وكان مضمونها لا يتوافق مع طلبات المكلف بالضريبة، أتاح له المشرع خيارين، إما اللجوء الى القضاء المختص لتسوية هذا النزاع قضائيا، ا واللجوء بشكل اختياري الى لجان الطعن الإداري بتقديم الطعن لهم، حيث انه ليتمكن المكلف بالضريبة باللجوء الى هذه اللجان فقد وضع المشرع شروطا لا بد من اتباعها.

الشروط الواجب توفرها حتى يستطيع المكلف الطعن امام اللجان الإدارية:

- ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة الى رئيس لجنة الطعون وتخضع للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين 73 و74 من هذا القانون الإجراءات الجبائية.
- لا يمكن ان يرفع الطعن للجان الإدارية بعد رفع دعوى امام المحكمة.
- الطعن لا يعلق الدفع ولكن يمكن للمكلف بالضريبة الاستفادة من احكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك بأن يسدد من جديد مبلغا يساوي 20" من الحقوق والعقوبات محل النزاع.
- يلجأ المكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير كبريات الشركات أ والمدير الولائي للضرائب ا ورئيس مركز الضرائب ا ورئيس المركز الجوارى للضرائب في أجل 4 أشهر من استلام قرار الإدارة الضريبية.

التشكيل والهيكل الذي تتكون منه الجان الطعن الإدارية الولائية وطريقة عملها:

تنشأ لدى كالولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال ويكون شكلها كالتالي:

- + عضو والمجلس الشعبي الولائي.
- + ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- + ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- + ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات.
- + ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة للولاية.
- + ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الولائية.

²⁰. بدائية يحي مرجع سابق ص 81

✚ المدير الولائي للضرائب ا ورئيس المركز الجوارى للضرائب ا وممثلين عنهم برتبة نائب مدير ا ورئيس مصلحة رئيسية.

✚ يمكن للجنة ان تضم موظفين ذوي خبرة كمستشارين.

طريقة عمل لجان الطعن الولائية:

- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب.
- يتم استدعاء رئيسها مرتين في الشهر ولا يصح الاجتماع الى بحضور غالبية الأعضاء، يخضع أعضاء اللجنة بالالتزام بالسر المهني، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة ا وممثلهم لسماع أقوالهم، ولهذا السبب يجب على اللجنة ان تبلغهم بالاستدعاء قبل تاريخ عقد الاجتماع ب 20 يوما وتبدي اللجنة في هذا الاجتماع رأيها حول الطلبات المتعلقة بالقضايا التي يكون مجموع المبالغ فيها اقل ا ويساوي 20.000.000 دج والتي سبقوا صدرت الإدارة الضريبية قرار فيها بالرفض الكلي ا والجزئي 21.

التشكيل والهيكل الذي تتكون منه لجان الطعن الإدارية الجهوية وطريقة عملها:

تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة طعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال ويكون شكلها كالتالي:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصرف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا.
- المدير الجهوي للضرائب ا وممثل عنه برتبة نائب مدير.
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية.
- ممثل واحد للمديرية الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية.
- ممثل واحد عم المصنف الوطني للمحاسبين.

طريقة عمل لجان الطعن الجهوية:

تبدي اللجنة رأيها حول القضايا التي يفوق مجموع المبالغ فيها من الحقوق والغرامات 20.000.000 دج ويقل ا ويساوي 70.000.000 دج والتي سبقوا صدرت الإدارة الضريبية قرار بالرفض فيها.

²¹ بن دح ون والدين ، مرجع سابق ص 44

تجتمع هذه اللجنة مرتين في الشهر، ولا يصح الاجتماع الا بحضور أغلبية الأعضاء، حيث تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة ١ وممثليهم لسماع اقوالهم، ولهذا السبب تبلغهم اللجنة بالحضور قبل تاريخ عقد الاجتماع ب 20 يوما، يفرض على أعضاء اللجنة الالتزام بالسر المهني، ويتخذ القرار عن طريق التصويت اما في حالة التساوي يكون رأي الرئيس مرجحا لكفى على أخرى وتبلغ هذه الآراء والقرارات الى المدير الولائي للضرائب عن طريق كاتب خلال 10 أيام من تاريخ اختتام أشغال اللجنة²².

التشكيل والهيكل الذي تتكون منه لجنة الطعن الإدارية المركزية وطريقة عملها:

تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية لجنة طعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال والتي يكون شكلها كالتالي:

- الوزير المكلف بالمالية ١ والممثل عنه.
- ممثل واحد عن وزارة العدل يكون برتبة مدير على الأقل.
- ممثل واحد عن وزارة التجارة ويكون برتبة مدير على الأقل.
- ممثل واحد عن الوزارة الكلفة بالصناعة ويكون برتبة مدير على الأقل.
- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة ويكون برتبة مدير على الأقل.
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة.
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- ممثل واحد عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
- مدير كبريات المؤسسات ١ وممثل عنه برتبة نائب مدير.

طريقة عمل لجنة الطعن الإدارية المركزية:

تبدي اللجنة رأيها حول القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من حقوق وغرامات 70.000.000 دج، والطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبرى الشركات والتي أصدرت بشأنها بالرفض الجزئي ١ والكلي²³.

تجتمع هذه اللجنة مرتين في الشهر، ولا يتم انعقاد الاجتماع ال بحضور غالبية الأعضاء، حيث تستدعي المكلفين بالضريبة ١ وممثلين عنهم من اجل سماع اقوالهم.

²² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 44.

²³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 44.

✚ يجب على اللجنة ان تبلغ المكلفين بالضريبة ا وممثليهم بالحضور للاجتماع قبل تاريخ انعقاده ب 20 يوما من تاريخ الاجتماع.

✚ يجب ان يتم الموافقة على اراء اللجنة من قبل غالبية الأعضاء، ويكون صوت الرئيس ه والفصيل في حالة تساوي الأصوات.

✚ تبلغ الآراء والقرارات التي توصلت اليها اللجنة الى المدير الولائي للضرائب ا ومدير المؤسسات كبرى الشركات خلال 20 يوما ابتداء من تاريخ اختتام اشغال اللجنة بعد ان تمضي هذه الآراء من طرف الوزير المكلف بالمالية ا والمفوض القانوني عنه بصفته رئيس اللجنة وحسب المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية بإمكان اللجنة ان تستمع الى اقوال المدير الولائي للضرائب ا ومدير كبريات المؤسسات حسب الحالة لكي يقوم بتزويدها بالتفسيرات اللازمة والتي تساعد اللجنة في حل التظلم المرفوع امامها²⁴.

ثانيا: التسوية القضائية للمنازعات الجبائية:

بعدما تطرقنا الى طرق وإجراءات تسوية المنازعات الجبائية على مستوى الإدارة سواء امام الإدارة الضريبية في حذ ذاتها ا وامام لجان الطعن، يأتي بعدها دور التسوية القضائية للمنازعات الجبائية، فقد انتهج المشرع سياسة التظلم المسبق قبل اللجوء الى طرق الطعن القضائي وجعله شرطا من شروط قبول الدعوى القضائية، والحكمة من ذلك تقليل القضايا قدر المستطاع على الجهات القضائية.

والمقصود بالدعوى القضائية السلطة التي خولها القانون للمكلف بالضريبة باللجوء الى القضاء للفصل في وجود ومشروعية الدين الضريبي، حيث ان هذه السلطة ذات طبيعة إجرائية، يمكن القول ان الدعوى هي وسيلة لمنح الحماية القضائية لكل من الطرفين عن الاعتداء على حقهم الذي منحه لهم المشرع الجزائري، حيث ان المكلفون لا يشعرون بالاطمئنان على حقوقهم لان في رأيهم الإدارة الضريبية حكم وخصم، لذلك فالطعن القضائي هو وسيلة الضمان للمكلفين لحقوقهم²⁵.

إذن التسوية القضائية هي طرح النزاع الضريبي امام الجهة القضائية المختصة للفصل فيها، فبعد المرحلة الإدارية وإصدار القرار بخصوص النزاع الضريبي يتوجه المكلف بالضريبة الى المحكمة الإدارية المختصة لمنازعة الإدارة الضريبية لرفع الدعوة القضائية ضدها لعدم اقتناعه بما أصدرته في حالة الرد السلبي، ويحق للمكلف في هذه المرحلة أيضا الطعن في حكم المحكمة الإدارية امام مجلس الدولة، ولرفع هذه الدعوة يجب توفر مجموعة من الشروط المباشرة جراء التحقيق والفصل فيها.

الإجراءات القانونية ارفع الدعوة القضائية امام المحكمة الإدارية:

²⁴ . يوسف قاشي ، مرجع سابق ص 100

قصاص سليم ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري مذكرة في نيل شهادة الماجستير في القانون الخاص جامعة قسنطينة ص 83²⁵.

يجوز للمكلف بالضريبة الطعن في قرار مدير الضرائب ا ورئيس المركز الجوازي للضرائب في موضوع النزاع الذي لم يرضى به ا وبعد صدور قرار الطعن لدى اللجان الإدارية وله الحق بأن يرفع الدعوة مباشرة بعد الطعن الاجباري، ويكون الطعن امام المحكمة الإدارية خلا 04 أشهر ابتداء من يوم استلام الاشعار الذي يبلغ بموجبه مدير الضرائب المكلف بالضريبة، مع مراعاة أجل 06 أشهر الخاصة بالقضايا التي يأخذ فيها المدير الولائي رأي الإدارة المركزية²⁶ ويمكن للمشتكي أن يرفع النزاع الى المحكمة الإدارية في أيوقت طالما انه لم يستلم الاشعار بقرار المدير الولائي للضرائب، رئيس المركز الولائي للضرائب ا ورئيس المركز الجوازي للضرائب حسب الحالة، ولا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليها بل يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقا الى غاية صدور الحكم النهائي²⁷.

1. الشروط الواجب توفرها في العريضة التي يقوم المكلف برفعها للقضاء:

الشروط العامة للعريضة: يجب ان يحرص المكلف على توفر هذه الشروط من أجل قبول الدعوة من حيث المبدأ، فإذا لم تتوفر هذه الشروط فإن المحكمة الإدارية لا تبحث في موضوع الدعوة بل ترفضها مباشرة، كما تودع هذه العارضة حسب الشروط والإجراءات المنصوص عليها بموجب احكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتمثل هذه الشروط فيما يلي:

الشروط الشكلية:

- تحرر الشكوى على ورق مدموغ سواء كانت من طرف الشكي أو وكلاء عنهم، ويقصد بالدمغ ان تكون محررة على ورق عليه طابع بريدي، وإذا جاءت العريضة إثر قرار صادر عن مدير الضرائب الولائي يجب ان ترفق بالأشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.
- يجب ان تكون موقعة من طرف المكلف ا ومن طرف وكيل عنه والى لن تقبل شكلا، وإذا قدمت من طرف وكيل فعليه أن يثبت وكالته القانونية.
- يجب ان يقدم القرار المطعون فيه كما هو محدد وفق الاحكام العامة الخاصة بتسجيل العريضة امام القضاء.

- يمكن ان تغطي العيوب الشكلية باستثناء عدم التوقيع على العريضة الافتتاحية ولا يجوز إغفالها.
- بعد استيفاء العريضة لهذه الشروط الشكلية تقدم الشكوة الى كاتب الضبط لدى المحكمة الإدارية المختصة لتسجيلها في سجل خاص ويسلم للطاعن وصل استلام²⁸.

الشروط الموضوعية:

²⁶ . زعرورة فاطمة ، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة في نيل شهادة الماجستير في القانون الجزائري جامعة تلمسان ص 81/80

²⁷ . قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 45

²⁸ . زعرورة فاطمة ، مرجع سابق ص 86

- حسب المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية فإن: «يجب ان تتوفر كل عريضة دعوة عرضا صحيحا للوسائل 29 أي يشترط ان تحتوي على عرض موجز بعبارات واضحة وصريحة لوقائع المدعي وخاصة الأدلة في تثبيت صحة الادعاءات إضافة الى ذلك لابد أن تحتوي على البيانات المتعلقة بالمكلف أي على اسمه، محل إقامته، موضوع الطلب، اسم من يوجه اليه الطلب، محل إقامته وصفته.
 - يجب ذكر محتوى الشكوة في العريضة المقدمة الى مدير الضرائب الولائي، غير انه يمكن تقديم أسباب جديدة في حدود التخفيض المطالب به في الشكوى مع التعبير عنه بصراحة في العريضة الافتتاحية 30.
- 2. الفصل في الدعوى القضائية:**

بعد التأكد من ان العريضة تتضمن جميع الشروط الشكلية والموضوعية، تبدأ المحكمة في إجراءات البت في النزاع ثم إصدار القرار بشأنه:

إجراءات التحقيق والبت: حسب المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية فإن المحكمة الإدارية بإمكانها القيام بالتحقيق الإضافي وكذلك مراجعته وإجراء عملية الخبرة، وهي إجراءات التحقيق الوحيدة التي نص عليها المشرع في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال، بينما التحقيق العادي منصوص عليه في المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري قد تم إلغاؤه.

مراجعة التحقيق: وتحكم هذه العملية عدة ضوابط حددها المشرع في المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية، فتتم هذه العملية بحضور المشتكي أو وكيله على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب المخول له بذلك قانونا بشرط ان لا يكون هذا الشخص هو من قام بإجراء التحقيق الاولي، يحزر العون تقريراً يتضمن ملاحظات المشتكي ونتائج المراقبة التي قام بها ويبيدي رأيه فيها، ثم يقوم المدير الولائي للضرائب بإيداع التقرير لدى كاتب الضبط في المحكمة الإدارية 31.

يعد هذا التقرير إلزامياً وتأمّر به هيئة المحكمة الإدارية كل ما قدم المكلف بالضريبة وسائل وإثباتات وادلة جديدة تدعم أقواله شرط ان يكون ذلك قبل صدور الحكم في القضية 32.

الخبرة القضائية: تأمر المحكمة الإدارية بإجراء الخبرة إما تلقائياً وإما بناء على طلب المكلف بالضريبة ا ومدير الضرائب بالولاية، والهدف منها توضيح وقائع مادية ا وتقنية يستعصي فهمها دون اللجوء الى الخبرة، ويحدد الحكم القضائي بهذا الاجراء الخاص بالتحقيق وهذا الاجراء ه ومن مهام الخبراء.

²⁹. قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص ص 46

³⁰. زعرورة فاطمة ، مرجع سابق ص 88/87

³¹. قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 46

³². قاشي يوسف مرجع سابق ، ص 110

يعين الخبير من طرف المحكمة الإدارية ويمكن إسناد المهمة الى ثلاث خبراء إذا ما طلب أحد الطرفين ذلك وفي هذه الحالة لكل طرف خبير، ويشترط الا بكون الخبير قد شارك في تأسيس الضريبة المعترض عليها أ وحتى إذا كان قد أبدى رأيه فيها.

يمكن لكل طرف ان يطلب رد خبير المحكمة وخبير الطرف الاخر، ويقدم الرد باسم الإدارة ويوجه الى المحكمة الإدارية في أجل 08 أيام كاملة.

قبل بدأ العملية يحدد الخبير اليوم والساعة ويعلم بذلك المصلحة الجبائية المعنية وكذلك المشتكي والخبراء الاخرون إذا تطلب الامر، ويجب ان يكون ذلك ب 10 أيام قبل العملية، يتوجه الخبير الى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية وكذلك المشتكي ا وممثله للبدأ في مهمته ويقوم عون من الإدارة بتحرير محضر مع إبداء رأيه فيه، ويحرر الخبراء إما تقريراً مشتركاً أو تقارير منفرداً.

يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كاتب الضبط للمحكمة الإدارية ويطلع عليها لمدة 20 يوم كاملة في حالة ما رفض الخبير المهمة المسندة اليه يتم تعيين خبير آخر مكانه.

وإذا رأت المحكمة الإدارية ان الخبرة غير سليمة أو غير كاملة تأمر بإجراء خبرة جديدة مكتملة³³.

صدور القرار: بعد كل ما سبق تأتي مرحلة مهمة وهي مرحلة الفصل من طرف المحكمة الإدارية في النزاع الضريبي وهذا طبقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية فيقوم رئيس المحكمة الإدارية بتعيين التشكيلة التي يؤول اليها الفصل في الدعوة المرفوعة بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوة لدى امانة ضبط المحكمة، ويقوم رئيس تشكيلة الحكم بتعيين القاضي المقرر الذي يحدد الآجال الممنوحة للخصوم من اجل تقديم مختلف الاليات الدفاعية بالإضافة إلى إخطار الخصوم بتاريخ الجلسة من طرفة امانة الضبط قبل تاريخ الجلسة ب 10 أيام على الأقل.

وفي يوم الجلسة بعد إصدار القاضي الحكم المصدر حول القضية، يمكن للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفهية وذلك تدعيماً للطلبات الكتابية، كما يمكن الاستماع الى أعوان الإدارة الضريبية ودعوتهم الى تقديم توضيحاتهم وبعد الانتهاء من هذه الإجراءات يقدم محافظ الدولة طلباته.

أما بخصوص النطق بالقرار النهائي فيكون علانية، ويجب ان يشمل العبارات المذكورة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تتمثل في:

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- باسم الشعب الجزائري.
- ويجب أن تحتوي على البيانات التالية:
- الجهة القضائية التي أصدرت القرار.
- القاب وأسماء وصفات القضاة.
- اسم ولقب محافظ الدولة عند الاقتضاء.

³³. قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 47

- اسم ولقب امين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
- أسماء والقاب الخصوم وموطن كل منهم، وفي حالة ما كان أحدهم شخصا معنويا تذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني.
- أسماء والقاب المحامين أو أي شخص مثل أو مساعد الخصوم.
- الإشارة الى عبارة النطق بالحكم في الجلسة العلنية.
- الإشارة الى الوثائق والنصوص المطبقة.
- يجب ان يسبق النطق بالحكم بعبارة "يقرر".

بعد صدور الحكم يتم تبليغ الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي، وإذا كان الحكم لصالح المكلف بالضريبة فيجب على المدير الولائي للضرائب تطبيق التخفيضات والاعفاءات محل الحكم³⁴.

3. إستئناف القرار امام مجلس الدولة:

يحق للجهات المتنازعة الطعن ضد الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية إذا لم يرضوا بمضمون القرار، وعليه يتم الاستئناف امام مجلس الدولة وفق مجموعة من الإجراءات والشروط.

الاستئناف والنقد امام مجلس الدولة:

حسب قانون الإجراءات المدنية والإدارية 01/98 المؤرخ في 30 ماي 1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، فإنه يمكن للمكلف بالضريبة من جهة وإدارة الضرائب لمدير المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب استئناف الاحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية بخصوص النزاع الضريبي الذي فصلت فيه إذا كان الحكم الصادر ليس في صالحه، ويتم استئناف هذه الاحكام أمام مجلس الدولة كدرجة أخيرة للتقاضي³⁵. - وطبقا لقانون الإجراءات الجبائية فقد جاء في المادة 90: "القرارات الصادرة نهائيا عن المحكمة الإدارية قابلة للطعن والنقد امام مجلس الدولة.. ، والمادة 91 نصت على " يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب كل حسب مجال اختصاصه الطعن والنقد ضد القرارات الصادرة نهائيا عن المحكمة الإدارية للاستئناف لدى المادة الضريبية"³⁶.

أجال وإجراءات الاستئناف:

- بالنسبة للإجراءات المتبعة لتقديم الاستئناف تكون نفسها المتبعة امام المحكمة الإدارية، فالعريضة تتضمن نفس بيانات عريضة الدعوة امام المحكمة الإدارية، فيجب ان يتبع المستأنف نفس إجراءات وشروط العريضة، الى انه لا بد ان تقدم من طرف محامي معتمد أمام مجلس الدولة باستثناء الأشخاص المذكورين في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

³⁴ . قاشي يوسف مرجع سابق ، ص 113/112

³⁵ . قاشي يوسف مرجع سابق ، ص 113

³⁶ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق ص 48.

- أما بخصوص الآجال فقد نصت المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية "يحدد اجا استئناف الاحكام ب 02 شهر ويخفض هذا الاجل الى 15 يوما بالنسبة للأوامر الاستعجالية مالم توجد نصوص خاصة، وتسري هذه الآجال من يوم التبليغ الرسمي للأمر ١ والحكم للمعني، وتسري من تاريخ انقضاء اجل المعارضة إذا أصدر غيايبا³⁷.

المطلب الثاني: ماهية التسيير الجبائي:

الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي:

هنالك عدة تعاريف للتسيير الجبائي نذكر من بينها:

- **التعريف الفرانكفوني:** والذي يرى بأن التسيير الجبائي هـ و"آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحقوق لتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر على التكاليف الجبائية، وهـ ويهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطاء الجبائية ممكنة الوقوع³⁸.

- **التعريف الأنجلوسكسونية:** والذي يرى بأن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل: حملة الأسهم (المساهمين) المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المراجعين... إلخ، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان اخضاع وهذا ما يسمى بالمساهمة في خلق القيمة³⁹.

- إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.

- التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال. قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.

³⁷. بن دح ونوالدين ، مرجع سابق ، ص 75

³⁸ صابر عباسي اثر التسيير الجبائي عل الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة الباحث العدد 12، 2013، ص 118

³⁹ شهابة فاطمة ، دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ماستر جامعة المسيلة 2014 ص 8

- **تعريف كريستين كوليت:** فإن تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في استراتيجيتها، إذا بدلا من السلبية تجاه الجبائية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها⁴⁰.

ومن خلال ما سبق يمكننا القول إن التسيير الجبائي: ه وذلك العنصر المهم جدا للوظيفة الجبائية داخل المؤسسات، وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تتبعها المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية، من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية مع احترام النصوص التشريعية الضريبية المختلفة، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل مؤسسة، ولهذا يصبح التسيير الجبائي وسيلة مهمة جدا في اتخاذ القرارات لدى المؤسسة.

الفرع الثاني: أسس ومبادئ التسيير الجبائي:

يعتبر التسيير بصفة عامة جملة القواعد التقنية التي تعتمد عليها المؤسسة لتحقيق أهدافها، وعلى اعتبار أن المؤسسة تسعى لتحقيق البقاء وتعزيز مركزها المالي والتنافسي فإنها تسعى جاهدة لتطبيق السبل الكفيلة وذلك بالاستناد على الأسس التي سنحصرها في هذا الفرع.

أولا: أسس التسيير الجبائي

يستند التسيير الجبائي على مجموعة من الأسس وعلى المؤسسة أن تأخذها بعين الاعتبار

أولا: الأساس القانوني: التسيير الجبائي مؤسس على مبدأ متعارف عليه ومحل إجماع يتمثل في أحقية المكلف بالضريبة في اختيار الوضعية الجبائية الأفضل من خلال مبدأ حرية التسيير الجبائي وهذه ما يمكن استنتاجه من النصوص القانونية، على سبيل المثال في القانون المدني الجزائري وتحديد القانون. المؤرخ في 07 فبراير 1989 المادة 04 و 05 والذي ألزم المسير بتحسين المردودية الاقتصادية والمالية للملك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع وجوب استخدام الوسائل اللازمة مع تحقيق ذلك⁴¹.

ثانيا: الأساس الاقتصادي: يتمثل في مبدأ حرية التسيير للمؤسسة والذي يفرض تسييرا للجبائية التي تخضع لها بحيث يتميز المحيط الذي تعيش فيه المؤسسة الاقتصادية بمستوى عالي من التنافسية، فهي تعمل على تدنية الأعباء أ والتكاليف، من أجل ضمان هوامش ربح اكبر ومن بينها الأعباء المالية التي قد تتمثل في مختلف الضرائب التي تتطلب تجنيد استخدامات من الخزينة، وعليه فإن على المسير التأهب من أجل تحمل هذه الأعباء

د بن سويسي حمزة ، د عبد الوهاب سليماناني مقال دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة الحوار الفكري ، جامعة ادرا ص 669

⁴¹ . قانون رقم 89/01 مؤرخ في 07 فبراير 1989 المتضمن القانون المدني الجزائري

وهذا لا يكفي بل عليه أيضا معرفة وتقييم الخيارات الجبائية المتاحة، للتمكن من منح ميزة جبائية للمؤسسة، كما أنه في حالة وجود هدف معين يمكن الوصول إليه بطريقتين مختلفتين فإنه من الاجدر الاختيار بناء على المعيار الجبائي⁴².

ثانيا: مبادئ التسيير الجبائي

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية⁴³:

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف والفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير.
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجبائي، فالمسيرين لهم الحق في استعمال ذكائه للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بهدف اختيار طريقة الاخضاع على اقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.
- يستند التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على:
 - أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة، ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير ه وحامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في الحجم المالي.
 - تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.:
- ب- كما يعتمد التسيير الجبائي في المؤسسة على مبدئين أساسيين وهما⁴⁴:

مبدأ الحرية في التسيير: إن المكلف بالضريبة ومن خلال تسييره لأعماله، من حقه بأن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها وذلك تبعا لمهاراته وذكائه للتعامل مع الجباية وبالمقابل فإن خياراته السيئة لا يمكن مباشرة تصنيفها على أنها تحايل ضريبي الا اذا استطاعت الإدارة الضريبية اثبات سوء النية لديه وبما أن النتيجة الضريبية للمؤسسة تحسب انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إدخال التعديلات عليها فدور إدارة الضرائب هنا هو والتأكد من صحة هذه النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة دون أي اعتراض على طبيعة ونوعية التسيير الداخلي للمؤسسة ما دام المكلف بالضريبة لا يقوم بأي تجاوز قانوني.

⁴² محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير الجبائي واثره على المؤسسات رسالة ماجستير جامعة ورقلة ، 2003/2002 ص 5.

⁴³ زواق الحواس ، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة جامعة المسيلة 2009 ص 2.

⁴⁴ د بن سويسي حمزة ، د عبد الوهاب سليمان ، مرجع سابق ص 11/10

- مبدأ عدم التدخل في التسيير: إن التشريع الضريبي يلزم المؤسسة بالإيفاء بالتزاماتها الضريبية تجاه إدارة الضرائب وفق الشروط المحددة مسبقاً، فليس لإدارة الضرائب الحق في التدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها ما دامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية حتى وإن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار وعليه فإن ليس للإدارة الضريبية الحق في التدخل في القرارات التي يتخذها المديرون في المؤسسة، والذين يرونها مناسبة لها حتى وإن كانت تؤدي إلى زيادة التكاليف الجبائية، فمثلاً يحق للمؤسسة أن تلجأ إلى الاستدانة حتى وإن كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل وهذا بغرض خصم الأعباء المالية من الربح الخاضع للضريبة، وقد اقر المشرع الجزائري بهذا المبدأ من خلال سماحه لإدارة الضرائب لممارسة حقها في الاطلاع الرقابي، التحقيق والمعاينة بحيث تهتم كل هذه التدخلات بالنظر في الوثائق المختلفة سواء على مستوى إدارة الضرائب من خلال مراجعة التصريحات الدورية أو على مستوى المكلف بالضريبة عندما تقرر الإدارة ضرورتها لذلك.

الفرع الثالث: خصائص وأهداف التسيير الجبائي

خصائص التسيير الجبائي:

ان تطور المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة حدة التنافس بينها وفي ظل بيئة متغيرة، وما يتطلب منهم التكيف مع المتغيرات ومعرفة تطوراتها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها هي تخفيض التكاليف وترشيد النفقات، ولا يتحقق هذا إلا باتباع سياسة تسيير ذات نجاعة ولهذا يجب على المديرون ان يسيروا جباية المؤسسة بالطريقة الذي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات ومنه فان للتسيير الجبائي خاصيتين أساسيتين وهما⁴⁵:

الخاصية الأولى: وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي

الخاصية الثانية: تكون ناتجة عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة

1- استعمال الوسائل المشروعة قانوناً: من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة والمشروعة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفرة الجبائية للمؤسسة، وهنا لابد من التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.

الغش الضريبي: يعرف الغش الضريبي بأنه تصرف غير مشروع مثل عدم احترام القانون والقيام بمخالفة مباشرة وإبرادة المكلف بالضريبة أي ان الانتهاك يكون اراديا وله عدة صور نذكر منها⁴⁶:

*قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانيات الدفع أو بوضع عوائق أخرى امام تحصيل أي ضريبة أو رسم
*تقديم وثائق مزورة للاستناد عليها عن طلب الحصول اما على اعفاء أو تخفيض أو خصم أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

⁴⁵ لطيفة غولة ، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ،مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2012 ، ص 53

⁴⁶ المادة 193 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، دية الضرائب العامة ، وزارة المالية 2012

* محاولة إخفاء المبالغ ومنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين له خاصتا المبيعات بدون فتورة.

التهرب الضريبي: يعرف التهرب الضريبي على انه مجموعة السلوكيات الرامية الى تقليص مبالغ واقتطاعات الضريبة واجبة الدفع فاذا كان ذلك باستخدام أدوات لا يعاقب عليها القانون فيدخل ذلك ضمن دائرة الغش الضريبي وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع⁴⁷.

اهداف التسيير الجبائي:

يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق عدة أهداف نوجزها فيما يلي:

أولاً: تحقيق الأمن الجبائي: على اعتبار أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية، ولكن للإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بإيداع التصريحات وتسديد الضرائب والرسوم وفقاً للتشريع الساري المفعول؛ هذه الوضعية تضع المؤسسة في واجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي إذن يعمل جاهداً على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة والذي لا يتأتى إلا بوجود المؤسسة في وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ومن ثم لا يكون هناك تخوف من أي رقابة تقوم بها هذه الأخيرة للتأكد من انتظام المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية⁴⁸.

ثانياً: التحكم في العبء الجبائي: إن التحكم في العبء الضريبي يختلف من مؤسسة إلى أخرى وذلك باختلاف الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نم وسيكون هدفها الأساسي هو تخفيض الضريبة وبالتالي توفير وفورات مالية تتيح لها إمكانية توسيع مجال عملها، بينما المؤسسة التي أمام حالة الانحدار فهي تعمل على تحسين صورتها أمام البنوك، المساهمين، وغيرها من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح، وتجدر الإشارة إلى أن هناك نوعين من العبء الجبائي⁴⁹.

- **العبء الجبائي المطلق:** الحصيلة الضريبية التي تحملها القطاع فعلاً/ عدد أفراد القطاع.

- **العبء الجبائي النسبي:** العبء الجبائي المطلق/ المقدرة التكلفة للممول.

ثالثاً: الفعالية الجبائية: ويقصد بها مدى استعداد المؤسسة الاستغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية، ومن ثم فإن تحقيق الفعالية مرتبط بمدى إدراك المؤسسة وتمتع مسيرها بأفق واسع، ودراية كبيرة تسمح لها بإدراك أنه من الممكن تحقيق أهداف جبائية بواسطة

⁴⁷ عبد المجيد قدي ، دراسات في علم الضرائب الطبعة الأولى دار جرير للنشر والتوزيع عمان ، الأردن 2011 ص 15

⁴⁸ محمد عادل عياض ، مرجع سابق ، ص 7

⁴⁹ وسيلة طالب ، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة البليدة 2004 ص 25.

خيارات قانونية لها آثار وامكانية ممارسة الخيارات الضريبية الأكثر نفعاً بغية تعديل العبء الضريبي الذي تتحمله دون الإخلال بقواعد التشريع المعمول به⁵⁰.

رابعاً: خدمة استراتيجية المؤسسة: باعتبار أن التسيير الجبائي جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة يجب أن يحدد أهدافه تبعاً لاستراتيجية المؤسسة فالتسيير الجبائي يركز أساساً على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، ونظراً لدور الجبائية باعتبارها عنصر هاماً في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة وذلك من خلال⁵¹:

- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية المطبقة على كل شكل منها.
- تحديد خيارات النم ومثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة القرار التمويل.
- اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة.

المطلب الثالث: العلاقة بين المنازعات الجبائية والتسيير الجبائي:

يهدف التسيير الجبائي إلى التقليل من هذا العبء الضريبي على المؤسسة من خلال استغلال جميع الممارسات الجبائية التي اقرها المشرع، على غرار المنازعات الجبائية التي تعد من أهم الآليات المستخدمة في الاعتراض على قيمة الوعاء الجبائي للمكلف وكذا طرق واليات التحصيل الجبائي:

الفرع الأول: أهداف التسيير الجبائي التي يمكن تحقيقها من المنازعات الجبائية:

تماشياً وأهداف التسيير الجبائي تعمل المنازعات الجبائية على تقليل الوعاء الضريبي من خلال تقديم مجموعة من الإجراءات، هدفها الطعن في الوعاء المقدر من طرف الإدارة الجبائية، لذلك منح المشرع الجبائي الحق للمكلف بالضريبة الطعن في هذا الوعاء بناء على مجموعة من المستندات الثبوتية، كما يمكن للمكلف بالضريبة القيام بإجراءات المنازعات الجبائية المتعلقة بالتحصيل الضريبي وإجراءات استرداد الأشياء المحجوزة، لذلك تعتبر المنازعات الجبائية من أهم الآليات المستخدمة في تحقيق أهداف التسيير الجبائي.

الفرع الثاني: المنازعات الجبائية وتقليل الوعاء الجبائي:

تنشأ المنازعات الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الجبائي المتخذ كأساس لحساب قيمة الجبائية الواجبة الأداء من طرف المكلف بالضريبة، ويمكن تحديد مجموعة من الإجراءات التي تساهم في تفعيل منازعات الوعاء الجبائي فيما يلي:

⁵⁰. محمد عادل عياض ، مرجع سابق ص 8

⁵¹. محمد عادل عياض ، مرجع سابق ص 9

- الالتزام بآجال ومحتويات شكاية التظلم المتعلقة بالوعاء الضريبي بهدف الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أ وحسابها؛
- الالتزام بمحتوى وشكل الرسالة الأولية البسيطة غير خاضعة لرسم الطابع موجهة حسب الحالة إلى مدير الولائي للضرائب أ ورئيس مركز الضرائب أ ورئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له المكلف مع ضرورة استلام وصل يثبت تقديم الشكاية في الآجال القانونية حيث تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أ وحصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى؛
- الالتزام بالإجراءات القانونية في حالة توكيل شخص بتقديم الشكاية النزاعية؛
- الالتزام بالمحتوى المعلوماتي للشكاية على غرار ذكر الضريبة المعترض عليها وبيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة مع عرض ملخص لوسائل أ واستنتاجات الطرف؛
- القيام بإجراءات التأجيل القانوني للدفع بالنسبة للضرائب محل النزاع مع تقديم الضمانات المحددة لضمان تحصيل الحقوق محل النزاع، وثم الاستفادة وفورات مالية تعزز وضعية الخزينة في المؤسسة.

الفرع الثالث: المنازعات الجبائية والتحصيل الجبائي:

- منازعات التحصيل الضريبي تقوم على اعتراف المكلف بأساس فرض الضريبة ومن ثمة فه ويقر برقم الأعمال والربح المحقق غير أنه ينازع الإدارة في الإجراءات المتبعة في تحصيل الضريبة من حيث الآجال أول المبالغ المقدرة أ والإجراءات المتبعة نتيجة إخلال المكلف بالالتزامات الواقعة على عاتقه، ولتسوية هذا النوع من النزاعات أوجد المشرع مجموعة من الإجراءات الجبائية المتعلقة بتحصيل مستحقات الخزينة العمومية⁵² يتحقق هذا من خلال مجموعة من الإجراءات نوجزها:
- الالتزام بإجراءات المنازعات الخاصة باسترداد المبالغ المدفوعة والحجوزات التي باشرتها الإدارة الضريبية على غرار:
 - تقديم طلب أولي للإدارة الضريبية لاسترداد الأشياء المحجوزة؛
 - ضرورة إرفاق جميع الوثائق الثبوتية المفيدة لذلك؛
 - اللجوء إلى الجهات المختصة في حالة تجاوز المدة القانونية للطلب.
 - تحليل المجال الزمني وضرورة الاستفادة من إجراءات التقادم الضريبي أ ومجالات تمديده؛
 - ضرورة القيام بالإجراءات اللازمة للاستفادة من منازعات الإعفاء الضريبي الممكنة.

⁵² فدوى خنفري، على البزید، موقف المشرع من المنازعات التحصيل الضريبي في النظام الجبائي الجزائري، المجلة الجزائرية للأمن الإنساني السنة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة:

سنتطرق في هذا المبحث الى الدراسات التي عالجت موضوع المنازعات الجبائية من مختلف جوانبه، من خلال تقديم وعرض هاته الدراسات باللغة العربية والأجنبية، ثم سنحاول تقديم مقارنة بين هذه الدراسات ودراستنا الحالية.

المطلب الأول: عرض باللغة العربية:

سنعرض في هذا المطلب دراسات حول تسوية المنازعات الجبائية باللغة العربية.

1. دراسة الأستاذ بن دح ونور الدين مطبوعة بيداغوجية بعنوان المنازعات الضريبية 2021/2020

جامعة سيدي بلعباس.

حاول الاستاذ من خلال هذه المحاضرات أن يعالج موضوعا مهما، يتعلق بالجانب المنازعاتي للضريبة ألا وهو (المنازعات الضريبية) «، وحاول دراسة كل عناصره القانونية وبدقة من أجل إدراك كل جوانبه وأبعاده وهذا من خلال دراسة وجيزة لمفهوم الضريبة عن طريق تعريفها وذكر خصائصها وأهدافها والتطرق الى ظاهرة سلبية تهددها (التهرب الضريبي). ثم عالج موضوع المنازعة الضريبية من خلال المفهوم ومن خلال طرق التسوية إذ تبين له أنه في حالة وجود نزاع بين المكلف والادارة الضريبية، هنالك طريقتان للتسوية، تسوية إدارية أمام الادارة الضريبية أ وأمام لجان الطعن (طريق اختياري) وتسوية قضائية أمام المحكمة الادارية وأمام مجلس الدولة كجهة استئناف على اعتبار ان المنازعات الضريبية من المنازعات الإدارية.

وهو ما يجعلنا نستنتج أن المشرع الجزائري ومن خلال النصوص القانونية السابقة، وعلى رأسها قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 كنص خاص، وقانون الإجراءات المدنية والادارية كنص عام، عالج وبشكل محكم كل

جوانب النزاع الضريبي منذ بدايته الى النهاية، وهذا حتى لا تضيق حقوق الاطراف المتنازعين من مكلف بالضريبة والادارة الضريبية (حق الخزينة العامة)، فتحقق بذلك الضريبة هدفها والمبتغى من وجودها.⁵³

2. يعقوب عبد الكريم، مقال بعنوان الإطار المفاهيمي للضريبة والنزاع الضريبي 2019:

يعقوب هدفت هذه الدراسة الى التعرف على المقصود بالضريبة وماهية النزاع الضريبي، حيث قام الباحث بإعطاء لمحة عن الضريبة واساسها القانوني والقواعد العامة التي تحكم فرض الضريبة، ثم تطرق الى التعريف بالمنازعات الجبائية انواعه واسبابه، ثم قم بالتفصيل في مراحل فض هذا النزاع على الصعيد الإداري والقضائي؛ وقد استخلص الباحث ان الضريبة الى جانب كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق اهداف الدولة الاقتصادي والسياسية والاجتماعية واتضح ان كل دولة تختار مزيجا ضريبيا خاصا بها.⁵⁴

3. دراسة علوش أحلام مقال بعنوان المنازعات الجبائية في القانون الجزائري 2023:

ان هذه الدراسة حول المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري وجدنا أن المشرع منح للمكلف عدة سبل وطرق لكي يدافع عن حقوقه عند انتهاكها تجاه إدارة الضرائب على مرحلتين بداية بالمرحلة الإدارية وذلك برفع المكلف بالضريبة لتظلمه أمام إدارة الضرائب الذي بدوره يسمح بتبادل وجهات النظر بين المكلف وإدارة الضرائب لتعمل هذه الأخيرة عن العدول على القرارات التي أصدرتها وتصحيحها وإذا تم رفض تظلمه من طرف الإدارة يمكنه رفع النزاع أمام الجهات القضائية بمرحلتها المحكمة الإدارية كدرجة أول بومجلس الدولة كدرجة ثانية وقد سلف وأن تناولنا هذه المراحل للنزاع الضريبي عبر فصول هذه الدراسة مما جعلنا نحيط بجملة من النتائج التالية:

✚ إن الإجراءات المتبعة في الفصل في المنازعات الضريبية نوعان: الأولى إجراءات إدارية تبدأ إجباريا بتقديم شكوى إلى الإدارة الضريبية والثانية إجراءات قضائية تبدأ برفع دعوى أمام المحاكم الإدارية ثم الطعن في قرارات المحاكم أمام مجلس الدولة.

✚ التميز في المنازعات الإدارية وجود نوعين من المنازعات أولهما منازعات الوعاء، أما الثانية فهي منازعات التحصيل.

✚ تقدم الشكاوى في الشكل القانوني وفقا لشروط شكلية وموضوعية وخلال مدة زمنية محددة الآجال.

✚ تتم التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل عن طريق إجراءات ودية تتمثل في استدعاء مباشر للمكلف بتسديد ما عليه من ديون بصفة تلقائية، وتقوم بإشعاره بوضع تحصيل وإن لم ينفذ التزامه تقوم بإذاره وبعد مرور 15 يوم وفي غياب شكوى مرفقة بطلب تأجيل القانوني، ترسل له رسالة تذكير بأول قرار متابعة.

⁵³ - دراسة الأستاذ بن دح ونور الدين مطبوعة بيداغوجية بعنوان المنازعات الضريبية 2021/2020 جامعة سيدي بلعباس.

⁵⁴ - يعقوب عبد الكريم مقال بعنوان الإطار المفاهيمي للضريبة والنزاع الضريبي 2019

تتمثل الإجراءات الجبرية في تنفيذ الغلق المؤقت مع احترام شروطه ثم متابعته عن طريق الحجز بمراعاة الضوابط الأساسية التي تحكمه، ثم بيع المحجوزات كآخر مرحلة للمتابعة ولا يتم ذلك إلا بترخيص للبيع ثم إشهاره، بعد ذلك يتم البيع العلني بعد 10 أيام من ذلك ويحرر محضر البيع ويتم إعادة تحويل الملكية عن طريق إعادة صياغة العقد ثم نشر البيع.

يتم رفع الدعوى الضريبية في أجل قصير محدد بشهر واحد يسري من تاريخ تبليغ قرار الإدارة وهذا الوقت الضيق قد يلحق ضرر بالمكلف في حالة عدم تداركه للأجل المحدد.

عدم وجود قاضي متخصص في المادة الضريبية مما يستدعي كثرة الاستعانة بخبراء متخصصين في المجال الجبائي.

تعدد تغييرات بالنسبة للتشريعات الجبائية الأمر الذي يجعلها تفتقر للاستقرار.

إن التشريع الجبائي يبقى من التشريعات المعقدة لاسيما في جانب المنازعات الذي يصعب على المكلفين بالضريبة والقضاة الإداريين وحتى الباحثين في هذا المجال التحكم والإلمام به خاصة أنه من التشريعات التي تدخل عليها تعديلات سنويا من خلال قوانين مالية.⁵⁵

4. إقلوليولد رابح صافية الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر مداخلة بعنوان المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري جامعة تيزيوز و2015

وخلصت هذه الدراسة الى الأهمية القصوى للضريبة في تمويل الخزينة العمومية أحاطها المشرع الجزائري على غرار مختلف التشريعات بنصوص قانونية خاصة بمجالها المتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما نظم وأطر نظام المنازعات المرتبطة بها بموجب قانون الإجراءات الجبائية كمبدأ والإحالة الى الأحكام العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية

ولكون المورد الأساسي لخزينة الدولة، فإن المشرع الجزائري منحها امتيازات وصلاحيات ممارسة المتابعة والتنفيذ الجبري بجميع السبل والطرق، بهدف تحصيل أموال الدولة في جميع الأحوال وفي المقابل منح المشرع الجزائري المكلف بالضريبة عدة سبل ليدافع بها عن حقوقه اتجاه الادارة الجبائية، بذلك يكون المشرع يعمل على ضمان تمويل خزينة الدولة من جهة وضمان حق وق الأفراد في مواجهة تعسفات الإدارة سواء تعلق الأمر بتحديد الوعاء الضريبي أو تحصيل وهو ما يعزز العالقة بين الفرد والدولة.⁵⁶

5. دراسة بدائية يحي، بعنوان الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري،

2012-2011

⁵⁵ دراسة علوش أحلام مقال بعنوان المنازعات الجبائية في القانون الجزائري 2023

⁵⁶ - أ.د. إقلولي ولد رابح صافية الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر مداخلة بعنوان المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري جامعة تيزي وز

2015 و⁵⁶

كانت إشكالية هذه الدراسة حول مدى كفاءة الإطار ١ والنظام القانوني الذي ينظم ويحكم مادة الضرائب في الجزائر وتسوية النزاع الضريبي، ولمعالجة هذه الإشكالية تطرق الباحث الى كيفية تسوية النزاع الضريبي امام الإدارة الضريبية واستعرض أيضا طرق الطعن فيها امام اللجان الإدارية بشكل مفصل، ثم شرح إجراءات التسوية امام القضاء وكذلك الطعن فيها؛ والنتيجة التي استخلصها الباحث كانت انه بالرغم من المزايا التي يشملها الطعن عموما سواء امام إدارة الضرائب عن طريق لجان الطعن ١ وامام القضاء فان جهة الإدارة مقارنة بالمكلف بالضريبة تشغل دائما مرتبة الخصم والحكم في الوقت ذاته.⁵⁷

6. دراسة قصاص سليم، بعنوان المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري 2005:

هدفت هذه الدراسة الى الكشف عن مدى تمكن المشرع الجزائري من خلال نصه وتعديله لمختلف القوانين الضريبية ان يخلق نوعا من التوازن في تحقيق المساواة في المراكز القانونية بين المكلف بالضريبة وبين الإدارة الجبائية، بالإضافة الى طريقة سير عمل اللجان الإدارية وفائدتها وكذلك سرعة الإجراءات القضائية من خلال التطرق الى طرق فض النزاع ابتداء بالمرحلة الإدارية الى المرحلة القضائية والقضاء المستعجل في المواد الجبائية.⁵⁸

المطلب الثاني: عرض باللغة الاجنبية:

سنقدم في هذا المطلب دراسات حول موضوع تسيير المنازعات الجبائية باللغة الأجنبية.

1. Ighssanene Yacine، Idiri Toufik، contentieux fiscal entre le recours administratif et le recours juridictionnel، 2021

هدفت هذه الدراسة الى التعريف بإجراءات التسوية الضريبية وهل هذه الإجراءات تخفف من العبء الضريبي على دافعي الضريبة، بالإضافة الى شرح مراحل التسوية الضريبية على مستوى الإدارة الضريبية وكذلك الجهات القضائية، حيث قام الباحثان بإلقاء نظرة عامة بشأن انشاء الضريبة، ثم التعرف الى النظام الضريبي في الجزائر وخصائصه، بعدها تطرق الى النزاعات الضريبية لشرح أسبابها وإجراءاتها خلال المرحلة الإدارية والمرحلة القضائية؛ وتم تعزيز البحث بدراسة حالة لدى مديرية كبريات المؤسسات حول الطعن الإداري والاستئناف القضائي؛ وقد استخلص الباحثان من هذه الدراسة ان النزاع الضريبي ه واجراء يسمح بتخفيف العبء على المكلفين بالضريبة لذلك يجب على الإدارة الجبائية ان تعمل على مساعدتهم وتوجيههم من خلال تنظيم مؤتمرات ودورات تدريبية بمشاركة المهنيين الاكاديميين ودافعي الضريبة بهدف تحسين العلاقات بين الطرفين.⁵⁹

2. Mlouhi Katia، Mlouhi Zakia، la gestion du contentieux fiscal، cas de la direction des impôts de la wilaya de Tizi Ouzou، 2019

⁵⁷ دراسة بدائية يحي

⁵⁸ - دراسة قصاص سليم، بعنوان المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري 2005.

⁵⁹ - Ighssanene Yacine، Idiri Toufik، contentieux fiscal entre le recours administratif et le recours juridictionnel، 2021

قدم هذا البحث دراسة إشكالية حول مفهوم وأسباب النزاع الضريبي بصفة عامة، وواقع تسوية المنازعات في الجزائر من خلال دراسة حالة لدى مديرية الضرائب بولاية تيزيوز وعن طريق تحليل إحصاءات تسوية المنازعات الضريبية في الفترة الممتدة من سنة 2016 الى سنة 2019؛ وقد شرح الباحث أهمية تسوية النزاع الضريبي بمراحلتيه الإداري والقضائي حسب ما نص عليه قانون الضرائب في الجزائر كوسيلة لحفظ الحقوق سواء المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية؛ وقد أشار الباحث الى أهمية تحسين الإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية لتحسين علاقتها مع المكلف بالضريبة وكذلك وضع تدابير لتدنية آجال معالجة الشكاوى المطروحة لدى إدارة الضرائب؛ حيث تم تقديم مجموعة من الاقتراحات والمتمثلة في تطوير نظام مراقبة المكلفين بالضريبة، تحسين شروط الاتصال بين الطرفين لتعزيز حلول النزاعات، حرص الإدارة الضريبية على تدارك الأخطاء وتصحيحها، العمل على توعية وتوجيه المكلفين بالضريبة، إعادة النظر في جودة قانون الضرائب ومحاولة التحكم في تعقيد وحجم وتعداد النصوص، نشر ثقافة ان تسوية النزاعات الضريبية ضمانات لحقوقهم وليست عقوبات.⁶⁰

3. Nacer Mourad, Baala Tahir, Relation entre le contribuable d'impôt et l'administration fiscale2.

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على العالقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، من خلال التعرف على المفاهيم الأساسية للحقوق الواجبات التي على المكلف بالضريبة وكذلك تحديد صلاحيات إدارة الضرائب في مراقبته، إضافة الى التعرف على أسباب نشوء النزاع الضريبي بين هذين الطرفين وتوضيح طريقة وإجراءات سير هذا النزاع في اطار علاقة الصلح بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، وقد افضى الباحث انه يجب على المكلف بالضريبة الامتثال التزاماته الضريبية المنصوص عليها في قانون الضرائب وكذلك حرص الإدارة الضريبية على تطبيق القواعد القانونية وتحسين العلاقة بينهم للتقليل من الشكاوى المرفوعة ضد الإدارة.⁶¹

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

سيتم في هذا المطلب مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة ومحاولة استنتاج أوجه التشابه وأوجه الاختلاف من خلال الجدول التالي:

جدول رقم 1: وقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة.

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
بن دح ونور الدين 2020	تناولت هذه الدراسة واقع تسيير المنازعات الجبائية في الجزائر، بالتطرق الى النازع الضريبي	حاول الباحث اسقاط هذه الدراسة على الواقع من خلال احصائيات حول تحليل عدد

⁶⁰ - Mlouhi Katia, Mlouhi Zakia, la gestion du contentieux fiscal, cas de la direction des impôts de la wilaya de Tizi Ouzou, 2019

⁶¹ - Nacer Mourad, Baala Tahir, Relation entre le contribuable d'impôt et l'administration fiscale2.

وإجراءات تسويته بالإضافة الى انه حاول اسقاط هذه الدراسة على الواقع	النزاعات الضريبية ونسب معالجتها ونتائج الفصل فيها في المدة الممتدة بين سنة 2010 و2014،عكس الدراسة الحالية التي كانت الإجراءات التي اتخذتها أحد المؤسسات التي تنازع الإدارة الجبائية.
يعقوب عبد الكريم 2019	هدفت هذه الدراسة الى التعرف على المنازعات الجبائية وطرق تسويتها اما الإدارة الضريبية وكذلك امام الجهات القضائية
فصل الباحث في اول الدراسة عن الضريبة وقواعدها واسسها القانونية، ولم يتطرق الى التسيير الجبائي وعلاقته بالنزاع الضريبي والدراسة الميدانية عكس الدراسة الحالية	
علوش أحلام 2023	تناولت هذه الدراسة التعريف بالمنازعات الجبائية واسبابها بالإضافة الى التفصيل في إجراءات تسوية المنازعات الضريبية على مستوى الإدارة وكذلك القضاء
تعرضت هذه الدراسة لبعض احكام النظام الفرنسي ولم يطرح فيها عالقة التسيير الجبائي بالمنازعات الجبائية بالإضافة الى عدم وجود دراسة ميدانية عكس دراستنا الحالية بل اكتفت بوضع جميع الملاحق كأمثلة	
إقلوليلد رابح صافية 2015	تناولت هذه الدراسة الى الأهمية القصوى للضريبة في تمويل الخزينة العمومية بالإضافة الى امتيازات وصلاحيات الممنوحة للمكلف بالضريبة
لم يتم التطرق في هذه الدراسة الى التسيير الجبائي وكذلك لم تجرى دراسة ميدانية لإسقاط الموضوع على الواقع	
بدايرية يحي 2011	تناولت هذه الدراسة أهمية الضريبة والمنازعات الجبائية، وفصلت في
كانت إجراءات التسوية في هذه الدراسة أكثر تفصيلا من الدراسة	

الحالية، لكن الباحث لم يجري دراسة ميدانية حول الموضوع	إجراءات التسوية لهذه المنازعات على مستوى الإدارة والقضاء	
لم يفصل الباحث في هذه الدراسة بالتعريف المنازعات الجبائية واسبابها وانواعها، كذلك لم يتطرق الى عالقة التسيير الجبائي بالمنازعات الجبائية، ولم يجرى اسقاط لدارسته على الواقع عكس الدراسة الحالية	هدفت هذه الدراسة الى التركيز مباشرة في إجراءات تسوية المنازعات الضريبية امام الإدارة الضريبية ولجان الطعن ثم الإجراءات القضائية	قصاص سليم 2008
تطرق الباحثان الى التعريف بالضريبة وطرق انشاءها، ولم يذكر العالقة بين التسيير الجبائي والمنازعات الجبائية، اما الدراسة الميدانية فقد كانت على مستوى مديرية كبريات المؤسسات حول الطعن الإداري والاستئناف القضائي.	هدفت هذه الدراسة الى التعرف على اليات تسوية المنازعات الجبائية وهل تخفف من العبء الضريبي على المكلف بالتفصيل في هذه الإجراءات على مستوى الإدارة والقضاء، وتم تعزيز البحث بدراسة ميدانية لإسقاطه على الواقع.	Ighssanen Yacine Idir Toufik 2021
لم يتطرق الباحثان في هذه الدراسة الى عالقة التسيير الجبائي بالمنازعات الجبائية، وكانت الدراسة الميدانية دراسة تحليلية لإحصائيات لدى مديرية الضرائب	قدم الباحثان في هذه الدراسة مفهوم المنازعات الجبائية واسبابها، وطرق تسويتها حسب التشريع الجزائري مع دراسة ميدانية حول الموضوع	Mlouhi katia Mlouhi Zakia 2019
تناول الباحثان في هذه الدراسة بشكل أساسي عالقة المكلف بالضريبة بالإدارة الضريبية بذكر حقوق وواجبات المكلف ومدى صلاحيات الإدارة الجبائية دون اسقاط الدراسة على الواقع	قام الباحثان في هذه الدراسة بالتطرق الى أسباب نشوب النزاع الضريبي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وطرق تسوية هذا النزاع حسب التشريع الجزائري.	baala،Nacer mourad tahir

المصدر: من اعداد الطلبة.

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل التعريف بالمنازعات الجبائية في المبحث الأول والتي تعتبر الخالف الذي يحركه المكلف بالضريبة امام الإدارة الجبائية بخصوص الضريبة متطرقين الى أسباب هذا الخالف وانواعه من منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل، وكذلك التفصيل في اليات تسوية المنازعات الجبائية على مستوى الإدارة الضريبية بمراحلها ثم الجهات القضائية، وايضا تم التطرق الى لمحة عن التسيير الجبائي وعلاقته بالمنازعات الجبائية؛ اما في المبحث الثاني فعرضت دراسات سابقة تناولت الموضوع محل الدراسة باللغتين العربية والأجنبية لتعزيز المعلومات ومقارنتها بالدراسة الحالية.

الفصل الثاني

دراسة حالة

تمهيد:

تطرقنا في الفصل الأول الى الدراسة النظرية حول موضوع واقع المنازعات الجبائية في بيئة المحاسبية الجزائرية، حيث تعرفنا على الإجراءات الإدارية والقضائية لتسوية المنازعات الضريبية؛ وعليه سوف نقوم بإسقاط ما تم دراسته على الواقع التطبيقي في هذا الفصل من خلال دراسة ميدانية تم الاعتماد فيها على المقابلة الشخصية وجمع الوثائق الخاصة بهذا الموضوع مع مستشار جبائي من مكتب استشارات خاص بالجباية والمحاسبة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة:

سيتم التوضيح في هذا المبحث المنهج المتبع والطريقة التي تم بها جمع المعلومات والأدوات المستخدمة للوصول الى النتائج المرجوة في هذه الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة:

سيتم في هذا المطلب تحديد المنهجية المتبعة في هذه الدراسة وكذلك الأدوات التي تم استخدامها في جمع المعلومات.

الفرع الأول: المنهجية المستخدمة في الدراسة:

من اجل الوصول الى الأهداف المرجوة من هذا البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي نظرا لطبيعة الدراسة في الجانب التطبيقي التي تستلزم وصف الحالة الجبائية والتي تعتبر عينة الدراسة، حيث تم الاعتماد على أسلوب المقابلة بطرح مجموعة من الأسئلة على مستشارين جبائيين بمكتب خاص بالاستشارات المحاسبية والجبائية.

الفرع الثاني: الأدوات المستخدمة:

اولا: المقابلة الشخصية:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على أداة المقابلة مع مستشارين جبائيين مختصين في هذا الميدان، من اجل جمع المعلومات الأولية المتعلقة بموضوع الدراسة، حيث وجهت أسئلة حول الاستشارة الجبائية والتسيير الجبائي وعلاقته بالوضعية الجبائية عامة وبالمنازعات الجبائية خاصة.

ثانيا: الوثائق الإدارية:

تم الاعتماد في الدراسة الميدانية لهذه الدراسة على جمع الوثائق الإدارية الخاصة بموضوع المنازعات الجبائية والتي تحصلنا عليها من مصالح مكتب الاستشارات الجبائية حيث بنيت عليها الدراسة التطبيقية وساعدت في جمع المعلومات اللازمة.

المطلب الثاني: مصادر المعلومات ومجتمع الدراسة.

سيتم في هذا المطلب توضيح طريقة الدراسة ومصادر المعلومات المتحصل عليها بالإضافة الى التعرف على المجتمع الذي تمت فيه الدراسة:

الفرع الاول: مصادر المعلومات

تم الاعتماد في هذه الدراسة على مصدرين أساسيين:

أولاً: المصادر الأولية

تم الاعتماد في الجانب التطبيقي من هذه الدراسة على الوثائق الإدارية والمتعلقة بالمنازعات الجبائية بالإضافة الى المقابلة والمقدمة من طرف مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية.

ثانياً: المصادر الثانوية.

هي تلك المصادر التي تم الاعتماد عليها في دراسة الجانب النظري من هذه الدراسة والمتمثلة في المراجع باللغتين العربية والأجنبية بجميع المستويات، الكتب ورسائل الماجستير بالإضافة الى مختلف المقالات والمحاضرات وكذلك النصوص القانونية الخاصة بالجانب الجبائي.

الفرع الثاني: مجتمع الدراسة.

أولاً: معلومات عن المكتب

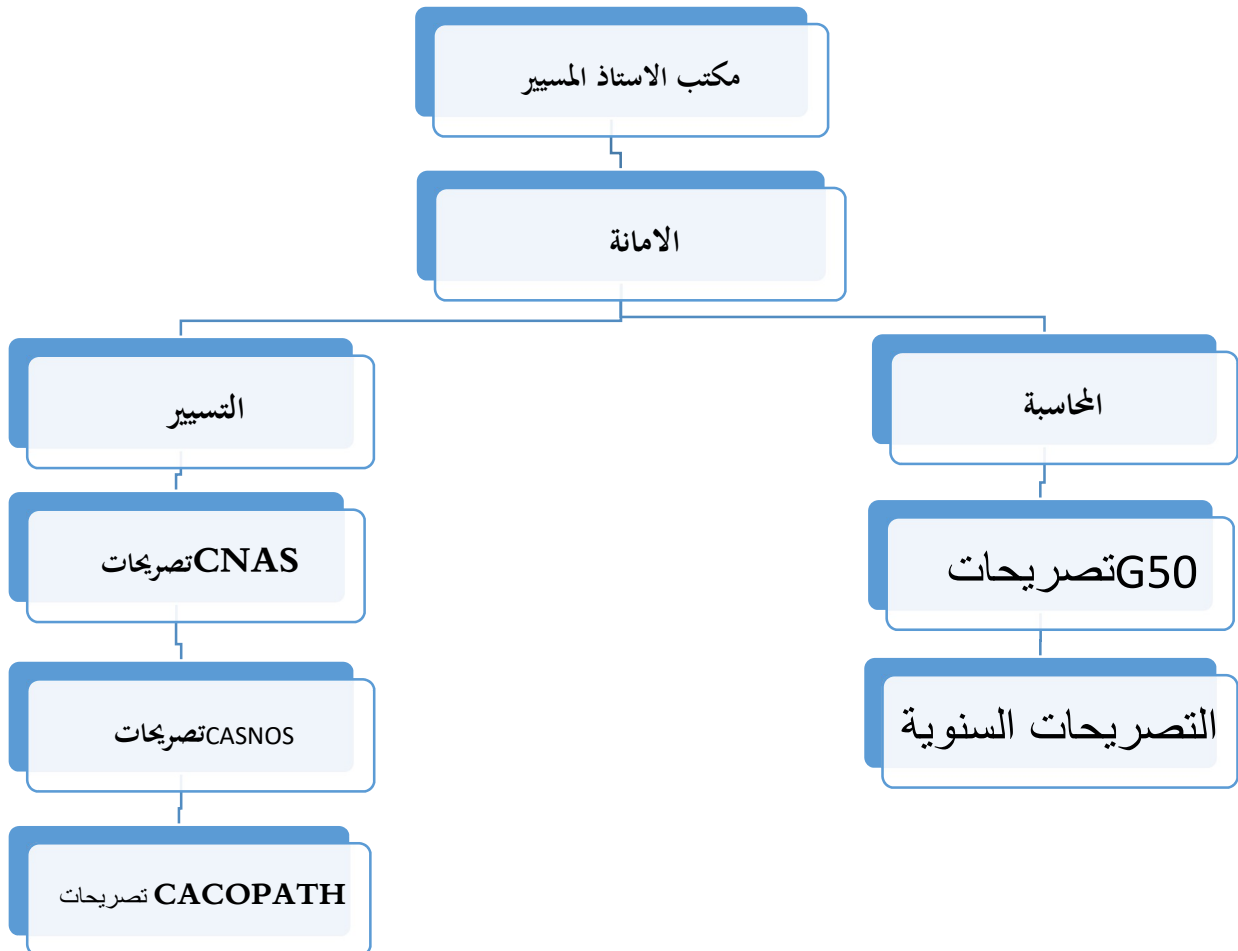
سوف نتطرق الى تقديم معلومات عن الجهة المقام بها الدراسة الميدانية من خلال التعريف بالمكتب وهيكله التنظيمي وذكر اهم الاعمال التي يقوم بها.

التعريف بالمكتب:

تمت الدراسة الميدانية في مكتب لأعمال المحاسبة والاستشارات المختلفة، الذي تم انشائه في سنة 2011 ومقره حي 750 مسكن مخادمة ورقلة ويسير المكتب مجموعة من الأساتذة والهيئيين المختصين في مجال المحاسبة والجبائية وعلى راسهم الأستاذ ب.ط ويمتلك الأستاذ خدمة ميدانية مهنية تفوق 24 سنة في ميدان المحاسبة والجبائية والتسيير حيث كان موظفا شركة الوفاق للمحاسبة والاستشارات الجبائية ويقوم المكتب بالعديد من المهام، نذكر منها:

- ✓ متابعة التصريحات الجبائية والاجتماعية للزبائن وذلك بصفة شهرية وسنوية .
- ✓ متابعة الميزانيات التي يتم التصريح بها لدى مصالح الضرائب.
- ✓ متابعة الدراسات الاقتصادية للمشاريع التي تطلب من زبائنه.
- ✓ محافظة الحسابات للشركات التجارية التي يتم التعاقد معها لهذا الغرض.
- ✓ الاستشارات المختلفة المحاسبية والجبائية.
- ✓ حل المنازعات بين إدارة الضرائب والمكلفين.
- ✓ والعديد من الخدمات في مجال المحاسبة والتسيير.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للمكتب



قراءة في الهيكل التنظيمي للمكتب:

الأستاذ المسير: يقوم الأستاذ بالتنسيق بين الأمانة والمحاسبة والتسيير بتقديم الخدمات اللازمة للزبائن ومن مهامه متابعة عمل مختلف الفروع الأخرى.

الأمانة: دورها استلام الوثائق اللازمة للقيام بالتصريحات من الزبائن كما يذكرهم بمواعيد هذه التصريحات ويقدم لهم الاعمال المنجزة كما انه يساعد الأستاذ المسير في مختلف المهام.

المحاسبة: يقوم بمتابعة التصريحات الدورية والسنوية G50 واعداد الميزانية الجبائية وملئ دفتر التقويم واليومية العامة ومتابعتها بناء على المعلومات المقدمة له من طرف الزبائن والوثائق اللازمة.

التسيير: يقوم المسير بتنظيم مختلف التصريحات الاجتماعية للزبائن والمتمثلة في:

- التصريح بالعمال.
- التصريحات DAS، DAC الخ.
- ملاء شهادات العمل وشهادة الأجرة ليقدمها الى الزبائن.
- ومن مهامه أيضا القيام بتاريخ CASNOS الخاص بأرباب العمل وهذا بناء على الميزانية السنوية ا والدخل الإجمالي.

المبحث الثاني: عرض الدراسة والنتائج:

بعد التعريف بمكتب التميز للاستشارات المحاسبية والجبائية، سنقوم في هذا المبحث بعرض الدراسة التطبيقية والنتائج التي تولنا اليها من خلاله.

المطلب الأول: عرض الدراسة:

اولا: تسوية المنازعات الجبائية لدى أحد زبائن مكتب الاستشارات الجبائية.

سنتطرق في هذه الشكوة الى حالة الشركة X التي والتها وثيقة طلب المعلومات من طرف الإدارة الضريبية بولاية ورقلة.

1 اشعار C02: تمثل الوثيقة التالية اشعار C02 المرسل من طرف مديرية الضرائب بولاية ورقلة والتي جاءت على النحو التالي:

الملحق رقم 1: اشعار C02 المرسل من طرف إدارة الضرائب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

Série C n° 2

Envoyer la réponse à l'adresse suivante

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de Wilaya d. ورقلة

inspection de المطامحة

39/2021

A. ورقلة le 09 اكتوبر 2021

L. المفتش

de prier M. محمود

demeurant à ورقلة

N. I. F. : 111

de vouloir renseignements suivants : ART: 3001

DEMANDE	REPOSE
للمطامحة المادة 19 من قانون الجمارك	A. <u>ورقلة</u> le <u>09</u> <u>اكتوبر</u> <u>2021</u>
الجمهورية و بعد تقديم طلبكم الجبائي	<u>خزينة ورقلة</u>
بكمية من سنوات 17 و 18 و 19	<u>الزاد جميع الوتات</u>
فانكم مطالعون بتميزير الاعباء	<u>الى بنى الاعباء</u>
استاليت	<u>المرح فيها في بنى</u>
سنة 17 و 18 و 19	<u>2017 2018 2019</u>
تسريير مبلغ المشتريات 196 177 331 دج	<u>حسابات و فواتير</u>
حده مات اخرين 178 111 دج	<u>نصف</u>
مبلغ ضرائب و رسوم 2 836 085 دج	
مبلغ الاعطلاات 76 356 65 دج	
حده 18 و 19 و 20	
مبلغ المشتريات 2 141 309 9 دج	
مبلغ الاعطلاات من الباطن 35 92 130 دج	
مبلغ الاعطلاات 20 360 700 دج	
مبلغ حدهات اخرين 32 799 04 دج	
مبلغ مرانك و رسوم 4 319 711 دج	
مبلغ الاعطلاات 59 775 3 دج	
سنة 19 و 20 و 21	
مبلغ المشتريات 194 304 262 دج	
مبلغ الاعطلاات 62 82 500 دج	
مبلغ حدهات اخرين 14 755 دج	
مبلغ مرانك و رسوم 28 31 768 دج	
مبلغ الاعطلاات 34 40 78 دج	

13 OCT. 2021

(suite au verso)

المصدر: مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية

التعليق: بناءا على وثيقة C 02 رقم 39-2021 المؤرخة في، 2021/04/08 يتبين انه تم ارسالها من قبل مديرية الضرائب لتبرير أعباء تتعلق بالسنوات 2017/2018/2019 طبقا للمادتين 18 19 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث كانت الأعباء على النح والتالي:

جدول رقم 2: الأعباء الواجب تبريره

البيان	2017	2018	2019
تبرير مبلغ المشتريات	196,177,331	212,443,099	194, 304,262
خدمات اخرى	2, 178,011	3, 279,904	2, 174,582
مبلغ الضرائب والرسوم	2, 836,085	4, 319,711	2, 931,768
مبلغ الإهلاكات	765,565	597,753	344,078
مبلغ الاستغلال من الباطن		3, 592,230	
مبلغ الايجارات		20, 360,700	6, 282,500

المصدر: من اعداد الطلبة حسب ما جاء في الشكل رقم 1

والملاحظ من الوثيقة C 02 انه لدينا تبرير من الشركة على الأعباء السابقة، حيث قامت بإعداد الفواتير الخاصة بالاستهلاكات الأخرى وكذلك الإيجارات وتم ارسالها الى مديرية الضرائب في الآجال المحددة بالإضافة الى اعداد جدول خاص بهذه الفواتير.

نتائج ال C2: نستنتج من هذه المرحلة ان:

- اشعار ال C 2 هو وثيقة طلب معلومات واستفسارات من طرف عون الرقابة بمديرية الضرائب لتأكيد المعلومات المصرح بها سابقا مثل الكشوفات البنكية، الفواتير... الخ .
- ال C 2 تتعلق بإثبات الأعباء فقط.
- ال C2 ما هي الوثيقة اثبات دون التسوية.
- يعتبر هذا الاشعار اول بداية تقوم عليها المنازعة الجبائية.

اشعار C04:

بعد رد الشركة على اشعار ال C 02 بإرسالها الفواتير اللازمة، قامت مديرية الضرائب بمراقبة الفواتير الخاصة بالمؤسسة طبقا لأحكام المادة 14 من قانون الإجراءات الجبائية، ثم اعد المفتش القائم بعملية التسوية بوثيقة C4 بناءا على ما جاءه في رد الشركة وكما هي موضحة في الشكل التالي:

الملحق رقم 2: اشعار C4

45

الملحق رقم 3: اشعار C4

46

الملحق رقم 4: اشعار C4

مردف تـ كجـ السوئـ على الـفو النامـ

(2) المرسوم رقم 123456 (المواد 134) من قانون

3. 654 346 $\approx$ 10 818 214 10 818 214
 1359 090 $\approx$ 4263 258
 2295 286 $\approx$ 6557 559
 573 821 $\approx$ 225 2295 286

(٢) الرسم على الفصحى (المواضع) ١٨٨ من طون
الرسم على مع الحكام

رموف المرحوم في العتبات المقدسة الميمنية ١٣٩٥ هـ

$$1246.012 = 2 \times 1246.012 - \text{wird dividiert}$$

2549: نداء من ائمة السرايا الطاهرات عن طرف دماسا
 ازمنه واما ملك في تالوان امس با واما
 وكن الركنين النجينة ارض و هو ركن القاتوان 8 شل
 هجرت القصور والكاهنة بالمواد قدور فيه لبحاره حديد
 صبا المضافات 19 طفت والمور قو اهل به نور الدنيا بحارة بالكلية
 استقوات السباد بوعاية الكاهنة والبراهمة قدور منالها 300 470
 والاسل سون من ركن مع هذه الكاهنة الى الزاوية من ركن الكاهنة
 شوق من ركن الكاهنة الى الزاوية من ركن الكاهنة
 تكون اسوة كاهناني

② الفرق بين الدخل والمال IR والباقي 134 من قانون

البيان المحقق: ٩٨٤٢,٨٥ ~ ٩٨٤٣,٨٥

$$\sqrt{108.84} \approx 10.432650$$

$9914608 = 5440300 = \frac{1}{2} \times 10^7$

$p. 1148.651 = \frac{2}{3} 2101414.601 \cdot \omega$ at ω_{max}

الرجوع إلى القوانين TVA (التي هي 168 من قانون الموضع
في رقم 1)

2 1985 4 to 300 - 3rd origl original of paper
1367545 =

الملحق رقم 4: رد المكلف على C4

ورقة. في : 2021/12/11

إلى السيد : رئيس مفتشية الضرائب
مخادمة

مقاولة أشغال البناء
مخادمة ورقلمة
رقم التعريف الجبائي : 5
رقم المادة الضريبية :

الموضوع : الرد على الإشعار بالتسوية (Cn° 4) رقم 2021/164 المؤرخ في: 2021/10/18

بعد تقديم الوثائق التبريرية المطلوبة في الإشعار (Cn° 2) رقم: 2021/39 المؤرخ في: 2021/04/08، قامت مصالحكم بإعداد الإشعار بالتسوية (Cn° 4) المذكور أعلاه، والذي أقرتكم فيه تسوية عن كل سنة من السنوات محل الرقابة، ويشرفني أن أقدم إلى مصالحكم بالملاحظات التالية:

(1) سنة 2017 :

قامت مصالحكم بإدراج مشتريات تخص شركة بن الزاير كمال بلغت قيمتها 2.311.550.00 دج، وأخضعتنا بالتالي لهامش ربح قدره 10% من مبلغ الفاتورة. ولكن طبقا لمواد قانون الإجراءات الجبائية، والتوجيهات الصادرة من المديرية العامة للضرائب والتي تنص على تسليم المكلف بالضريبة نسخة من كشف المعلومة التي اتخذت منها المفتشية أساسا لتفريم، أطلب منكم تمكينني من نسخة من كشف المشتريات الذي تضمن المعلومة المذكورة في إرسالكم موضوع هذا الرد، حتى يتسنى لي الوقوف على عناصر هذه العملية وأسباب عدم التصريح بها.

(2) سنة 2018 :

أ- فيما يتعلق برفض فواتير شركة SPA CONDOR ELECTRONICS : تم رفض فواتير المورد المذكور بسبب غياب طريقة التسديد، ونعلمكم أن هذه الفواتير مسندة بواسطة صكوك بنكية، وحصلت مبالغها من حسابي البنكي، وبعد الإطلاع على ملاحظتكم اتصلت بالمورد الذي قام بتصحيح فواتيره وذكر أرقام الصكوك في متنها، ومتجدون ورقة هذا الرد نسخة من الفواتير المصححة. لذلك أطلب منكم رفع التحفظ على هذه الفواتير.

ب- فيما يتعلق برفض فاتورة المورد خليف صخري: تم رفض فاتورة المورد المذكور، بسبب إدراج اسمه في الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين، والرد على ذلك من وجهتين. الوجه الأول : أنني وبصفتي شخص طبيعى ليس لي وسيلة أعلم من خلالها بأن الذي أتعامل معه هو شخص متهرب من التزاماته الجبائية، كما أنه لا توجد مادة في القانون تجيز لمصالح الضرائب رفض هذه الفواتير وتحمل المكلف بالضريبة خطأ الغير أو نقصير الإدارة في الحصول الحقوق.

صفحة 1 من 2

الملحق رقم 5: رد المكلف على C4

الضريبة ممن يجب أن يستدّها، كما أنني لا أملك السلطة ولا الصلاحية ولا أملك حتى المعلومة التي من خلالها على الأقل استطيع أن أمتنع عن التعامل مع الشخص المدرج اسمه في بطاقة الغشاشين الضريبيين.

ومادامت الإدارة تملك السلطة من جهة وتحتكر المعلومة (قائمة فهرس الغشاشين الضريبيين) من جهة ثانية، فعليها تحمّل قصورها، ولا يجوز لها رفض فاتورة تضمنت جميع الشروط التي ينص عليها القانون بما في ذلك التسديد بواسطة صك بنكي.

الوجه الثاني: أن إدراج هذا المتعامل في قائمة فهرس الغشاشين الضريبيين كان سنة 2019، حيث أدرج اسمه في البطاقة بتاريخ: 2019/04/02، بينما الفاتورة المرفوعة تخص سنة 2018، ومنه لا يجوز للإدارة رفض هذه الفاتورة رغم أن التعامل جرى قبل إدراج اسم المعني في البطاقة الوطنية للغشاشين.

لذلك أطلب منكم إلغاء التسوية المترتبة على رفض هذه الفاتورة

(3) سنة 2019: وقد قامت مصالحكم فيها برفض فاتورتين.

أ- فيما يتعلق برفض فاتورة المورد حروز: تم رفض هذه الفاتورة بسبب غياب طريقة التسديد؛ ولكن هذه الفاتورة مسددة بواسطة صك بنكي، وقد اتصلنا بالمورد وقام برفع التحفظ الذي عاينتموه وأدرج رقم الصك في الفاتورة، لذلك نطلب منكم رفع التحفظ بخصوصها ومن ثم قبولها لاستئنافها جميع الشروط القانونية.

ب- فيما يتعلق بفاتورة المورد ثوامرية نور الدين: هذه الفاتورة أيضا مسددة بواسطة صك بنكي، وقد قام المتعامل بإدراج رقم الصك في الفاتورة، وبما أننا رفعنا التحفظ الذي عاينتموه نطلب منكم قبولها هي الأخرى لعدم وجود سبب يبرر رفضها.

لذلك أطلب منكم إلغاء التسوية المزمع إجراؤها.

في الأخير نقبلوا مني التحية والتقدير.

المكلف بالضريبة



مكتبة الضرائب - المنطقة
الشمالية الغربية
تاريخ: 14 DEC 2021
الرقم: _____

صفحة 2 من 2

المصدر: مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية.

الملحق رقم 4: رد المكلف على C4

ورقة. في : 2021/12/11

إلى السيد : رئيس مفتشية الضرائب
مخادمة

مقاولة أشغال البناء
مخادمة ورقلمة
رقم التعريف الجبائي : 5
رقم المادة الضريبية :

الموضوع : الرد على الإشعار بالتسوية (Cn° 4) رقم 2021/164 المؤرخ في: 2021/10/18

بعد تقديم الوثائق التبريرية المطلوبة في الإشعار (Cn° 2) رقم: 2021/39 المؤرخ في: 2021/04/08، قامت مصالحكم بإعداد الإشعار بالتسوية (Cn° 4) المذكور أعلاه، والذي أقرتكم فيه تسوية عن كل سنة من السنوات محل الرقابة، ويشرفني أن أقدم إلى مصالحكم بالملاحظات التالية:

(1) سنة 2017 :

قامت مصالحكم بإدراج مشتريات تخص شركة بن الزاير كمال بلغت قيمتها 2.311.550.00 دج، وأخضعتنا بالتالي لهامش ربح قدره 10% من مبلغ الفاتورة. ولكن طبقا لمواد قانون الإجراءات الجبائية، والتوجيهات الصادرة من المديرية العامة للضرائب والتي تنص على تسليم المكلف بالضريبة نسخة من كشف المعلومة التي اتخذت منها المفتشية أساسا لتفريم، أطلب منكم تمكينني من نسخة من كشف المشتريات الذي تضمن المعلومة المذكورة في إرسالكم موضوع هذا الرد، حتى يتسنى لي الوقوف على عناصر هذه العملية وأسباب عدم التصريح بها.

(2) سنة 2018 :

أ- فيما يتعلق برفض فواتير شركة SPA CONDOR ELECTRONICS : تم رفض فواتير المورد المذكور بسبب غياب طريقة التسديد، ونعلمكم أن هذه الفواتير مسندة بواسطة صكوك بنكية، وحصلت مبالغها من حسابي البنكي، وبعد الإطلاع على ملاحظتكم اتصلت بالمورد الذي قام بتصحيح فواتيره وذكر أرقام الصكوك في متنها، ومتجدون ورقة هذا الرد نسخة من الفواتير المصححة. لذلك أطلب منكم رفع التحفظ على هذه الفواتير.

ب- فيما يتعلق برفض فاتورة المورد خليف صخري: تم رفض فاتورة المورد المذكور، بسبب إدراج اسمه في الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين، والرد على ذلك من وجهتين. الوجه الأول : أنني وبصفتي شخص طبيعى ليس لي وسيلة أعلم من خلالها بأن الذي أتعامل معه هو شخص متهرب من التزاماته الجبائية، كما أنه لا توجد مادة في القانون تجيز لمصالح الضرائب رفض هذه الفواتير وتحمل المكلف بالضريبة خطأ الغير أو نقصير الإدارة في الحصول الحقوق.

صفحة 1 من 2

الملحق رقم 5: رد المكلف على C4

الضريبة ممن يجب أن يستدّها، كما أنني لا أملك السلطة ولا الصلاحية ولا أملك حتى المعلومة التي من خلالها على الأقل استطيع أن أمتنع عن التعامل مع الشخص المدرج اسمه في بطاقة الغشاشين الضريبيين.

ومادامت الإدارة تملك السلطة من جهة وتحتكر المعلومة (قائمة فهرس الغشاشين الضريبيين) من جهة ثانية، فعليها تحمّل قصورها، ولا يجوز لها رفض فاتورة تضمنت جميع الشروط التي ينص عليها القانون بما في ذلك التسديد بواسطة صك بنكي.

الوجه الثاني: أن إدراج هذا المتعامل في قائمة فهرس الغشاشين الضريبيين كان سنة 2019، حيث أدرج اسمه في البطاقة بتاريخ: 2019/04/02، بينما الفاتورة المرفوعة تخص سنة 2018، ومنه لا يجوز للإدارة رفض هذه الفاتورة رغم أن التعامل جرى قبل إدراج اسم المعني في البطاقة الوطنية للغشاشين.

لذلك أطلب منكم إلغاء التسوية المترتبة على رفض هذه الفاتورة

(3) سنة 2019: وقد قامت مصالحكم فيها برفض فاتورتين.

أ- فيما يتعلق برفض فاتورة المورد حروز: تم رفض هذه الفاتورة بسبب غياب طريقة التسديد؛ ولكن هذه الفاتورة مسددة بواسطة صك بنكي، وقد اتصلنا بالمورد وقام برفع التحفظ الذي عاينتموه وأدرج رقم الصك في الفاتورة، لذلك نطلب منكم رفع التحفظ بخصوصها ومن ثم قبولها لاستئنافها جميع الشروط القانونية.

ب- فيما يتعلق بفاتورة المورد ثوامرية نور الدين: هذه الفاتورة أيضا مسددة بواسطة صك بنكي، وقد قام المتعامل بإدراج رقم الصك في الفاتورة، وبما أننا رفعنا التحفظ الذي عاينتموه نطلب منكم قبولها هي الأخرى لعدم وجود سبب يبرر رفضها.

لذلك أطلب منكم إلغاء التسوية المزمع إجراؤها.

في الأخير نقبلوا مني التحية والتقدير.

المكلف بالضريبة



مكتبة الضرائب - المنطقة
الشمالية الغربية
تاريخ: 14 DEC 2021
الرقم: _____

صفحة 2 من 2

المصدر: مكتب الاستشارات المحاسبية و الجبائية.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICA ALGERIENSIS DEMOCRATICA ET POPULARIS

3000 C of 4.00

NOTIFICATION DEFINITIVE DE RÈGLEMENTS



Author Contributions

Address: _____

NP NP NP

A 2000 to 4000

☐ Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° du, il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.

☐ Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du, il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N° du

Qu'après examen de votre réponse reçue en date du 06/12/2021 à la notification de proposition de redressement N° 164 du 18/10/2021 par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

☐ D'accepter partiellement les motifs et les justifications précédentes.☐ De maintenir la totalité des autres scénarios en vigueur.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont expliqués au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre rencontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE OF RESPONDENT

SIGNATURE DU RESPONSABLE
 رئيس المؤسسة
 إسماعيل م. سليمان

<http://www.elsevier.com/locate/algol>

الملحق 3: اشعار C4BIS

Redressements définitifs.	
1. DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :	
Nom :	Prénoms : Grade :
II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPP) :	
1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits au point de redressement ;	
2. Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;	
3. Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et / ou majorations appliquées.	
طبعة اعلام نظام 15 من قانون الاموال المباشرة - نسخة على ارسال الوكيل رقم 22 في 2024/139 تاريخ 2024/4/08 وكذا ارسال مستند رقم 2024/168 بتاريخ 2024/10/10 ، واستناداً على الرد على الاشعار بالشبهة ، وتقديم التبريرات والوثائق التي رفعتها المصلحة السنة 2017 بعد مراجعة التبريرات المقدمة من طرف محاسب الضرائب والمصلحة فاقنونا التبريرات والخدمات وكذا الخصومات الشخصية و مقارنة القانوونات التبريرات بكتشوف المعلومات المتواجدة بالمصلحة افصح وجود مبلغ على التبريرات الخاص بالمورد شركة نون زانز كال EURL BENZAR KAMEL ، غير مصرح به ، والذي تقدر مبلغه بـ 8311550 لذا المصلحة سوف تقوم باضافته الى الربح المصنوع به وسوف تكون الضريبة على الاموال المباشرة في مادة IRP (المواد من 01 الى 134 من قانون رقم 809 الاساس المحقق = 8036774 = 2680871 الاساس المصروف = 5725224 = 1871828 الاساس العائقة = 2311550 = 809043 لحقوق الاساس = 724 x 809043 = 202261 السنة 2018 بعد مراجعة التبريرات المقدمة من طرف المحاسب للضريبة والمصلحة فاقنونا التبريرات والخدمات وكذا الخصومات الشخصية حيث تم رفض القانوونة رقم 2018/024 المؤرخة في 2018/06/12 بمبلغ 4106700 والمضافة بالمورد ، صخرى خليف ، جراء القنونة بولاية الجلفة ، لانه مدرج ضمن القنونة الوظيف المتبررين الجماعيين ، التي سوف ينتج الى الربح المصنوع به ، وكذا سوف يتم استرجاع الربح على العينة المضافة حيث تكون الضريبة كما يلي في مادة IRP (المواد من 01 الى 134 من قانون الضرائب المباشرة) الاساس المحقق = 8366958 = 2796435 الاساس المصروف = 4260258 = 1359090 الطرق الاساس = 4106700 = 1437345 لحقوق الاساس = 724 x 1437345 = 359336 الربح على العينة المضافة (المواد من 01 الى 164 من قانون رقم 809) لحقوق الربح المضافة = 780273 = 713 x 4106700 عقوبة الاساس = 724 x 780273 = 195068	

التعليق: بعد مراقبة المفتش للوثائق المرسلة من طرف الشركة قام بإعداد وثيقة ال C4BIS باعتماده على النقاط التالية التي لاحظها خلال عملية المراقبة:

- وجد ان هناك مبلغ من المشتريات الخاص بالمورد ب ك غير مصرح به بمبلغ قدره 2,311,550 سنة 2017.
 - رفض فاتورة مشتريات رقم 2018/024 المؤرخة في 2018/06/12 بمبلغ 4,106,700 الخاصة بالمورد ص خ كراء العتاد بولاية الجلفة لأنه مدرج ضمن الفهرس الوطني للمتهرين. وعليه المفتش القائم بعملية المراقبة برفض هذه الفواتير وقام بالتسوية على النحو التالي:
- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG المواد 01 الى 134 من ق ض م ر م.**
- سنة 2017:**

$$\begin{aligned} \text{الأساس المحقق} &= 8,036,774 = 2,680,871 \text{ دج} \\ \text{الأساس المصرح به} &= 5,725,224 = 1,871,828 \text{ دج} \\ \text{الأساس الفارق} &= 2,311,550 = 809,043 \text{ دج} \\ \text{عقوبة الأساس} &= 809,043 * 25\% = 202,261 \text{ دج} \end{aligned}$$

سنة 2018:

$$\begin{aligned} \text{الأساس المحقق} &= 8,366,958 = 2,796,435 \text{ دج} \\ \text{الأساس المصرح به} &= 4,260,258 = 1,359,090 \text{ دج} \\ \text{الفارق في الأساس} &= 4,106,700 = 1,437,345 \text{ دج} \\ \text{عقوبة الأساس} &= 1,437,345 * 25\% = 359,336 \text{ دج} \end{aligned}$$

الرسم على القيمة المضافة 2018: المواد من 01 الى 161 من قانون حجم الاعمال:

$$\begin{aligned} \text{الحقوق الرسوم المسترجعة} &= 4,106,700 * 19\% = 780,273 \text{ دج} \\ \text{عقوبة الأساس} &= 780,273 * 25\% = 195,068 \text{ دج} \end{aligned}$$

نتائج ال C4: من خلال ما سبق نستنتج ان:

- يعتبر اشعار 4 C ثاني مرحلة من مراحل النزاع الضريبي.
- يتم اصدار وثيقة ال 4 C عند اكتشاف خطأ ونقص في تصريحات المكلف بالضريبة.
- يجب الرد على وثيقة ال 4 C في اجل أقصاه 30 يوم.
- عند امتناع المكلف بالتبرير او يكون تبريره ناقصا وغير مقنع يتم اصدار وثيقة ال 4 C bis النهائية يعلم فيها المكلف بالقرار النهائي حول تبريراته.

اشعار RÔLE الورد الفردي:

بعد اشعار الـ 4 C الذي أرسل للشركة المكلفة لتسوية الأعباء، قام المفتش بإصدار الورد الفردي 1 والمستخرج النهائي الموضح في الشكل التالي:

الملحق رقم 6: الورد الفردي RÔLE

CODE ACTIVITE: 2072-09
DATE DE MISE EN RECOURS: 09
DATE D'EXIGIBILITE: 09
RECETTE DES IMPOTS
(Cachet d'identification)

M. (الاسم - الاسم)
Activité ou Profession :
Adresse :
Article d'imposition :
Numéro d'Identification Statistique :
Numéro d'Identification Fiscale :

الشخص (الاسم)
النشاط أو المهنة
العنوان
رقم المادة
رقم التعريف الإحصائي
رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب
المطبعة
(Cachet d'identification)
المراقبة على الوثائق
CSP
Série D-21 - Algérie, Alger (2020)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNÉE ou titre de laquette l'imposition est établie	BASE imposable (A)	BASE imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.	2017 2018	8.036.774 8.366.358	5.725.224 4.260.258	8.311.550 4.106.700	B B	2.680.871 2.796.488	1.871.828 1.359.090	-	809.043 1.437.345	25% 25%	202.261 359.336	1.011.304 1.796.681
Taxe sur la Valeur Ajoutée	à								780.273	25%	195.068	975.341
Réintégration TVA/achats	2018											
Pénalités d'assiette/TVA	à											
Taxe sur achats	à											
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU RÔLE									3.026.661		756.665	3.783.326

المصدر: مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية.

✓ نتائج الورد الفردي RÔLE:

- يمثل الورد الفردي المرحلة الثالثة في هذه المنازعة.
- يحتوي الورد الفردي على التقديرات النهائية للضرائب وغرامات التأخير.
- يمثل الورد الفردي تسوية الإدارة الضريبية اتجاه الشركة.

✓ رفض الطعن المقدم لمديرية الضرائب:

الملحق رقم 7: رفض الطعن المقدم لمديرية الضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

N° 28

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE OUARGLA

AVIS DE REJET

par le Directeur de wilaya
d'une demande en décharge ou réduction

Affaire suivie par :
Sous Direction du contentieux

إلى السيد :
مقابلة اشغال البناء
في مخامة - ورقلة -

28 جويلية 2022
Ouargla Le

Madame, Monsieur,

Référence.....
N° de décision.....
Rec N° 08/22/ORD
Inspection : MEKHADMA
Impôts et Taxes
IRG-TVA
Rôle F n° 224/2021
Art n° 2040
Date : 2017-2018-2019
Montant contesté
3.783.316,00 DA

Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-dessus.
Après examen contentieux j'ai décidé de rejeter dans sa totalité, votre réclamation pour les motifs indiqués au verso.
Si vous souhaitez vous pouvez obtenir des précisions sur cette décision auprès de l'agent chargé d'instruire votre affaire.
Cette démarche ne saurait cependant suspendre le délai dont vous disposez pour saisir la commission de recours Wilaya ou le Tribunal Administratif.
En effet, vous avez la possibilité d'adresser dans un délai de quatre (04) mois à partir de la réception du présent avis, une demande sur papier libre à Monsieur le président de la commission de recours compétente à déposer auprès de la Direction des Impôts.
Si vous entendez contester cette décision de rejet partiel devant le juge il vous appartient de produire au greffe du tribunal administratif de - Ouargla - une demande motivée sur papier arbitre dans un délai de quatre (04) mois à partir de la réception du présent avis, qu'il faut joindre à votre demande.
Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur des impôts

عبد الرحمان
للضرائب

الملحق رقم 8: رفض الطعن المقدم لمديرية الضرائب

أسباب القرار

من حيث الشكل : مقبولة لإدائها في الأجل القانونية حسب نص المواد 72 و 73 من قانون الإجراءات الجنائية .

من حيث المضمون :

- التسوية تمت بصفة قانونية طبقاً لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجنائية والتي تنص فيها تسوية جنائية للضريبة على الدخل الإجمالي IRG طبقاً لأحكام المواد من: 01 إلى 11 - 104 و 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الجمالية .

- الرسم على القيمة المضافة TVA من المواد 01 إلى 41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

* الشكوى مرفوعة للأسباب التالية :

* سنة 2017 : تم استغلال كثرة معلومات تتعلق في مشتريات محقة المورد : بن زاهد كمال حيث تم دمجها للربح المحقق ولعدم تقديم أي أدلة مادية تثبت عدم التعامل مع هذا المورد نتج عنه تسوية جنائية للضريبة على الدخل الإجمالي BIC .

* سنة 2018 : رفض فواتير المورد : صفري خليل بحجة أنه منتج ضمن الفهرس الوطني للضريبيين المتهربين جنائياً حيث تم دمج الأعباء للربح المصرح به وإعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المسترجع .

* سنة 2019 : هذه السنة غير معنية بالتسوية بعد قبول كل التهربات في الرد على التبليغ نموذج C4 .

الطعن المكلف على الورد الفردي:

قامت المؤسسة بوضع طلب إعادة النظر في قرار التسوية، من خلال طلب تقدمت به لدى المديرية

العامة للضرائب والية ورقة تطلب فيه إعادة النظر في الورد الفردي رقم 2021/224 على النحو

التالي:

الملحق رقم 9: الطعن على الورد الفردي

ورقة، في: 2022/11/20



مناقشة إشغال البناء
مخاضة ورقية
رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة الضريبية :
الهاتف الثقل :

066

إلى السيد المحترم/ رئيس لجنة الطعن للضرائب
بورقة

الموضوع : طعن في قرار الرفض الكلي الصادر عن مدير الضرائب بتاريخ 2022/07/27.

المرجع : الورد الفردي رقم 2021/224 المؤرخ في 09 جانفي 2022.

الوقائع والإجراءات

بعد تقديم الوثائق التبريرية المطلوبة في الإشعار (Cn° 2) رقم: 2021/39 المؤرخ في: 2021/04/08، والذي تضمن طلب معلومات عن السنوات 2017، 2018، و 2019، قامت سميتية الضرائب بإعداد الإشعار بالتسوية (Cn° 4) رقم 2021/64 المؤرخ في 2021/10/18، والذي اقترحت فيه تسوية عن كل سنة من السنوات محل المراقبة، فقم الطاعن بالرد على التسوية التي تضمنتها إشعار (Cn° 4)، ضمتها المسائل الإجرائية والقانونية التي تجعل من التسوية المزمع إجرائها تسوية غير قانونية، ولكن على الرغم من ذلك أصدرت سميتية الورد رقم 2021/224 المؤرخ في 2022/01/09 موضع الشكاية المودعة لدى أمانة السيد المدير الوثائق بتاريخ 10 جانفي 2022.

غير أن السيد المدير رفض شكاية الطاعن وذلك بموجب قراره المؤرخ في 2022/01/09 وهو القرار محل الطعن.

الحالي.

وعليه؛ يتقدم الطاعن أمام أعضاء اللجنة المخولة بالنظر التالية:

أولا سنة 2017:

1) بطلان إجراءات التأسيس: جاء في الإشعار بالتسوية (Cn° 4) رقم 2021/164 بأن المصلحة لديها معلومات تفيد بأن الطاعن اشترى من شركة بن الزاير كميات مشويات بلغت قيمتها 2.311.550,00 دج غير مصرح بها في ميزانية 2017، وذلك سيتم ترتيب الأثر الجبائي الناتج عن عدم التصريح بها، لذلك طلب الطاعن شفها من سميتية - طبقا لنص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، والتوجيهات الصادرة من المديرية العامة للضرائب في هذا الخصوص - يمكنه من وثيقة تتضمن معلومات تفصيلية عن هاته الشركة، حتى يتمكن له الاتصال بها ومعرفة مضمون هذه المعلومة غير المسجلة في محاسبته وهل هي مشتريات، استثمارات، تشابه أسماء، عملية شراء ملغاة... الخ.

صفحة 1 من 3

الملحق رقم 10: الطعن على الورد الفردي

ولكن المفتشية امتنعت عن تقديم أية معلومة للطاعن، فاضطر الطاعن لطلب تلك المعلومات كتابياً في رده على 4 CN* من أجل الحصول على إثبات كتابي عن ثبوت المفتشية، ولكن المفتشية أصدرت على عدم تقديم أي معلومة اضافية وأسفرت الورد موضع الشكاية دون تقديم أية معلومة للطاعن، وحيث أن الطاعن يصر على أنه لا يعرف شركة بن الزاير ولم يجد في وثائقه تعامل سابق معها، خصوصاً وأن المعلومة تخص سنة قديمة (2017)،

وحيث أن مصالح مفتشية الضرائب امتنعت عن تقديم معلومات كافية تمكن الطاعن من معرفة المقر الاجتماعي لهاته الشركة أو على الأقل منهجية الضرائب الولائية التي أصدرت المعلومة اعتماداً على تصريحات الشركة، وذلك حتى يتسنى له تحميل المسؤولية لمركب الخطأ.

وحيث أن امتناع المفتشية عن تقديم معلومات عن شركة بن الزاير التي تدعي بأنها اشترت من عندها مشتريات سنة 2017، يُعتبر خرق للإجراءات المنصوص عليها في قانون J ج لاشتمال المادة 19. لذلك يطلب الطاعن إلغاء الضريبة التي أُنشئت في حقه خرقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية.

(2) **الخطأ في حساب الضريبة** : تضمن الإشعار بالتسوية أن مبلغ الفاتورة غير المصرح بها يفتر بـ : 2.311.550 دج، وأن المفتشية تقترح إخصاخ هذا المبلغ لهامش ربح قدره 10%، أي إدراج مبلغ 231.155 دج في الدخل الخاضع للضريبة، ولكن من خلال مراقبة الورد والإشعار بالتسوية يتضح أن المفتشية أخطأت في حساب المبلغ المدرج، فكانت بإدراج مبلغ المشتريات بأكمله أي مبلغ 2.311.550 دج، مما يتعين معه تصحيح هذا الخطأ وذلك كما يلي: مبلغ الدخل الخاضع للضريبة = 5.725.224 + 231.155 = 5.956.774 دج، وليس 8.036.774 دج كما جاء في الورد وفي الإشعار بالتسوية.

(3) **القرار نسبة لا علاقة لها بنسبة القيمة المضافة للاستغلال المعقدة في الميزانية**: حتى على فرض وجود مشتريات لم يتم التصريح بها، فإن هذا الفعل لا يخلو للمفتشية إخصاخ الطاعن لإجراءات التفرير التقاضي، وذلك لعدم توفر الشروط المنصوص عليها في المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية، وكان على المفتشية - طبقاً للإجراءات المعمول بها في مثل هذه الحالة - احتساب المبلغ الذي يدرج في الدخل اعتماداً على نسبة الربح المصرح به في الميزانية الجبائية لسنة 2017، وبما أن نسبة القيمة المضافة للاستغلال (Valeur ajoutée d'exploitation) الناتجة عن نشاط سنة 2017 تساوي 6,87 %، فإثنى أطلب منكم اعتماد نسبة 6,87 % بدل نسبة 10 % المقترحة دون أساس قانوني من طرف المفتشية.

(4) **تقادم إدراج الضريبة في التحصيل**: طبقاً للمادة 106 من ق ج «... بمدة الأجل الممنوح للإدارة، أربع (04) سنوات، للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضي استدراك ما كان محل سهر أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المأثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية». ولكن المفتشية أدرجت الجدول للتحصيل في 9 جانفي 2022 (انظر نسخة الورد المرفقة)، أي خارج الأجل القانوني، مما يجعل من د إ لسنة 2017 ضريبة مقادمة يتعين إلغاؤها.

الملحق رقم 11: الطعن على الورد الفردي

ثانياً) سنة 2018: رفض فاتورة مورد بسبب أنه مدرج في الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين؛ تم رفض فاتورة المورد من خليف مسخري، وذلك لأن اسمه مدرج في قائمة الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين، ويرد الطاعن على السبب الذي تدرجت به الإدارة لرفض فاتورة المورد بالرجوعين التاليين.

الوجه الأول : ويتضمن سببين لعدم قانونية الرفض:

- 1- أن القانون لم يضع على الطاعن واجب التأكد من كون اسم التاجر الذي يتعامل معه مدرج اسمه في فهرس المتهربين الجبائيين من عدمه، ولم يمكنه من وسيلة يستطيع بواسطتها أن يتحقق من خلوها من كون التاجر الذي سيتعامل معه مدرج اسمه في الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين أم غير مدرج.
- 2- ولذلك فإنه لا توجد مادة في القانون الجبائي تجعل من إدراج اسم التاجر في فهرس المتهربين سبب رفض، لأن ذلك سيحمل للمكلف بالضريبة خطأ غير، أو يحمله تقصير الإدارة في تحصيل الحقوق الضريبة ممن يجب أن يسدّها.

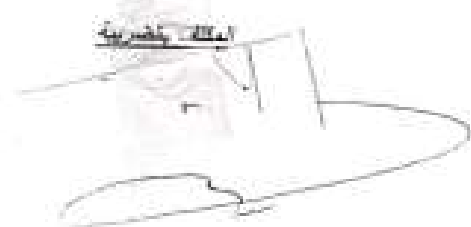
حيث صادرت الإدارة تلك المنطقة من جهة وتحتكر المعلومة (الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين) من جهة أخرى، فعليه وحدها تحمل تقصيرها، ولا يجوز لها قانوناً رفض فاتورة تضمنت جميع الشروط التي ينص عليها القانون بما في ذلك التصديق بواسطة سك بنكي، بسبب عجزها على مطالبة المدين الحقيقي بأداء واجباته الضريبة.

الوجه الثاني: يعلم الطاعن أعضاء اللجنة المخترمين، أن إدراج اسم المتعامل (خليف مسخري) في قائمة فهرس المتهربين كان فقط سنة 2019، حيث أدرج اسمه في البطاقة بتاريخ: 2019/04/02، بينما الفاتورة المرفوعة تخص سنة 2018، ومنه لا يجوز للإدارة رفض هذه الفاتورة رغم أن التعامل مع هذا المورد جرى قبل إدراج اسمه في الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين.

لذلك يطلب الطاعن من أعضاء لجنة الطعن المخترمين إلغاء الشبهة المترتبة على رفض هذه الفاتورة، وبالتالي إلغاء كلي للورد رقم 2021/224 المؤرخ في 09 جانفي 2022 بعد قانونيته.

في الأخير تقبلوا سيدي رئيس اللجنة وجميع أعضائها المخترمين خالص التحية والتقدير.

المكلف بالضريبة



المرفقات :

- نسخة من قرار رفض المدير الولائي لشكاية الطاعن.

التعليق:

- بطلان إجراءات التأسيس الذي جاء في الاشعار C4 والذي يفيد ان الطاعن اشترى من شركة ب ك مشتريات بلغت 2,311,550 دج غير مصرح بها في ميرانية 2017 لذلك سيتم ترتيب الأثر الجبائي الناتج عن عدم التصريح بها.

رفض فاتورة مورد بسبب انه مدرج في الفهرس الوطني للمتهربين الجبائيين، تم رفض فاتورة المورد ب ص ويرد الطاعن السبب الذي تذرعة به الإدارة لرفض هاته الفاتورة، ه وان ادراج اسم المتعامل خ ص في قائمة الخشاشين كان فقط سنة 2019 حيث ادراج اسمه في البطاقة في 2019/04/02 بينما الفاتورة المرفوضة تخص سنة 2018.

نتائج طلب إعادة النظر:

- ✓ يتم تقديم طلب إعادة النظر على مستوى إدارة الضرائب.
- ✓ يحق للمكلف بالضريبة المنازعة في القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية.
- ✓ يجب ان يحتوي طلب إعادة النظر على الشكل القانوني اللازم لقبوله.

الاستدعاء من طرف لجنة الطعن الولائية:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب لورقطة -
المديرية الولائية للضرائب لورقطة -
لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال
(المادة 83 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية)
لجنة الطعن لولاية ورقطة -
رقم الملف: 2022/45

ورقطة ، في: 2022/11/23

استدعاء

إلى السيد:
مقاومة أشغال البناء
المعاملة - ورقطة

الموضوع: - ملغكم المؤرخ في 2022/11/23 المتعلق ب: إعادة النظر في الجدول الفردي رقم 2021/24
- رقم الملف: 2022/45

السيدة ، السيد،
أبلغكم أن لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال لولاية ورقطة ستدرس ملفكم خلال الجلسة المؤرخة في: 13 DEC 2022
لكم الاستعانة بالاستشار الذي تفتارونه.
في حالة عائق طارئ ، يمكنكم تعيين شخص ينوب عنكم حامل لوكالة قانونية.
ملاحظة هامة: أتم ملزمون بتقديم جميع الوثائق المدعمة لملغكم.

رئيس لجنة الطعن الولائية
رئيس اللجنة الولائية للضرائب
على الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال
محمد المصطفى

الملحق رقم 12: رد لجنة الطعن الولاية

62

الملحق رقم 13: رد مديرية الضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Annexe 3

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE OUARGLA
SOUS DIRECTION DU CONTENTION

Avis d'admission partielle d'un recours après de la commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires

Décision d'I.A.T.
N°
Du

Ouargla : , le

18 جويلي 2023

Références d'enregistrement du recours:
N° :45/2022
du :21/11/2022

Rôle, déclaration relative au versement spontané ou à la retenue à la source
N° Rôle 24/2021

Année d'imposition
2017 - 2018

Impôts et taxes contestés
IRG-TVA

Montant global contesté
3,783,326 - DA

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

Après examen de votre recours par cette commission en date du : 13/12/2022 celle-ci, a émis un avis d'admission partielle.

Les dégrèvements ou restitutions prononcés ainsi que les motifs pour lesquels votre recours n'a pu être intégralement admis sont indiqués au verso.

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé et si vous n'êtes redevable d'aucune somme à la caisse du receveur , le montant dégrèvé vous sera remboursée .

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

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

LE DIRECTEUR DES IMPOTS DE OUARGLA

إيفاني عبد الرحمان

الملحق رقم 14: رد مديرية الضرائب

Numéros de rôle ou de la déclaration contestée	Année d'établissement de l'imposition contestée	Exercice Imposé	Nature de l'imposition contestée	Droits de Principal contestés	Pénalités d'assistance contestées	Montant de la décharge ou de la réduction accordée		
						Droits simples	Pénalités d'assistance	Montant total
24	2021	2017	IRG	809,043	202,261	724,093	189,518	913,611
		2018	//	1.437.345	359.336	1.437.345	359.336	1.796.681
		2018	TVA	780.273	195.068	780.273	195.068	975.341
			TOTAL					3,685,633

Le montant total des dégrèvements en lettres : Trois millions six cent quatre vingt cinq mille six cent trente trois DA.

Motifs de la décision prononcée :

التخفيض الجزئي المبين لكم أعلاه ناتج بعد احتساب رقم الأعمال من مبلغ المشتريات الغير المصرح بها بمعدل 1,50 مع حساب هامش ربح مسافى بنسبة 7% وقبول فاتورة الشراء الخاصة بالمورد صخري خليف .

المصدر: مكتب الاستشارات المحاسبية والجبائية.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة واثبات الفرضيات:

أولاً: نتائج الدراسة:

- المنازعات تتم وفق مراحل لابد للمكلف ان ينتهز الفرصة في الاستفادة من المراحل الأولى قبل الوصول الى المرحلة الأخيرة.
- المنازعات الجبائية لابد ان تكون من مستشار ا ومسير جبائي ملم بالقوانين.
- لابد للمستشار الجبائي ان يستفيد من الأخطاء التي يقع فيها القائمون بالرقابة.
- اليات تسير المنازعات تكون من المفتشية وصولا الى المديرية العامة واللجنة الولائية للطعن ا والمديرية الجهوية للضرائب إذا كان المبلغ اقل من 2 مليار.
- لابد للمكلف او المستشار الجبائي ان يلوج في الثغرات القانونية من اجل البحث عن مخرج للمكلف بالضريبة.

ثانيا: اثبات الفرضيات: بعد القيام بدراسة الحالة توصلنا الى ما يلي:

الفرضية الأولى: تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين، الأولى مرحلة الوعاء لتحديد المادة الضريبية وقيمتها والثانية تحصيلها من المكلف بالضريبة وينشا النزاع على مستوى هاتين المرحلتين؛ والأسباب التي تؤدي الى النزاع الضريبي هي تعدد التشريعات الضريبية وغموضها، كذلك الرقابة والفساد في الإدارة الجبائية وأيضا مدى التزام المكلف بالضريبة بتسديد مستحقاته ووعيه الضريبي، إذا أسباب النزاعات الجبائية تدور حول التشريع الجبائي، الإدارة الضريبية، المكلف بالضريبة، هذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية الثانية: يصدر القرار من الإدارة الضريبية حول تسوية المنازعات اما بالقبول الكلي ا والجزئي ا ويكون بالرفض، إذا الفرضية الثانية صحيحة.

الفرضية الثالثة: يعتبر التسيير الجبائي اهم أداة للتقليل من النزاعات الضريبية وهذا يعني وجود عالقة قوية بين التسيير الجبائي والمنازعات الضريبية؛ وهذا يثبت صحة الفرضية الثالثة.

خلاصة الفصل:

من خلال دراسة الحالة التي كانت في مكتب للاستشارات المحاسبية والجبائية تمكنا من اسقاط الدراسات النظرية بالفصل الأول على الواقع ومعرفة واقع تسوية المنازعات الجبائية والإجراءات المتخذة وفق التشريعات الجزائرية بالإضافة الى توضيح المقابلة مع المستشارين لعائلة التسيير الجبائي بالمنازعات الجبائية وتأثيره على الوضعية الجبائية.

الخاتمة

الخاتمة:

تولي الدولة اهتماما كبيرا بالضرائب وهذا لان لها مكانة هامة في تمويل خزينة الدولة، مما جعلها محل اهتمام المشرع وهذا ما يوضحه التغيير والإصلاح الدائم للقوانين الجبائية مما جعل التشريع الضريبي غير مستقر وهذا ما يؤدي الى الاختلال بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبة ومن هذا الاختلال ينشب عنه ما يعرف بالمنازعات الجبائية، وقد حاولنا من خلال هذه الدراسة الالمام بموضوع المنازعات الجبائية والإجابة عن الإشكالية الرئيسية المتمثلة في مدى تأثير التسيير الجبائي عل المنازعات الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟

بالخوض في مشوار البحث والتطرق لمختلف جوانب الموضوع من ماهية المنازعات الجبائية وأسبابها وأنوعها، ومحاولة توضيح إجراءات تسويتها الإدارية قبل اللجوء إلى القضاء بالاعتماد على ما تضمنه قانون الإجراءات الجبائية والإجراءات التي وضعها المشرع الجزائري لتوطيد العلاقة والثقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية تم اثبات صحة جميع الفرضيات السابقة والتوصل الى النتائج التالية:

- للمنازعات الجبائية خصوصيات تميزها مقارنة بالمنازعات الإدارية الأخرى وهذا ما يجعلها اكثر تعقيدا من غيرها.
- تغييرات وتعديلات دائمة والمستمرة للقوانين الخاصة بالمنازعات الجبائية هذا ما يستوجب تحيين معلومات المسير الجبائي لمسايرة هذه التعديلات.
- للمشرع الجبائي لإدارة الضريبة الحق في ممارسة الرقابة والسلطة الواسعة في تقدير الوعاء الضريبي وصولا الى تحصيله.
- ومقابل ذلك منح المشرع الجبائي عدة سبل وطرق للمكلف بالضريبة لكي يدافع عن حقوقه عند انتهاكها اتجاه الإدارة الضريبية بداية من التظلم الإداري انتهاء بالتظلم امام لجان الطعن الإدارية.
- كثرة التعديلات المتعلقة بالمجال الضريبي تؤدي الى صعوبة تطبيقها حتى من قبل الإدارة الجبائية في المرحلة الإدارية ١ ومن قبل القاضي في المرحلة القضائية.

✓ التوصيات:

- محاولة تفادي التعديلات المستمرة في القوانين الضريبية وتوحيدها في تشريع ضريبي مستقر وواضح لتفادي تعقدها وتمكن المكلفين بالضريبة الالمام بكل ما يخص المجال الجبائي.
- إعادة النظر في إجراءات سير الدعوى والعمل على توضيحها وتبسيطها ليسهل على أطراف الدعوى فهمها وتمكين القاضي من الفصل في الموضوع في أسرع وقت.
- عادة النظر في تشكيلة لجان الطعن والعمل على استقلاليتها وسحب عضوية إدارة الضرائب كونها طرفا في النزاع.
- محاولة التقليل من الإجراءات الطويلة في مجال المنازعات الجبائية ككل وكثرة المسائل القانونية لتسوية النزاع الضريبي.

✓ افاق الدراسة:

- بعد دراستنا لموضوع المنازعات الجبائية برزت لنا العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون أساسا لبحوث لاحقة كحلقة مكملة لموضوع بحثنا، ومن بين هذه المواضيع نذكر:
- نجاعة آليات تسوية المنازعات الجبائية.
 - واقع المنازعات الجبائية وتأثيره على الثقة بين المكلف والإدارة الجبائية.
 - طرق تفعيل دور لجان الطعن في فك المنازعات الجبائية.

قائمة المراجع

✓ المراجع باللغة العربية.

✓ الكتب:

1. عثمان فريز فرج خيرى، انتهاء المنازعات الضريبية على الدخل بطريقة الانفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، 2013.
2. د. محمد علي عوض الحرازي، المنازعات الجبائية ووسائل انتهائها، دار النهضة العربية، مصر، 2012.

✓ مقالات:

1. محمد الأمين كويدمي، سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد رقم 8، 2019، جامعة البليدة.
2. صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 2013/12.
3. د. بن سويسي حمزة، د. عبد الوهاب سليمان، مقال دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الحوار الفكري، جامعة أدرار.
4. يعقوب عبد الكريم، الإطار المفاهيمي للضريبة والنزاع الضريبي، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد الثاني، العدد 8 سبتمبر 2019، جامعة الجلفة.
5. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في صناعة القرار، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة، جامعة المسيلة، 2009.
6. د. قاشي يوسف، قراءة فيواقع المنازعات الضريبية في الجزائر وسبل التخفيف منها، مجلة معارف، العدد 23، قسم علوم اقتصادية، جامعة اكلي محند اولحاج، البويرة، سبتمبر، 2017.

✓ المحاضرات:

1. أ. بن دح ونور الدين، محاضرة بعنوان المنازعات الضريبية، القانون القضائي، أولى ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سيدي بلعباس، 2020.
2. د. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، تخصص محاسبة وتدقيق، أولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015/2014.

✓ المذكرات:

1. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم اقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

2. زعرورة فاطمة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجزائري، جامعة تلمسان، كلية الحقوق، 2005/2004.
3. قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون أعمال، كلية القانون والعلوم السياسية، جامعة من توري، قسنطينة، 2008/2007.
4. بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص القانون الإداري وإدارة عامة، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج الأخضر، باتنة، سنة 2012.
5. زافي درين، النظام القانوني للمنازعات الضريبية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2017/2016.
6. شهابة فاطمة، دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة المسيلة، 2014.
7. لطيفة غولة، الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.

☑ مقابلات:

1. مكتب الاستشارات المحاسبية و الجبائية (مقابلة شخصية).

☑ المواد:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية , المديرية العامة للضرائب ، قانون الإجراءات الجبائية 2023 .

المراجع باللغة الأجنبية.

1. Ighssanene Yacine، Idiri Toufik، contentieux fiscal entre le recours administratif et le recours juridictionnel، 2021.
2. Mlouhi Katia، Mlouhi Zakia، la gestion du contentieux fiscal، cas de la direction des impôts de la wilaya de Tizi Ouzou، 2019
3. Nacer Mourad، Baala Tahir، Relation entre le contribuable d'impôt et l'administration fiscale2.

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
V	الاهداء
VI	الشكر
VII	الملخص
VIII	المحتويات
X	قائمة الجداول
X	قائمة الاشكال
X	قائمة الملاحق
IX	المقدمة
الفصل الأول: الدراسة النظرية حول المنازعات الجبائي والتسيير الجبائي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الدراسة النظرية
3	المطلب الأول: ماهي المنازعات الجبائية
3	الفرع الأول: تعريف المنازعات الجبائية
4	الفرع الثاني: أسباب وأنواع المنازعات الجبائية
7	الفرع الثالث: التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الجبائية
19	المطلب الثاني: ماهية التسيير الجبائي
19	الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي
20	الفرع الثاني: أسس ومبادئ التسيير الجبائي
21	الفرع الثالث: خصائص وأهداف التسيير الجبائي
23	المطلب الثالث: العلاقة بين المنازعات الجبائي والتسيير الجبائي
23	الفرع الأول: أهداف التسيير المالي التي يمكن تحقيقها من المنازعات الجبائية
24	الفرع الثاني: المنازعات الجبائي وإجراءات تقليل الوعاء الضريبي
24	الفرع الثالث: المنازعات الجبائي وإجراءات التحصيل الجبائي
25	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
25	المطلب الأول: عرض الدراسة باللغة العربية
28	المطلب الثاني: عرض الدراسة باللغة الأجنبية
29	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

32	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
34	تمهيد
35	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة
35	المطلب الأول: منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة
35	الفرع الأول: المنهجية المستخدمة في الدراسة
35	الفرع الثاني: الأدوات المستخدمة
35	المطلب الثاني: مصادر المعلومات ومجتمع الدراسة
35	الفرع الأول: مصادر المعلومات
36	الفرع الثاني: مجتمع الدراسة
38	المبحث الثاني: عرض الدراسة والنتائج
38	المطلب الأول: عرض الدراسة
57	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة وإثبات الفرضيات
58	خلاصة الفصل
59	الخاتمة
62	قائمة المراجع
65	الفهرس