

جامعة قاصدي مرباح ورقلة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: حقوق و علوم سياسية  
الشعبة: حقوق  
التخصص: قانون اداري  
من إعدادا الطالبة: بن سا سي حيزية  
بعنوان:

## الشكاية الضريبية

نوقشت وأجيزت بتاريخ : 04 جوان 2014

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور: الأخصري نصر الدين      أستاذ محاضر(أ)      جامعة قاصدي مرباح ورقلة      رئيسا  
الدكتور: زرقون نور الدين      أستاذ محاضر(ب)      جامعة قاصدي مرباح ورقلة      مشرفا  
الدكتور: بن محمد محمد      أستاذ محاضر(أ)      جامعة قاصدي مرباح ورقلة      مناقشا

السنة الجامعية 2014/2013

# إهداء

أهدي

هذا الإنجاز المتواضع إلى عائلتي الكريمة

على رأسها والدي وإلى جميع إخوتي وأخواتي زوجاتهم وازواجهم وإلى كل

كتاكت أسرتي.

# شكر وتقدير

أتقدم بشكري الخالص إلى الدكتور "نور الدين زرقون" باقتراحه علي البحث في

هذا الموضوع وكذا قبوله الإشراف علي، كما أتقدم بتقديري وعرفاني إلى الدكتور

الأخضري نصر الدين والدكتور بن محمد محمد، إلى كل أساتذة وموظفي كلية

الحقوق والعلوم السياسية.

إلى كل من قدم لي مساعدة وإن كانت بسيطة في إنجاز عملي هذا خاصة

موظفي إدارة الضرائب.

## قائمة المختصرات

### المختصرات باللغة العربية :

(ق إ م) قانون الإجراءات المدنية.

(ق إ م إ) قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

(ق إ ج) قانون الإجراءات الجبائية.

(ق م) قانون المالية.

(د م ج) ديوان المطبوعات الجامعية.

(د ط) دون طبعة.

(ق ض م) قانون الضرائب المباشرة.

(ج ر) الجريدة الرسمية.

### المختصرات باللغة الفرنسية:

(MF\DGIDC) Ministère Des finances \ direction général des impôts  
direction du contentieux.

# مقدمة

## مقدمة

المنازعات الجبائية موضوع جد هام في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسم على القيمة المضافة ، هذه المنازعات تأخذ وجهين هما منازعات الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل .

إن منازعات الوعاء الضريبي تنشأ بسبب السلطات المخولة لإدارة الضرائب عن طريق التحقيقات ، والمتمثلة في التحقيق في المحاسبة الذي هو مجموع العمليات الرامية الى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ، والى جانب هذا التحقيق أضاف المشرع بموجب قانون المالية لسنة 2010 التحقيق المصوب في المحاسبة ، مع وجود التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة .

أما منازعات التحصيل وإجراءات المتابعة فتنشأ عند بلوغ الاستحقاق القانوني لدفع الضريبة ، فإدارة الضرائب ملزمة باحترام إجراءات تحصيل الضريبة عن طريق السلطات المخولة لها .

فإجراءات تحديد الوعاء الضريبي وعملية تحصيله محددة قانونا لكن إدارة الضرائب قد تتعسف في استعمال السلطات المخولة لها فيرد المكلف بالضريبة على ذلك عن طريق الضمانة الممنوحة له و هي تقدم شكوى قصد الحصول على قرار يرضيه.

## أهمية الموضوع:

إن لإجراء الشكوى الضريبية أهمية بالغة في مجال المنازعات الجبائية ، سواء تعلق بمنازعات الوعاء أو منازعات التحصيل ، فقد نص المشرع على هذا الإجراء وأفرد له قواعد خاصة ضمن قانون الاجراءات الجبائية ، لكن الأمر الملاحظ على هذا القانون ومختلف قوانين الضرائب هي كثرة التعديلات التي تمسها وفق قوانين المالية التي تصدر كل سنة ؛ هذه التعديلات وضعف الثقافة القانونية لدى المكلف بالضريبة مقابل الامتيازات الممنوحة لإدارة الضرائب يشكل عبئا على المكلف في الدفاع على حقه والمطالبة به.

## أهداف الدراسة:

- توضيح إجراءات رفع الشكاية للمكلفين بالضريبة والنصوص القانونية الواجب الاستناد اليها.
- تحديد المصالح الادارية المخول لها قانونا النظر في الشكاية.
- تشجيع الباحثين وذوي الاختصاص لإثراء الموضوع نظرا لتزايد عدد المكلفين بالضريبة وكثرة التعديلات في النصوص القانونية وتزايد عدد النزاعات من سنة إلى أخرى.

## أسباب اختيار الموضوع:

السبب الشخصي لاختيار الموضوع هو الرغبة في معرفة جانب من المنازعات الجبائية والتعمق في فهم موضوع الشكوى الضريبية.

أما الأسباب الموضوعية فهي عدم دراسة الموضوع بشكل خاص من قبل الباحثين وإنما يتم التطرق إليه في إطار المنازعات الجبائية او الدعوى الضريبية.

### الدراسات السابقة:

لم يتم التطرق الى هذا الموضوع بشكل خاص إلا أننا نجد العديد من المواضيع تضمنته من اطروحات الدكتوراه ،رسائل الماجستير ومدكرات الماستر نذكر منها :الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري أطروحة دكتوراه لمالك عليان الذي تناول موضوع الشكوى ضمن شروط رفع الدعوى الضريبية وبين شروطها ومواعيدها بدقة لكن فيما يخص منازعات الوعاء ، كما نجد في رسالة الماجستير تحت عنوان المنازعة الجبائية الضريبية المباشرة في القانون الجزائري لسليم قصاص كذلك تطرق لموضوع الشكوى بتفصيل أكثر في منازعات الوعاء ، أما منازعات التحصيل التي تكون الشكوى فيها على شكل اعتراضات لم يعطيها حضها من حيث الأجال ؛ فالشكاية تمس منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل .

### الاشكالية:

بعد معرفة النزاعات التي تثور بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب والضمانة الممنوحة للمكلف ،نطرح الاشكالية التالية : هل إجراءات الشكوى الضريبية موحدة من حيث منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل؟ ومن خلال هذه الاشكالية يمكن ان نطرح التساؤلات الآتية:

- ماهي طبيعة الشكاية الضريبية؟

- من هي الجهات الادارية التي تقدم لها الشكاية وماهي آثار القرار الفاصل بخصوصها؟

### المنهج المتبع:

ارتأينا لدراسة هذا الموضوع اختيار المنهج الوصفي والتحليلي قصد وصف الموضوع في إطار النصوص القانونية الملغاة والسارية المفعول مع تحليل ما يقتضيه الموضوع

### خطة الدراسة:

لمعالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه إلى فصلين.

الفصل الأول المعنون ابالنظام القانوني الشكاية الضريبية والذي تناولنا فيه مبحثين ندرس في الأول ماهية الشكاية الضريبية وفي المبحث الثاني نبين متطلبات الشكاية الضريبية.

اما الفصل الثاني تطرقنا من خلاله تقديم الشكاية أمام إدارة الضرائب والمقسم كذلك الى مبحثين الأول نحدد فيه المصالح الضريبية التي تقدم لها الشكاية ثم التحقيق في الشكوى واتخاذ القرار في المبحث الثاني.

## الفصل الأول

# النظام القانوني للشكوى الضريبية



## الفصل الأول: النظام القانوني للشكوى الضريبية

الشكوى الضريبية "التظلم الإداري"، إجراء ظهر بظهور الإدارة وتطور بتطورها، حسب النظام القانوني التي تتبعه الدولة، ففي الإدارة الجزائرية عرف هذا الإجراء الموروث عن الإدارة الاستعمارية فنجد أن موضوع التظلمات الإدارية يرجع إلى القواعد العامة كأصل، وآخر تحكمه القواعد الخاصة كاستثناء . نظم المشرع الجزائري موضوع الشكوى الضريبية وأفرز له نظاما خاصا، ولكي نتعرف على الأسس والمبادئ التي على ضوءها نظم المشرع الجزائري هذا النوع من التظلمات نتناول تحديد أساس الشكاية الضريبية بدراسة مفهومها حسب القواعد العامة المتمثلة في قانون الإجراءات المدنية الملغى وقانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد ، كذلك وجوبية إجراء الشكاية بدراسة أسباب وجوبية الشكاية وأهداف وجوبية الشكاية.

وبعد دراسة الأساس القانوني ننتقل إلى دراسة متطلبات الشكوى في المبحث الثاني بداية بشروطها وهذا بمعرفة البيانات الشكلية لها وشرط تحديد الموطن ثم ننتقل إلى معرفة مضمون الشكوى ونعرض فيه الدفع ثم الطلبات بذكر هذه الطلبات وكيف يتم إثباتها. وفي الأخير وهو الأمر الأهم نبين ميعاد رفع الشكوى بتحديد الآجال المتعلقة بمنازعات الوعاء والآجال المتعلقة بمنازعات التحصيل.

## المبحث الأول: تحديد أساس الشكوى الضريبية

الشكوى أو ما يصطلح عليه بالتظلم الإداري إجراء قانوني، سيتم دراسته من خلال تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، المطلب الأول نخصه لبيان مفهوم الشكوى الضريبية حسب القواعد العامة ثم حسب القواعد الخاصة، أما المطلب الثاني فنبرز فيه أسباب وأهداف وجوبية الشكوى.

### المطلب الأول: مفهوم الشكوى "التظلم الإداري"<sup>1</sup>

لمعرفة معنى الشكاية الضريبية، توجب دراستها وفق القواعد العامة أولاً ثم المقصود بها حسب القواعد الخاصة.

### الفرع الأول: الشكوى حسب القواعد العامة

القواعد العامة التي تناولت موضوع التظلم هي قانون الإجراءات المدنية قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

### أولاً: تعريف التظلم

بدراسة قانون الإجراءات المدنية وبعد تعديله بالقانون 23/90 إضافة إلى القانون 09/08 نجد أنه لم يعرف المشرع ولا حتى القضاء التظلم، وهذا ما دفع الفقهاء إلى تعريف التظلم كل حسب الزاوية التي ينظر منها:  
1- "يقصد بالتظلم الإداري أن يقدم صاحب الشأن الذي صدر القرار في مواجهته التماساً إلى الإدارة بإعادة النظر في قرارها الذي سبب إضراراً بمركزه القانوني، لكي تقوم بسحبه أو تعديله"<sup>2</sup>

هذا التعريف للأستاذ عبد الغني بسيوني الذي جعل من القرار الإداري:  
- التماساً يقدمه صاحب الشأن.

- غايته السحب أو التعديل.

ولم يتطرق إلى سلطة الإلغاء بالنسبة للقرار الإداري، رغم هذا الإجراء الكثير التداول على مستوى الإدارة والقضاء الإداري.

2- ويعرفه الأستاذ رشيد خلوي: بقوله "التظلم الإداري المسبق هو الطلب أو "الشكوى" المرفوع من طرف المتظلم، إلى السلطة المختصة لفض النزاع أو الخلاف الناتج عن عمل قانوني أو مادي إداري"<sup>3</sup>

<sup>1</sup>مصطلح "الشكوى" هو المعمول به في قانون الاجراءات الجبائية بمعنى التظلم ، أما الشكاية هي المصطلح المتداول على مستوى إدارة الضرائب.

<sup>2</sup>طاهري حسين، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، ط 1، الجزائر، 2005، ص 9.

<sup>3</sup>نورة موسى، الطعن الإداري المسبق في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مقال منشور، مجلة فكر ومجتمع، الجزائر، العدد 08، 2011، ص 157.

قد جعل الأستاذ رشيد خلوفي، التظلم وسيلة لفض نزاع ناتج عن عمل قانوني أو مادي إداري دون الإشارة إلى الآثار المترتبة عن هذا الطلب.

3- من وجهة نظرنا يمكن أن نعرف التظلم الإداري على أنه "إجراء قانوني يرفع إلى هيئة إدارية مخول لها قانونا مراجعة القرار الإداري قصد إحداث أثر.

### ثانيا: أنواع التظلمات الإدارية

تعدد التظلمات الإدارية بتنوع واختلاف المراكز القانونية.

#### 1\_ التظلم الولائي: le recours administratif gracieux

"هو التظلم الذي يقدم إلى السلطة الإدارية التي أصدرت القرارات الإدارية المتظلم منه أو السلطة الإدارية التي قامت بالعمل المادي محل التظلم"<sup>1</sup>

#### 2\_ التظلم الرئاسي: le recours administratif hiérarchiques

"هو الطعن الذي يقدمه ذوي الشأن والمصلحة من الأفراد إلى الرئيس الإداري للشخص أو الهيئة الإدارية مصدرة القرار، موضوع التظلم والطعن يشكون فيه القرار والسلطة الإدارية التي أصدرته ويطلبون فيه إلغاء أو تعديل أو سحب هذا القرار"<sup>2</sup>

وتجدر الإشارة إلى أنه كل من التظلم الرئاسي والولائي نص عليهما المشرع في المادة 275 من قانون الاجراءات المدنية<sup>3</sup> كما أضاف القضاء التظلم الوصائي والتظلم إلى لجنة طعن.<sup>4</sup>

#### ثالثا: موقف المشرع الجزائري من التظلم حسب القواعد العامة.

لقد نص المشرع الجزائري على التظلم الإداري بنوعية الولائي والرئاسي كشرط إلزامي لقبول الدعوى وفق المادة 275 من ق ا م، الخاصة بدعاوى الإلغاء التي ترفع أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا والمادة 169 الخاصة بدعوى التعويض التي ترفع أمام المجالس القضائية<sup>5</sup>

وبمناسبة تعديل ق إ م رقم 23/90، تم إعفاء الدعاوى التي ترفع أمام الغرف الإدارية بالمجالس القضائية منه، بينما أبقى فيها يتعلق بالدعاوى التي ترفع أمام الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا.

وبالنسبة للمادة 275 من ق ا م فبقيت على حالها، ويترتب على ذلك عدم قبول الدعوى شكلا في حالة الإخلال بهذا الإجراء. أما بالنسبة لقانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>6</sup> قد جعل من النظام القانوني للتظلم الإداري

<sup>1</sup>نورة موسى، مرجع سابق، ص 163.

<sup>2</sup>نفس المرجع، ص 162.

<sup>3</sup>الأمر رقم 154/66 المؤرخ في 08/06/1966 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية المعدل والمتمم.

<sup>4</sup>عمار عوابدي النظرية العامة للمنازعة الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ج2، نظرية الدعوى الإدارية، د م ج، ط2، الجزائر، 2003، ص 369\_368.

<sup>5</sup>الأمر رقم 154/66 المؤرخ في 08/06/1966 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية المعدل والمتمم.

<sup>6</sup>المادة 30 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 25/02/2008 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية والإدارية.

إجراء اختياري سواء بالنسبة للدرجة الأولى على مستوى المحكمة الإدارية أو أمام مجلس الدولة. وبالنسبة للجهة الإدارية التي تقدم إليها التظلم هي نفس الجهة الإدارية مصدره القرار، هنا اكتفى المشرع بالتظلم الولائي ولهذا ألغى التظلم الرئاسي من نص القانون.

### الفرع الثاني: الشكوى حسب القواعد الخاصة.

نتطرق في هذا الفرع إلى دراسة الشكاية حسب القواعد الخاصة، ألا وهي قانون الضرائب المباشرة وقانون الإجراءات الجبائية نين تعريفها تحديد نوعها وموقف المشرع الجزائري.

### أولاً: تعريف الشكوى

لقد تناول العديد من الفقهاء موضوع الشكاية من ناحية تعريفها ونذكر منهم:

- 1- يقصد بالشكوى الضريبية مجموعة من القواعد الواجب اتباعها للمطالبة وحماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية<sup>1</sup>
- 2- التظلم الوجوبي: "معناه التظلم من قرارات إدارية معيبة قبل التوجه إلى المحكمة، وإلا كانت الدعوى غير مقبولة شكلاً"<sup>2</sup>

إن التعريف الأول للشكوى الضريبية جعلها مجموعة من القواعد الإلزامية لكن هي عبارة إجراء يخضع إلى اتباع بعض القواعد وليس في كل جوانبه. أما التعريف الثاني فقد أخذ بأنها التظلم من قرارات معيبة؛ من خلال التعريفين السابقين يمكن أن نعرف الشكوى على أنها تظلم إداري وجوبي يرفعه صاحب الصفة والمصلحة ضد قرارات إدارة الضرائب بخصوص تحديد الوعاء الضريبي أو عمليات التحصيل والمتابعة وفق القوانين السارية".

### ثانياً: تحديد نوع الشكاية الضريبية

بالنظر للجهة الإدارية التي توجه: لها الشكوى يمكن تحديد نوع هذا التظلم.

حسب م 71 من ق إ ج: يتم توجيه الشكوى إلى المدير الولائي، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس مركز الضرائب التابع له مكان فرض الضريبة كذلك نصت م 153 من ق إ ج ترسل الشكاوي المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية إلى مدير كبيرات المؤسسات ومدير الضرائب للولاية<sup>3</sup> من خلال توجيه الشكوى ليتمكن تحديد نوعها، بأنها تظلم إداري ولائي، أي يرفع إلى نفس الجهة الإدارية التي قامت

<sup>1</sup>فضيل كوسه، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، د ط، الجزائر، 2010، ص 116.  
<sup>2</sup>حسين فريجه، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنزعة الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب، د ط، الجزائر، 1999، ص 30.  
<sup>3</sup>عليان مالك، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008-2009، ص 33.

بتأسيس الوعاء أو تحصيله أو متابعتة سواء بالنسبة على المستوى الولائي، أو على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.

### ثالثا: موقف المشرع الجزائري

الشكاية تظلم إداري وجوي حسب القواعد الخاصة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الإجراءات الجبائية.

#### 1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>1</sup>

تناول موضوع الشكاية من المادة 328 إلى 339، فهذا الإجراء كان يعد قيذا خاصا على القواعد العامة لقانون الإجراءات المدنية، فالمراجعة الإدارية المسبقة لا تشترط سوى في مادة الضرائب المباشرة.<sup>2</sup>

#### 2- قانون الإجراءات الجبائية

أصبحت المادة الجبائية تخضع إلى الإجراءات التي تم تحديدها وفق القانون الخاص بالإجراءات الجبائية وخاصة موضوع الشكاية، فقد تم نقل المواد الخاصة بالشكاية من قانون الضرائب المباشرة إلى قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب قانون المالية 2002 وحسن فعل المشرع يجعل منازعات الضرائب تخضع لقواعد إجرائية منصوص عليها في قانون خاص، تفاديا لخلط القواعد الإجرائية مع القواعد الموضوعية. إذن الشكوى الضريبية إجراء إلزامي يترتب على عدم القيام به رفض الدعوى شكلا هذا ما قضى به مجلس الدولة (الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا) في القرار الصادر بتاريخ 2003/03/25، إضافة إلى استعمال القاضي الإداري مصطلح الشكوى على خلاف بعض القرارات التي تستعمل مصطلح التظلم، فقد ورد في القرار المذكور أعلاه ما يلي: "حيث يشترط في كل نزاع ضريبي تقديم شكوى أمام إدارة الضرائب، وأنه يعتبر هذا الإجراء من النظام العام".<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: وجوبية الشكوى

تطرقنا في المطلب السابق إلى ضبط المقصود بالشكاية الضريبية، التي هي إجراء إلزامي في المنازعة الجبائية، وهنا نتطرق إلى معرفة أسباب وجوبية هذا الإجراء كفرع أول، ثم الانتقال إلى دراسة أهداف وجوبية الشكوى كفرع ثان.

<sup>1</sup>أنظر المواد 329، 334 و 1/337 من الأمر 101 /76 المؤرخ في 1976/12/09 المتعلق بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

<sup>2</sup> أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ترجمة فائز أنجق و بيوض خالد، د م ج، ط6، الجزائر، 2005 ص88.

<sup>3</sup>فضيل كوسه، مرجع سابق ص127.

## الفرع الأول: أسباب وجوبية الشكوى

يمكن إرجاع أسباب إلزامية الشكاية إلى أسباب واقعية، وأسباب قانونية حسب ما قاله الفقهاء وما نص عليه القانون.

### أولاً: الأسباب الواقعية لإلزامية الشكوى

تتمثل هذه الأسباب في عنصرين أساسيين هما طبيعة العلاقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب من جهة، وصعوبة الصلح من جهة أخرى.

#### **1- علاقة المكلف بإدارة الضرائب**

تعتبر علاقة المكلف بالضريبة بإدارة الضرائب، علاقة قانونية تنظيمية. فإدارة الضرائب تتمتع بامتيازات السلطة العامة مما يجعلها في مركز أقوى بممارسة سلطتها تجاه المكلف، إلى جانب نظام التصريح الذي يفترض حسن النية وهو الثقة في المكلف فمن الناحية الواقعية قد تتعسف الإدارة في استعمال سلطاتها تجاه المكلف، وهذا الأخير قد لا يكون في مستوى حسن النية المفترض فيه، وهذا الجانبان يكونان بالدرجة الأولى من الناحية الواقعية سببا في كثرة النزاعات.<sup>1</sup>

#### **2- صعوبة الصلح مقارنة بالنزاعات الغير ضريبية**

إن إجراء الصلح لا يطبق، في القضايا التي يكون فيها التظلم إلزاميا، كما هو الحال في القضايا التي تؤول إلى اختصاص مجلس الدولة.

فنظام الصلح لم يكن أمرا مفيدا في الواقع العلمي فقليلة هي القضايا التي تقبل فيها الإدارة الصلح مع المواطن فتتصرف الإدارة الذي يتضرر منه الشخص، بمراعاة بمراحل تحضير وتفكير قبل أن يأخذ شكله النهائي، مما يعني أن الإدارة تكون قد أخذت وقتا كافيا للتراجع والتصالح مع المكلف. فإن انتقلت الشكاية من مستوى الإدارة القضاء، دور القاضي الإداري هو رقابة ما مدى مشروعية القرار الإداري، وفي هذه الحالة لا يمكن للإدارة والمكلف عقد صلح حول عمل غير مشروع.<sup>2</sup>

### ثانياً: الأسباب القانونية لإلزامية الشكوى

إن الأسباب القانونية لوجوبية هذا الإجراء تنحصر في طبيعة النظام الجبائي الجزائري، وكثرة التعديلات في النصوص القانونية.

#### **1- طبيعة النظام الجبائي الجزائري**

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، د ط، الجزائر، 2004، ص 146-147.  
<sup>2</sup> مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعة الإدارية (الهيئات والإجراءات أمامها)، ج 2، د م ج، ط 4، الجزائر، 2007، ص 297-298.

إن النظام الجبائي الجزائري يقوم على طريقة التصريح المراقب الذي يقدمه المكلف عن نشاطه المفترض فيه حسن النية ، إلى جانب طريقة التقدير الجزائي، التقدير على أساس المظاهر والعلامات الخارجية، والتسعير التلقائي.<sup>1</sup> فكل هذه الطرق قد تكون سببا لإثارة نزاعات ضريبية فمن جهة المكلف فإنه يسعى دائما إلى دفع ضريبة أقل أو تفاديها، ومن جهة إدارة الضرائب فإنها دائما تسعى لجباية أموال الدولة فهي ممول أساسي للخرينة العمومية، مما يترتب على تقاعس المكلف في التصريح ودفع الضريبة وشعوره دائما بأنه مهضوم الحق من طرف الإدارة.

ردا على حسن النية المفترض في المكلف فإنه قد نص المشرع على إمكانية التشكيك في هذه المستندات.<sup>2</sup>

## 2- كثرة التعديلات في النصوص القانونية

كان موضوع الشكاية محدد إجراءاته في قانون الضرائب 106/76، وتم تعديله في الكثير من المناسبات إلى أن صدر قانون الإجراءات الجبائية بموجبه المادة 40 من ق م 2002، والذي طرأت عليه عدة تعديلات وإحداثيات في قوانين المالية المتعاقبة خاصة في مجال التصريحات الى قانون المالية الحالي، فالمكلف يكون دائما حريصا على الاستفادة من التشريعات الصادرة لا سيما إذا تعلق بإعفائه من دفع ضريبة. كل هذه الأسباب القانونية تجعل المكلف يتأهب دائما للجوء إلى القضاء لأخذ حقه، وهذا سبب رئيسي في إغراق مرفق العدالة بقضايا الضرائب والذي يترتب عنه التأثير على سير عمل الإدارة بكثرة النزاعات المطروحة أمام القضاء.<sup>3</sup>

## الفرع الثاني: أهداف وجوبية الشكوى

بعد توضيح أسباب وجوبية الشكوى توجب علينا التطرق إلى أهداف وجوبية الشكوى، بتقسيمها إلى أهداف واقعية وأهداف قانونية.

## أولا: الأهداف الواقعية لإلزامية الشكوى

تتمثل هذه الأهداف في مجموعة النقاط التالية:

- 1- الإبقاء على الحوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب مستمرا، لإيجاد حل ودي.<sup>4</sup>
- 2- حصر فحوى المشكلة والنزاع في المنبع.<sup>5</sup>
- 3- إتاحة الفرصة للأفراد من أجل التظلم إلى الإدارة قبل التوجه إلى القضاء، لحماية حقوقهم ومصالحهم.

<sup>1</sup>محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 143-146.

<sup>2</sup>المادة 25 من ق رقم 08-13 المؤرخ في 2013/02/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2014.

<sup>3</sup>مجلة المحكمة العليا، الغش الضريبي والتهرب الجمركي، عدد خاص، قسم الوثائق، 2009، ص 11.

<sup>4</sup>سليم قصاص، المنازعة الجبائية الضريبية المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، جامعة قسنطينة، 2006\_2007، ص 12.

<sup>5</sup>محمد الصغير بعلي، الوسيط في المنازعة الإدارية، دار العلوم، د ط، عنابة، 2009، ص 238.

-عمار عوابدي، مرجع سابق، ص 375.

- 4- إعطاء فرصة للإدارة لمراجعة قراراتها بإعادة النظر فيها.<sup>1</sup>
- 5- تجنب إغراق الجهات القضائية بالقضايا، إذ تعالج الإدارة حوالي 120.000 شكاية مقدمة في كل سنة.<sup>2</sup>
- 6- توفير الوقت والنفقات الزائدة المرهقة والمكلفة.<sup>3</sup>
- 7- مرحلة حاسمة في الموضوع إجراء أساسي ممنوح للمكلف للدفاع عن حقه.<sup>4</sup>
- لو لم تكن الشكاية منصوص عليها وجوبا في ظل التطورات الاقتصادية التي شهدتها الدولة، وتزايد النفقات التي تستمر إيجاد إجراءات كافية لتغطيتها، لتحتم جعلها إجراء وجوبي، نظرا لمجال الضرائب الذي يعتبر ميدان جد هام في حسن سير الصالح العام.

### ثانيا: الأهداف القانونية لإلزامية الشكوى

عملا بقاعدة لا اجتهاد مع النص فإن الأهداف القانونية لإلزامية الشكوى تتجلى فيما يلي:

- 1- الأهداف الخاصة بمنازعات الوعاء والذي هو الموضوع أو المادة الخاضعة للضريبة.
- أ- لطلب تصحيح الأخطاء البسيطة.
- ب- لطلب إعادة النظر في تقييم معيار الضريبة.
- ت- لطلب فحص مشروعية الضريبة.<sup>5</sup>
- 2- الأهداف الخاصة بمنازعات التحصيل: فهنا ينصب الخطأ في تطبيق القانون أو تفسيره.
- أ- منازعات إجراءات المتابعة (مثل عدم ذكر البيانات كاسم ولقب عون المتابعة...).
- ب- الاعتراض على إجراءات المتابعة.
- ت- إلغاء الحجر، واسترجاع المحجوزات.
- ث- منازعات غلق المحلات التجارية.
- ج- طلب إيقاف التسديد (بأمر من القاضي الإستعجالي).
- ح- منازعات الخطأ في تفسير القانون.<sup>6</sup>

كما نصت المادة 109 من ق إ ج: باسترجاع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق نتيجة خطأ مرتكب من المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، ويتقدم طلب الاسترجاع بمرور ثلاث سنوات ابتداء من يوم الدفع، وقد أكد على ذلك مجلس الدولة في قراره الصادر في 1999/04/05 بطرحه قيام التقادم قبل رفع الشكوى وأبرز ذلك في

<sup>1</sup>طاهري حسين، مرجع سابق، ص 09.

<sup>2</sup>Revue du conseil D'Etat, numéro spécial le contentieux fiscal, 2007, P40.

<sup>3</sup>نورة موسى، مرجع سابق، ص 155.

<sup>4</sup>عمار عوابدي، مرجع سابق، ص 375.

<sup>5</sup>بوجادي عمر، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، 2011، ص 205.

<sup>6</sup>بوجادي عمر، مرجع سابق، ص 206.

-فضيل كوسه، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، دط، الجزائر، 2011، ص 82-89.



ما يلي: "ولكن من جهة من حيث الإنذارات التي وجهت إليه والتي سدد مبالغها تحدد النشاط التجاري الخاضع للضريبة، ومن ثم فإنه لم يكن ليجهل وعاء الضرائب محل النزاع. وأنه من جهة أخرى إذا اعتبرنا أن إدارة الضرائب قد استلمت المبالغ بدون وجه حق على إثر خطأ، فإنه كان يتعين عليه رفع دعوى لاسترجاع هذه المبالغ في أجل ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الدفع".<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: متطلبات الشكوى

استنادا إلى ما هو منصوص عليه قانونا يمكن تقسيم متطلبات الشكوى إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول عدد فيه شروط الشكوى، المطلب الثاني نبين فيه مضمون الشكوى وفي المطلب الأخير نتطرق إلى ميعاد رفع الشكوى.

#### المطلب الأول: شروط الشكوى

شروط الشكوى في مجال الضرائب يتمثل في البيانات الشكلية لها بصفة عامة، وكذا شرط تحديد الموطن.

#### الفرع الأول: بيانات وشكل الشكوى

للشكاية الضريبية بيانات محددة وشكل محدد

#### أولا: بيانات الشكاية

حسب م 73-1<sup>2</sup> من ق إ ج تتمثل بيانات الشكاية في:

- 1- أنها لا تخضع لحقوق الطابع.
- 2- يجب تقديم الشكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.
- 3- تحت طائلة عدم القبول يجب أن تتضمن كل شكوى:
  - ذكر الضريبة المعترض عليها.
  - بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة، إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع جدول، ترفع الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

<sup>1</sup>سليم قصاص، مرجع سابق، ص 13-14.

<sup>2</sup>المادة 113 من ق رقم 21/01 المؤرخ في 2001/12/22 المتعلق بقانون المالية 2002 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بالمادة 44 من قانون المالية لسنة 2007.

- توقيع صاحبها باليد: فتوقع من طرف المكلف شخصيا أو وكيله ويعفى من هذا الإجراء الزوجة التي تعيش مع زوجها تحت سقف واحد التي ليس لها عمل تجاري خاص بها وكذلك المحامي إذا كان مسجلا لدى المصالح الجبائية المعينة بهذه الصفة.<sup>1</sup>

غير أن الإدارة تستدعي، المكلف بالضريبة، بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار باستلام لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقليلة لدعم نزاعه في أجل ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ الاستلام، ولا تسري الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و77 إلا اعتبارا من تاريخ استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة، وإذا تعذر الرد في أجل الثلاثين يوما المذكورة أعلاه وكان الرد ناقصا، يقوم مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول.<sup>2</sup> كما نجد أن المشرع الفرنسي جعل من شرط التوقيع إجراء يمكن تداركه من طرف المكلف في حدوده 30 يوما.<sup>3</sup>

### ثانيا: شكل الشكوى

ترفع الشكوى من طرف المكلف كما يمكن أن ترفع من طرف أشخاص مؤهلين قانونا.

#### 1- من طرف المكلف:

تقدم الشكوى من طرف المكلف على شكل رسالة عادية مكتوبة، وعلى ورق عادي، ويجب أن تكون الشكوى فردية، غير أنه يجوز للمكلفين بالضريبة الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا أو أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضريبة المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية أمام المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا.<sup>4</sup>

لقد اشترط المشرع الجزائري الكتابة مع أنه لم يحدد نموذج معين لهذه الشكاية في كل الحالات، لكن نجد أن المشرع الفرنسي قد جعل الكتابة كشرط عام لكن في حالات معينة يمكن أن تكون شفوية بحيث:

**"La réclamation peut être formulée oralement en ce qui concerne l'Ir et les impôts directs locaux. Dans ce cas l'agent des impôts enregistré sur une ((fiche de visite)) signée par le contribuable les griefs émis par ce dernier. Toutefois, et bien qu'ou orales, ces réclamations sont réputée réclamation écrites."<sup>5</sup>**

#### 2- النيابة في تقديم الشكاية: "الوكيل والمحامي"

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى عين مليلة، ط2، الجزائر، 2008، ص 24.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 31.

<sup>3</sup> Jacques Cros Claude, Philippe mancheessou, procédures fiscales, 6<sup>em</sup> édition, Dalloz, paris, 20012 p 298.

<sup>4</sup> فضيل كوسه، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص 123.

<sup>5</sup> Michel Bouvier, introduction fiscal général et à la théorie de l'impôt, 4<sup>em</sup> édition, L.G.D.J paris, 2001, p 123.

النيابة حسب م 75 ق ا ج تمكن هؤلاء الأشخاص من التصرف قانونا باسم المكلف بالضريبة؛ فإذا رفعت الشكاية عن طريق وكيل "يجب تقديم سندات الوكالة" هذه الوكالة محررة على مطبوعة تسلمها ادارة الضرائب أما المحامين فهم معفيون من هذا الشرط.

### 3- الوصاية :

الوصي الذي يعمل لحساب المكلف القاصر أو الأب بالنسبة للابن، المسير لشركة ذات مسؤولية محدودة والرئيس المدير العام لشركات الأسهم وأعضاء الشركات تحت اسم جماعي، والورثة لحساب المفقود أو المتوفي، وكل شخص مؤهل قانونا، وكذلك المصفي المعين بموجب أمر قضائي. علما أنه لم يشترط المشرع وكالة توثيقية ولا إدارية لأن لهم الصفة من خلال مركزهم القانوني تجاه الشركة أو الابن بالنسبة للأب.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: شرط تحديد الموطن

نص المشرع الجزائري وفق ق ا ج على المكلف الذي يقيم خارج الوطن أن يختار موطن له في الجزائر ويبينه بدقة.

بمفهوم المخالفة فإنه بالنسبة للمكلف المقيم في الجزائر يكون موطنه مقر سكنه أو نشاطه أو بواسطة محاميه، إلا في حالة الاختيار.<sup>2</sup>

- باسم الوكيل "عنوان الوكيل".

- شركة أحد فروعها في الجزائر الفرع هو الموطن.

وبالنسبة للشخص الطبيعي يتخذ موطن له في الجزائر، فإذا غير المكلف بالضريبة مكان إقامته فإنه يقوم بإبلاغ مصالح الضرائب حتى تؤسس الضريبة من قبل المصالح التي تتبعها إقليميا وهذا ما قضت به المحكمة العليا في القرار رقم 62575 أن الطاعن تعرض الى ضريبة تكميلية على الدخل لسنة 1979 مرتين رغم انه صرح للإدارة الضريبية بالجزائر بتغيير محل إقامته من غرداية وبهذا يكون قضاة الاستئناف قد خالفوا القانون برفضهم لطلب الطاعن المهادف الى الحكم بأن الضريبة الصادرة من مفتشية غرداية غير قانونية.<sup>3</sup>

أما الأشخاص المعنويين المتمثلين في شركات أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر وتكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، فإنه يجب على هذه المؤسسات أن تعتمد ممثلا عنها مقيم في الجزائر لدى إدارة الضرائب والذي يلتزم بالأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها هذه المؤسسات بخصوص الرسم

<sup>1</sup>فضيل كوسه، مرجع سابق ص123-124.

<sup>2</sup>زرغون نور الدين، محاضرات في المنازعات الجبائية أقيمت على طلبة سنة ثانية ماستر قانون إداري، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة 2013-2014.

<sup>3</sup>القرار رقم 62575 المؤرخ في 1991 الصادر عن المحكمة العليا، جمال سايس المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري، منشورات كليك، ط1، الجزائر، 2014، ص91.

المذكور، أما فيما عدا ذلك من الضرائب والرسوم، فإننا نرجع بشأنها أولا إلى الاتفاقيات والمعاهدات الدولية تفاديا للازدواج فرض الضريبة.<sup>1</sup>

**الشخص الطبيعي:** هو الإنسان في نظر القانون صغيرا أو كبيرا عاقلا أم قاصرا أو مجنونا، ذكرا أو أنثى فالذمة المالية لهذا الشخص الطبيعي تخول له اكتساب حقوق وترتيب التزامات وتبدأ الشخصية بالحياة وتنتهي بالوفاة. وتحدد أهلية الشخص الطبيعي طبقا لقواعد القانون المدني، وكذا أحكام القانون التجاري، وهنا يمكن أن يخضع هذا الشخص الطبيعي للضريبة، وقد ينشأ الالتزام الضريبي في ذمة شخص طبيعي، ولا يقيد القانون الضريبي في مثل هذه الحالات باكتمال لأهلية أو ينقصها أو حتى انعدامها، والالتزام بتقديم الإقرار الضريبي ومباشرة الإجراءات اللازمة أمام الإدارة الجبائية تقع على من ينوب عنه كالولي أو الوصي أو القيم. وفي هذه الحالة يجب أن يتم فرض الضرائب باسم من ينوب عنه قانونا وحتى في حالة إشهار إفلاس المكلف بالضريبة.

وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة، فإن الضريبة المستحقة عليه تبقى قائمة حتى تاريخ وفاته تفرض باسمه، وتتخذ الإجراءات من طرف الإدارة الجبائية بعد الوفاة في مواجهة الورثة مجتمعين أو كل واحد على حدى وتعتبر الضريبة في هذه الحالة دينا على التركة وفق القاعدة الشهيرة "أنه لا تركة إلا بعد سداد الديون" خاصة إذا علمنا أن الإدارة الجبائية لها حق الامتياز في تحصيل ديونها.<sup>2</sup>

نصت م 282 مكرر من ق م 2007 ونص ق م 2008 على إعفاءات خاصة للأشخاص الطبيعيين ذوي الدخل المحدود.<sup>3</sup> وبالنظر ل م 1/177 ق إ ج، فإنه يتم تعريف الأشخاص الطبيعيين المولودين بالجزائر على أساس مستخرج شهادة الميلاد المستلمة من ستة أشهر، من طرف بلدية الميلاد، أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المولودين خارج الجزائر الذين اكتسبوا أو استعادوا الجنسية الجزائرية على أساس العقد الذي يحل محل شهادة الميلاد. المسلم منذ ستة أشهر وفي حالة الحصول على مستخرج شهادة الميلاد يثبت التعريف بنسخة مصادق على مطابقتها لأصل جواز السفر أو بطاقة التعريف أو بطاقة مقيم أجنبي. فالشخص الطبيعي كونه مكلف؛ يكون مشتكيا.<sup>4</sup>

### المطلب الثاني: مضمون الشكوى

يشمل مضمون التظلم الوجوبي عرضا موجزا حول الأسباب والدوافع، التي جعلت المكلف بالضريبة يعترض على قبول دفعها، أو على إجراءات تحصيلها، وموضوع هذا عبر مرحلتين في الأول عرض الدفع وفي المرحلة الأخيرة بيان طلبات المكلف.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 24.

<sup>2</sup> عليان مالك، مرجع سابق، ص 23-24.

<sup>3</sup> القانون رقم 24/06 المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن ق م لسنة 2007

- القانون رقم 12/07 المؤرخ في 2007/12/30 المتضمن ق م لسنة 2008.

<sup>4</sup> عليان مالك، مرجع سابق، ص 25-26.

<sup>5</sup> بوجادي عمر، مرجع سابق، ص 200.

## الفرع الأول: عرض الدفع

الدفع في المادة الجبائية هي تلك الادعاءات التي يستند إليها المكلف قصد إثبات حقه، ويمكن تقسيمها إلى دفع شكلي ودفع موضوعية.

### أولاً: الدفع الشكلي

الدفع الشكلي مثلاً في منازعات الضرائب هو الذي يوجه إلى إجراءات المتابعة دون أن يمس بأصل الحق، فالقاعدة أن بطلان الإجراءات يؤدي إلى زوال الإجراءات اللاحقة لها، وشرط قبول الدفع هي:

- 1- أن يكون الدفع قانونياً.
- 2- أن يكون الدفع جوهرياً.
- 3- الصفة في الدفع.
- 4- عدم سقوط الحق في الدفع.<sup>1</sup>

ففي حالة مخالفة وخرق الإجراءات يمكن للمكلف بالضريبة، التطرق في شكواه إثبات أن مصالح إدارة الضرائب أغفلت وخالفت إجراءات المتابعة، وعند ما تتعلق الشكاية إلى إجراءات فرض الضريبة وهل تم احترام القواعد القانونية لفرضها من قبل الجهة التي قامت بتحديد الوعاء فيمكن للمشتكي الدفع بإلغائها.<sup>2</sup>

### ثانياً: الدفع الموضوعية

الدفع الموضوعية هي تلك الدفع المتعلقة بالخطأ المادي البسيط، منازعة تقسيم القاعدة الضريبية والخطأ في ترتيب البيانات والمذكرات.

#### **1- الخطأ المادي البسيط**

في هذه الحالة يتم عرض السبب موجزاً لظهور الخطأ بصفة جلية، حيث يتقدم المكلف بطلب ويوضح الخطأ المرتكب من طرف الإدارة الضريبية، ويطلب تصحيحه،<sup>3</sup> كارتكاب خطأ في تطبيق نسبة مئوية غير مناسبة أثناء تقدير قيمة رقم الأعمال وفق م 12 ق إ ج.

#### **2- منازعة تقديم القاعدة الضريبية**

فيما يتعلق بالضريبة المنشأة طبقاً لإجراءات التسعيرة الإدارية، فإن عبئ الإثبات يقع على المشتكي، أما فيما يخص الضرائب المنشأة على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة،<sup>4</sup> لا بد للمكلف أن يوضح طبيعة نشاطه وتاريخ شروعه فيه ثم يقدم طلباته.

<sup>1</sup> معوض عبد التواب ، الدفع الإداري، الانتصار لطباعة الأوفست، ط4، مصر، 2000، ص 59-61.

<sup>2</sup> حسين فريجه ، مرجع سابق، ص 35-36.

<sup>3</sup> حسين فريجه ، نفس المرجع ، ص 28-29.

<sup>4</sup> فضيل كوسه ، مرجع سابق، ص 130-132.

### 3- الخطأ في ترتيب البيانات والمذكرات

حيث يكون من فائدة المشتكي أن يتقدم بتوضيحات أكثر ذات أهمية للعمليات التي يقوم بها، ويمكنه تدعيم شكايته بوثائق إثباتية، مثل مستخرجات من سجل المحاسبة، نسخ من الرسائل، شهادات وكل وثيقة من شأنها أن تبين وتوضح الغموض الذي تضمنت الضريبة المفروضة على المكلف.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: عرض الطلبات

بعد أن يقدم المكلف بالضريبة دفعه، يأتي بعرض طلباته والتي يجب تعزيزها بإثباتات لكي يحصل على ما يصبو له عبر هذه الشكاية.

#### أولاً: حالات طرح الطلبات

- 1- في حالة الخطأ المادي البسيط: يطلب المكلف تصحيح هذا الخطأ بعد عرض الأسباب الموجزة لظهور الخطأ بصفة جلية.
- 2- في حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة :
  - أ- ضريبة ضبطت وفقاً لإجراءات التسعير أو التقدير الجزائي عمى إثباتها يبقى على عاتق المكلف.
  - ب- إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة، فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأموال التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة.<sup>2</sup>
  - ت- تعلق شكاية بضرية مباشرة مشار إليها في الطلب يتطرق المكلف إلى إجراءات فرض الضريبة وهل احترمت القواعد المقررة لفرضها وبه هنا يمكن للمكلف طلب إلغاء فرض الضريبة لعييب في الإجراء.
- 3- في حالة منازعة الترتيب في إحدى المذكرات أو البيانات بين الوثيقة التي تدعم ادعاءاته وبين اعتراضاته.
- 4- في حالة مخالفة وخرق الإجراءات
 

إذا قامت مصلحة الضرائب بمخالفة إجراءات المتابعة والتحصيل فللمشتكي الحق في طلب إلغاء الضريبة لخرقها أحكام قانون إ ج م 74 كما يمكن لمصلحة الضرائب أن تتخذ بنفسها إجراء استدراك الأخطاء أو الإغفال الواردة في سند التحصيل أو في تقدير الوعاء وفق أحكام م 105 ق إ ج.<sup>3</sup>
- 5- طلب إرجاء الدفع
 

أشارت م 74 من ق ا ج : أنه يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى تقدم ضمن الشروط المحدد في المواد 72-73-75 أدناه. في صحة ومقدار الضرائب المفروضة عليه، أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة من خلال دفع مبلغ 20% من هذه الضرائب، لدى قابض الضرائب

<sup>1</sup>حسين فريجه ، مرجع سابق، ص 35.

<sup>2</sup>أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 25.

<sup>3</sup>فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 132.

المختص، إذا طلب الاستفادة من ذلك في شكواه. ويؤجل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور قرار الإدارة الجبائية ضمن الشروط المحددة في المادة 179 من ق إ ج. هذا الأمر يطبق على المنازعات الناهية من مراجعة 18-19-2020 مكرر و 21 ق إ ج.<sup>1</sup>

بعد أن يعرض المكلف دفعه ويقدم طلباته يلجأ إلى إثبات المبلغ المراد تخفيضه، وذلك بدقة، دون أن يغفل عن من يقع عبئ الإثبات في كل وضعية.

### ثانيا: عبئ الإثبات في الشكوى

كل من يدعي حقا ألزم قانونا بإثباته حسب طرق الإثبات محددة قانونا، وإلا عد طلبه غير مؤسس، وبه نبين حالات التي يقع فيها عبئ الإثبات على المكلف والحالات التي يقع فيها عبئ الإثبات على إدارة الضرائب.

#### 1- بعض الحالات التي يقع فيها عبئ الإثبات على المكلف بالضريبة

- أ- يقع عبئ الإثبات على المكلف في حالة تم تحديد الوعاء الضريبي، وفقا لتصريحاته.
- ب- إذا تعلق الأمر بنزاع واقع على تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلف، ويلزم أن تكون هذه التصحيحات قد تم تبليغها للمكلف المعني، وهو بدوره أبدى رضاه عليها، أو لمديره أي اعتراض في إطار الأجل المحددة.
- ت- في حالة حساب الوعاء الضريبي على أساس التقدير الجزائي.
- ث- إذا تم تقدير الأرباح من طرف إدارة الضرائب أثناء عملية التحقيق في الوضعية الجبائية، لا يمكن أن يكون هذا الإجراء إلا في حالة رفض المحاسبة، أو في حالة رفض المكلف تقديم المعلومات المطلوبة منه.<sup>2</sup>

#### 2- بعض الحالات التي يقع فيها عبئ الإثبات على الإدارة

- أ- الشكاية المقدمة من المكلف تم تأسيسها على ضريبة قدرت من طرف الإدارة دون الرجوع إلى تصريحات المكلف.
- ب- تحديد الضريبة بالرغم من وجود ملاحظات مقدمة من المكلف في الآجال الممنوحة للرد على اقتراح الإدارة.
- ت- إذا قامت مصالح إدارة الضرائب برفض المحاسبة أثناء القيام بعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف، فالإدارة ملزمة بتبرير موقفها، عن طريق تقديم كل الأدلة التي بنيت عليها تقديراتها.
- ث- الوعاء قد تم ضبطه وفق لنظام التقدير الجزائي، وتمت المصادقة على الاقتراح من طرف المكلف بالضريبة بعد استدعائه، في هذه الحالة يصبح بمثابة اتفاقا<sup>3</sup> لا يجوز نقضه.
- ج- إذا وجد خطأ ثابت في الوثائق التي يلزم القانون تقديمها أو مسكها.

<sup>1</sup>المادة 114 ق م 2002 معدلة بموجب م 38 من ق م 2005 و م 45 ق م 2007 و م 40 ق م 2009 و م 25 ق م 2010.  
-العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، دار هومه، ط3، الجزائر، 2008، ص89-90.

<sup>2</sup>أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 26.

<sup>3</sup>تنص م 106 القانون المدني الجزائري على أن العقد شريعة المتعاقدين وبهذا إذا وقع اتفاق بين المكلف والإدارة لا يمكنه التراجع عنه.  
-مسعود حجاج، مفتش مركزي، مديرية الضرائب لولاية ورقلة(المديرية الفرعية للمنازعات) 2014/03/10 الساعة 10:00.

- ح- تعلق الشكوى بالرسم على القيمة المضافة، وأن التقدير تم بصفة تلقائية من طرف الإدارة الجبائية وليس على أساس تصريح المكلف. هذه الحالة الشكاية لا يكون لها أثر موقف بالنسبة للحقوق الأصلية، على خلاف غرامات التأخير فإن تحصيلها يبقى موقوفاً إلى غاية صدور القرار النهائي في النزاع المعروض (م 109/ت ق إ ج)، والإثبات في هذه الحالة يقع عينه على المكلف حسب م 44/و ق إ ج).
- خ- بالنسبة لحقوق التسجيل والاطعون الخاصة بالضرائب غير المباشرة في التعديل الذي من م 359 من قانون التسجيل<sup>1</sup>، وم 489 من ق ض غ م<sup>2</sup>، وبعد توحيد الإجراءات حسب م 70 ق إ ج، أصبح المكلف قادراً من خلال شكواه الحصول على حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، لكن م 489 من ق ض غ م أوردت نفس الشروط والإجراءات المذكورة في قانون التسجيل، بحيث جعلت المكلف غير ملزم بالتظلم المسبق في رفع الدعوى أمام القضاء، فمن ينازع أسس فرض الضريبة أو حسابها برفع دعواه مباشرة إلى المحكمة الإدارية.<sup>3</sup> إضافة إلى الأمر 2/153 مكرر ألزمت تدعيم الشكاوى المشككة للاعتراض على المتابعات بكل وسائل الإثبات المفيدة.

### المطلب الثالث: ميعاد رفع الشكوى

آجال التظلم الإداري، ترفع في حدود المواعيد المنصوص عليها قانوناً، سواء التي تسري عليها القواعد العامة، أو المتعلقة بالقواعد الخاصة بالنسبة للشكوى الضريبية.

#### **"Délais d'introductions des réclamations:**

**-Pour être recevable, la réclamation doit, quel que soit l'impôt, droits ou taxes qu'elle concerne, être présentée dans les délais légaux."**<sup>4</sup>

وفي هذا المطلب تبين الآجال المتعلقة بمنازعات الوعاء، ثم المجال المتعلقة بمنازعات التحصيل.

#### الفرع الأول: الآجال المتعلقة بمنازعات الوعاء

وردت هذه الآجال في نص م 72 من ق إ ج، ونقسمها إلى آجال طويلة و آجال قصيرة.

#### أولاً: الآجال الطويلة

كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها

الجدول.

<sup>1</sup>الأمر 105/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتعلق بقانون التسجيل المعدل والمتمم.

<sup>2</sup>الأمر 104/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتعلق بقانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتمم.

<sup>3</sup>أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 28-29.

<sup>4</sup>Instruction générale sur les procédures contentieuses. M.F.DGIDC. 2012. P 03.



- 1-31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطأ في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.
- 2-31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالبها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.
- 3- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاعات إذا تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر
- 4- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها إذا تعلق الأمر بمحالات أخرى. فالجدول الذي أدرج التحصيل مثلا في شهر فيفري سنة 2012 يسري الأجل المحدد لرفع الشكوى الى غاية 31 ديسمبر 2014، فنقطة انطلاق حساب الآجال هي بداية تاريخ إحالة الجدول للتحصيل وليس قرار فرض الضريبة؛ وهنا على المكلف إثبات إيداعه الشكوى في الأجل القانوني .
- عند ما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقدم الشكاوى بدعوى عدم استغلال العقارات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي المنصوص عليها في م 255 ق ض م، قبل 31 ديسمبر، على الأكثر من السنة الثانية التي تلي السنة التي حصل فيها عدم الاستغلال.<sup>1</sup>

### ثانيا: الآجال القصيرة

هذه الآجال مدتها أقصر بكثير من الآجال العامة وهي مدة سنة 06 أشهر المتعلقة بالشكاوي المقدمة في إطار تقديم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي الجزائري.

حسب هذه الفترة فإن تاريخ حساب الآجال يبدأ من الإشعار النهائي.

### الفرع الثاني: الآجال المتعلقة بمنازعات التحصيل

الآجال المتعلقة بمنازعات التحصيل هي تلك المواعيد التي يجب أن ترفع فيها الشكاوى في شكل اعتراضات على عملية التحصيل وإجراءات المتابعة.

أوجب المشرع إرسال الشكاوى المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية في حدود الآجال التالية حسب م 153 مكرر ق إ ج.<sup>2</sup>

1- تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان في أجل شهر اعتبارا من تاريخ تبليغ الأول للإجراء المحتج عليه.

<sup>1</sup> هذا الإجراء ملغى بالمادة 50 من ق رقم 12/12 المؤرخ في 26/12/2012 المتضمن قانون المالية لسنة 2013.

<sup>2</sup> المادة 50 من ق رقم 13/10 المؤرخ في 29/12/2010 المتضمن قانون المالية لسنة 2011.

2- تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان، في أجل شهر اعتبارا من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة.

بعد دراسة مواعيد رفع الشكاوى حسب نوع النزاع نجد أن الشكاوى المتعلقة بمنازعات الوعاء مدتها أطول بكثير نظرا لتعلقها بطريقة تقدير الضريبة وفي كيفية حسابها، أما بالنسبة للشكاوى المتعلقة بمنازعة التحصيل وإجراءات المتابعة فمدتها جد قصيرة فهي مرتبطة بإجراء تحصيل أموال الخزينة العامة أي جانب شكلي، لكن تبقى هذه المدة نوعا ما قصيرة فهي مرتبطة بحق يترتب عنها وهو اللجوء إلى القضاء.

## ملخص الفصل الأول

موضوع التظلم الإداري إجراء نظمه المشرع الجزائري منذ قانون الاجراءات المدنية وأفرد له قواعد خاصة بالنسبة للمنازعة الإدارية، فالشكاية الضريبية هي من أهم التظلمات الإدارية التي نص عليها قانون الإجراءات الملغى وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم. وبعد صدور قانون الاجراءات المدنية والادارية لم ينص صراحة المشرع على موضوع الشكاية وإنما أشار إلى التظلمات المنظمة وفق قواعد خاصة ويقصد بذلك قانون الاجراءات الجبائية الذي حدد شكل ومضمون الشكاية وآجال تقديمها إلى مصالح إدارة الضرائب المعنية حسب قيمة مبلغ الضريبة بالنسبة لمنازعات الوعاء وحسب الجهة التي تقوم بالتحصيل الودي أو الجبري وإجراءات المتابعة بالنسبة لمنازعات التحصيل.

وقد جعل المشرع هذا الاجراء الزامي؛ لإتاحة الفرصة للإدارة لمراجعة قراراتها ومنح المكلف ضمانات المطالبة بحقه قبل اللجوء الى القضاء.

كما أن مواعيد رفع الشكاية بالنسبة لمنازعات الوعاء تختلف من حيث الضريبة التي وضعت وفق جدول والغير الموضوعة وفق جدول وكذا الضريبة الجزافية الوحيدة والفرق كبير جدا من حيث الآجال.

ونجد أن آجال منازعات التحصيل تقدر بشهر واحد فقط فهي مدة جد قصيرة؛ مما تجعل المكلف جد حريص على رفع الشكوى قبل سقوط حقه.

## الفصل الثاني

### تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب

## الفصل الثاني: تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب

قلنا بأن الشكوى الضريبية إجراء إلزامي يقدم أمام الجهة الإدارية التي قامت بحساب الوعاء أو تحصيله بمعنى نفس الجهة التي أصدرت القرار، ونعلم أن إدارة الضرائب تتألف من عدة مصالح وقد شهدت عدة تغييرات وإحداث هيئات جديدة، وستناول من خلال هذا الفصل دراسة الجهات الإدارية المعنية بدراسة الشكوى في المبحث الأول بتقسيمه إلى مطلبين نعرض في المطلب الأول إلى دراسة الهيئات الإدارية على المستوى المركزي وهي المديرية العامة للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات أما في المطلب الثاني نتطرق إلى المصالح الإدارية على المستوى الولائي المتمثلة في المديرية الولائية للضرائب ممثلة في المدير، رئيس المركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى، و المبحث الثاني نعالج فيه كيفية التحقيق في الشكوى واتخاذ القرار مقسماً كذلك إلى ثلاث مطالب ففي الأول نبين عملية التحقيق في الشكوى والمطلب الثاني صدور القرار الفاصل في الشكوى والمطلب الأخير نتطرق إلى دراسة آثار تبليغ القرار الفاصل في الشكوى.

### المبحث الأول: الجهات الإدارية المعنية بدراسة الشكوى

الجهات الإدارية المعنية بدراسة الشكاوى تختلف حسب قيمة الضريبة المفروضة المحددة قانونا وحسب الجهة التي أصدرت قرارات التحصيل وإجراءات المتابعة ولكي نتعرف على هذه المصالح نبدأ بدراسة الهيئات المعنية على المستوى المركزي ثم ننتقل إلى دراسة الهيئات الإدارية على مستوى الولاية.

#### المطلب الأول: مصالح الضرائب على المستوى المركزي

تتجلى هذه الهيئات في الإدارة المركزية وهي المديرية العامة للضرائب فهي هيئة إدارية تعلوا إدارة الضرائب على مستوى وزارة المالية<sup>1</sup> إضافة إلى مديرية كبريات المؤسسات الحديثة العهد.

#### الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب

كما ذكرنا أعلاه أن المديرية العامة للضرائب هي أعلى هيئة تشرف على مجال الضرائب ونبين من خلال هذا الفرع تنظيمها واختصاصاتها.

#### أولاً: تنظيم المديرية العامة للضرائب

هي أعلى الهرم الإداري بالنسبة لمصالح الضرائب وهي تابعة لوزارة المالية فهي تشرف على مختلف الإدارات والمصالح المركزية والخارجية تم انشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي 190/90 المؤرخ في 1950/07/23، على مستوى وزارة الاقتصاد الذي عدل في سنة 1995 وسنة 2007. من خلال المرسوم التنفيذي 354/07 أصبحت المديرية العامة للضرائب تتكون من ثمانية (8) مديريات وأهم مديرية هي مديرية المنازعات ومديرية العمليات الجبائية والتحصيل التي لها علاقة بموضوع الشكاية.

#### ثانياً: اختصاصات المديرية العامة للضرائب

- للمديرية العامة للضرائب عدة اختصاصات تذكر منهما
- تقديم اقتراحات للنصوص التشريعية في المادة الجبائية.
- اتخاذ التدابير الضرورية لإعداد الوعاء الضريبي وتصفيته.
- تحسين علاقة إدارة الضرائب مع المكلفين بالضريبة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Tayeb zitounie.francois goliard. Droit fiscale des entreprises .berty edition.1<sup>er</sup> ed.alger.2007p42-43.

وتختص في مجال الشكاوى بالبت في الشكاوي التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات خمسين مليون دينار (50.000,000 دج) وكذا إعطاء الرأي الموافق فيما يخص طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة والمتعلقة بمبالغ تتجاوز المبلغ المذكور أعلاه.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: مديرية كبريات المؤسسات

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بموجب قانون المالية لسنة 2003.<sup>3</sup> إن مديرية كبريات المؤسسات منصوص عليها ضمن المصالح الخارجية لإدارة الضرائب بمعنى قانونا أنها ليست إدارة مركزية لكن نظرا لتواجدها على مستوى العاصمة ولمهامها التي سنتطرق لها لاحقا والمكانة التي يتميز بها المدير جعلنا نضعها على مستوى الإدارية المركزية.<sup>4</sup>

### أولا: اختصاصات مديرية كبريات المؤسسات

تكلف مديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاص بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صفتها القانونية ومهما كان مقرها الرئيسي أو مديرتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي، عندما تتعلق بعمليات تفوق مبالغها الإجمالية من الحقوق والغرامات مائة مليون دينار (100.000,000 دج).<sup>5</sup>

وأهم الاختصاصات التي تتكفل بها مديرية كبريات المؤسسات التي لها علاقة بموضوع دراستنا تتمثل في:

#### 1- في مجال الوعاء:

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.

#### 2- في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإجراءات وتحصيل الضرائب والرسوم.
- مراقبة حسابات التسيير.<sup>6</sup>

#### 3- في مجال المنازعات:

<sup>1</sup> زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة بومرداس، 2011-2012، ص 17-16.

<sup>2</sup> المادة 117 من م ق م لسنة 2002 بمعدلة بموجب م 25 ق م لسنة 2008 و 38 من ق م لسنة 2012.

<sup>3</sup> زناتي فريدة، مرجع سابق، ص 18.

<sup>4</sup> أنظر المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006 الذي يحدد المصالح الخارجية لإدارة الضرائب.

<sup>5</sup> المادة 60 من م ق م لسنة 2003 معدلة بموجب المواد 40 من ق م لسنة 2006 و 53 ق م لسنة 2007 و 37 من ق م لسنة 2008.

<sup>6</sup> المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المذكور سابقا.

يتم فحص الشكاوي والطعون الخاضعة لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات من قبل المديرية الفرعية للمنازعات والتي تتكفل بتبليغ القرارات.<sup>1</sup>

### ثانيا: أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

تعتبر المؤسسات الكبرى في الجزائر أهم مورد للخزينة العمومية بما يقارب 70% و تتمثل الأهداف المرجوة من مديرية كبريات المؤسسات في:

- 1- تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية .
  - 2- تبسيط الإجراءات الإدارية وضمان تطبيق القوانين وكذا تفسيرها .
  - 3- تحديث الإجراءات تمثلا الخطوة الأولى نحو عصرنة المديرية العامة لضرائب باستعمال الإعلام الآلي وتحسين المعارف.
  - 4- تسيير جباية المحروقات في اطار تطبيق قانون المحروقات وهذا بإنشاء مديرية للجباية البترولية داخل مديرية الكبريات المؤسسات .
- صحيح ان إنشاء مديرية كبريات المؤسسات يفعل حسن مراقبة وتسيير الشركات الكبرى لكن تواجهها على مستوى العاصمة يتنافى مع مبدأ تقرب الإدارة من المواطن !.

### المطلب الثاني: مصالح الضرائب على مستوى الولاية

يتم دراسة الشكاوي على مستوى الولاية من طرف المدير الولائي للضرائب رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى.

### الفرع الأول: المديرية الولائية للضرائب

أنشئت المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 23/02/1991، مع العلم أنه يوجد على المستوى الوطني 54 مديرية<sup>2</sup> مع العلم أنه يوجد خمس مديريات على مستوى العاصمة.<sup>3</sup> تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (5) مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمديرية الفرعية للوسائل.<sup>4</sup> حيث تتكفل المديرية الفرعية للمنازعات بمعالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup>المادة 14 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها.  
<sup>2</sup>زناتي فريدة، مرجع سابق، ص 20.

<sup>3</sup>Tayeb zitounie.francois goliard.opcitP45.

<sup>4</sup>المادة 59 من القرار الوزاري المشترك، المذكور سابقا.  
<sup>5</sup>المادة 69 من القرار الوزاري المشترك نفسه.



كما تجدر الملاحظة لإعادة النص على المصالح الجبائية خاصة بالنسبة للمديرية الولائية للضرائب التي تضمن ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.<sup>1</sup>

### أولاً: اختصاصات المدير الولائي للضرائب

يختص المدير الولائي للضرائب بالفصل في الشكاوى النزاعية المتعلقة بمبالغ الضرائب التابعة لمجال اختصاصه فيبت في الطعون النزاعية المتعلقة بالشكاوي غير أنه عند ما تتجاوز مبالغ الشكاوي (50.000.000 دج) خمسين مليون دينار يتعين عليه أخذ الرأي الموافق للإدارة المركزية.<sup>2</sup>

### ثانياً: تفويض المدير الولائي لصلاحياته

يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يفوض صلاحياته في النظر في الشكاوى الضريبية لأحد المواطنين التابعين له والذين يجوزون لرتبة مفتش رئيس على الأقل وذلك بالنسبة لشكاوي التي يكون فيها المحدد الأقصى لمبلغ الضريبة مليوني دينار (2000.000 دج).<sup>3</sup>

إن تفويض المدير الولائي لصلاحياته يخفف الضغط عنه لممارسة هذا الإجراء كما أنه يتيح الفرصة لموظفيه بتعلم المهام المنوطة به ويبعث فيهم روح الثقة لكن الواقع العلمي نجد أنه بعض المديرين يحتكر كل الصلاحيات ولا يمارس إجراء التفويض وفي حالات أخرى نجد أننا هناك موظفين متفوقين إلا أنهم لا يمارسون هذه الصلاحية خوفاً من المسؤولية.

### الفرع الثاني: مركز الضرائب (CDI)

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، ولها علاقة مباشرة فيها يتعلق بمركزه الإحصائيات، وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها وقد تم النص على هذه المراكز حديثاً إلا أنه في الواقع العملية ما زالت في مرحلة طور الإنجاز فنجد تم إنشاء بعض المراكز منها مركز رويبة.<sup>4</sup>

### أولاً: اختصاصات مركز الضرائب

يختص مركز الضرائب وفق المصالح التي على مستواه بـ:

<sup>1</sup> المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06، المذكور سابقاً.  
<sup>2</sup> المادة 119 من م ق م 2002 المعدلة بموجب المواد 48 ق م لسنة 2007 و 26 ق م لسنة 2008 و 46 ق م لسنة 2011 و 37 ق م لسنة 2012.  
<sup>3</sup> المادة 118 من م ق م 2002 المعدلة بموجب المواد 38 ق م لسنة 2006 و 47 ق م 2007 و 39 من ق م لسنة 2012.  
<sup>4</sup> عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الوادي، 2009، ص 47.

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسات الأولية للاحتجاج.
- التكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات بالإضافة للمهن الحرة.<sup>1</sup>
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتبية أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر.
- دراسة الطعون المتبعة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة على مستوى مصلحة منازعات التحصيل.<sup>2</sup>

### ثانيا: حدود اختصاص مركز الضرائب في مجال الشكاوي

يختص رئيس مركز الضرائب بالبت في الشكاوي المتعلقة بالنزاع الضريبي الذي يساوي الحد الأقصى لقيمته مليون دينار (1000.000 دج).<sup>3</sup> كما يمكن له أن يفوض صلاحياته حسب ما هو محدد قانونا.

### الفرع الثالث: المركز الجوارى للضرائب

من خلال تعريف مركز الضرائب يمكن القول كذلك أن المركز الجوارى للضرائب هو مصلحة إدارية على مستوى الولاية تعمل تحت سلطة المدير الولائي للضرائب. كما تقوم هذه المراكز بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية<sup>4</sup> والمستثمرات الفلاحية، الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية، كما تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو أي تنظيم آخر...<sup>5</sup>

### أولا: اختصاصات المركز الجوارى للضرائب

- يتولى المركز الجوارى للضرائب مايلي :
- دراسة كل طعون نزاعيه أو اعفائية موجهة للمركز الجوارى للضرائب عن طريق مصلحة المنازعات.

<sup>1</sup>المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 ، المذكور سابقا.

<sup>2</sup>المواد 89، 95 و 96 من القرار الوزاري المشترك، المذكور سابقا.

<sup>3</sup>المادة 118 من القرار الوزاري المشترك، نفسه.

<sup>4</sup>عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 49.

<sup>5</sup>المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المذكور سابقا.

- دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق الضرائب والرسوم المتنازع عليها.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو إلى المطالبة بأشياء لم حجزها.<sup>1</sup>

### ثانيا: حدود اختصاصات المركز الجوارى في مجال الشكاوى

يت رئيس المركز الجوارى في الشكاوى محل النزاع الحد الأقصى لقيمته خمسة مئة ألف دينار (500.000 دج).<sup>2</sup>

إن اختصاصات رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى في مجال الشكاوى تمارس باسم المدير الولائي للضرائب التابعة لمجال اختصاصهما.<sup>3</sup>

باستقراءنا للفقرة السابقة نستنتج أن صلاحية رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى ليست أصلية هي عبارة عن عمل إدارى وهو التقليل من عبئ الوظائف المنوطة بالمدير الولائي للضرائب.

### المبحث الثاني: التحقيق في الشكوى واتخاذ القرار

بعد أن تطرقنا إلى مختلف مصالح الضرائب المعنية بدراسة الشكاية، ننتقل في هذا المبحث إلى توضيح عملية التحقيق في الشكاية وصدور القرار، بدراسة كيفية التحقيق في الشكاية ونبين القرار الفاصل في الشكوى وتبليغه وآثار تبليغ القرار الفاصل في الشكوى وفق ثلاث مطالب.

أشارت م 76-1 ق إ ج على أنه يتم النظر في الشكاية من قبل المصلحة التي قامت بتأسيس الضرائب، كما أنه يجوز البت فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل.

### المطلب الأول: التحقيق في الشكوى

التحقيق في الشكاية يكون حسب طلبات المكلف أمام إدارة الضرائب المعنية في حدود الآجال القانونية.

<sup>1</sup>المواد 112 و 113 من القرار الوزاري المشترك ، المذكور سابقا.

<sup>2</sup>المادة 118 ، من القرار الوزاري المشترك نفسه.

<sup>3</sup>المادة 119 ، من القرار الوزاري المشترك نفسه.

### الفرع الأول: حالة التحقيق على مستوى الولاية وآجال البت

يتم البت في الشكاية من طرف المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجواربي كل حسب حدود اختصاصه والمدة المحددة قانونا.

#### أولاً: تحقيق المدير الولائي للضرائب

عند تقديم الشكاية إلى مصلحة الضرائب للولاية تقوم بتسليم وصل للمكلفين، وتسجل الشكاية في سجل خاص محدد لهذا الغرض ثم تحال الشكاية إلى المفتش<sup>1</sup>، الذي يأمره المدير الولائي للضرائب بالتحقيق وجمع المعلومات الضرورية لأنه كان المشرف على تسيير الملف الجبائي للمكلف "المشتكي"، كما بإمكانه أن يستدعي الشاكي ليقدم له التوضيحات الضرورية قصد الوصول للحل فييدي رأيه؛ يحرر رئيس المفتشية تقريراً مبدئياً يبيد فيه الحلول المناسبة ثم يرسله إلى المدير الولائي للضرائب ليصدر قراره وفي حالة عدم اقتناعه يعيد الملف من جديد لإعادة فحصه المتضمن رفض كلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزءاً أو كل الضريبة محل النزاع<sup>2</sup>.<sup>3</sup> وحسب م 79 ق إ ج / ف 3 من ق إ ج بيت المدير الولائي للضرائب في طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، وإذا تجاوز المبلغ خمسين مليون دينار (50.000.000 دج) يتعين عليه أخذ الرأي الموافق للإدارة المركزية.

وبالنسبة لأجل بت المدير الولائي حسب م 2/76 هو ستة (06) أشهر كذلك في الشكاية بالنسبة للنظام الفرنسي هي أيضاً ستة أشهر 4، إذ نجد أن المشرع كان يمنح للمدير الولائي مدة أربعة أشهر سابقاً. وفي حالة طلب موافقة رأي الإدارة المركزية يمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر هذا فيما يخص منازعات الوعاء.

وأما أجل البت في الشكاية المتعلقة بمنازعات التحصيل حسب م 153 مكرر 2 من ق إ ج فيبت مدير الضرائب للولاية في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى.

#### ثانياً: تحقيق رئيس مركز الضرائب

يقوم رئيس مركز الضرائب بالبت في الشكوى المتعلقة، لضرائب والرسوم والحقوق والغرامات التابعة لمجال اختصاصه، باسم المدير الولائي للضرائب، فتمارس سلطة البت من قبل رئيس مركز الضرائب للنطق بقرارات

<sup>1</sup> حسين فريجه، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، دط، عنابة، 2005، ص 23.

<sup>2</sup> مسعود حجاج، مرجع سابق.

-زنتاتي فريده، مرجع سابق، ص 64.

<sup>4</sup> Jacques Cros Claude, Philippe mancheessou, op.cit., p 301.

التخفيض أو القبول الجزئي أو الرفض المتعلق بقضايا ذات مبلغ إجمالي أقصاه عشرة ملايين دينار  
(10.000.000).1

وأجل البت في الشكوى المحدد لرئيس مركز الضرائب هو أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الشكوى.2

### ثالثا: تحقيق رئيس المركز الجوارى

يتم رئيس المركز الجوارى باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات التابعة لمجال اختصاصه للنطق بالقرارات الصادرة في قضايا ذات مبلغ إجمالي أقصاه  
(5000.000 دج) خمس ملايين دينار.3

أجل البت في الشكوى المخول لرئيس المركز الجوارى هو أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام  
الشكوى.4

رغم الفرق في المبالغ المالية بين رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى إلا أن أجل البت في الشكوى  
يُنجدها متساوية.

### الفرع الثاني: حالة التحقيق على المستوى المركزي وأجال البت

المصالح المخول لها التحقيق في الشكوى على المستوى المركزي كما ذكر سابقا هي المديرية العامة  
للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات.

### أولا: تحقيق مدير المديرية العامة للضرائب

يتم الإدارة المركزية في الشكاوى النزاعية التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات للوعاء  
الضريبي المقدّر بـ خمس مليون دينار (50.000.000 دج) أي أنه في الحالة التي يتعين على المدير الولائي

1 المادة 119 من ق م 2002 معدلة بموجب المواد 48 ق م 2007 و 26 ق م 2008 و 41 ق م 2009 و 46 ق م 2011 و 37 ق م 2012.  
2 المادة 116 من ق م 2002 معدلة بموجب المواد 59 ق م 2003 و 39 ق م 2005 و 46 ق م 2007 و 36 ق م 2012 و 16 ق م 2013.  
3 المادة 119 من ق م 2002 المذكور سابقا.  
4 المادة 116 من ق م 2002 نفسه.

للضرائب المختصة إقليميا الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية فيما يخص طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة والمتعلقة بمبالغ تتجاوز (50.000.000 دج) خمسين مليون دينار. 1

تجدر الإشارة إلى أنه تحقق المديرية العامة للضرائب هو ليس سلطة أصيلة لأنه متعلق بمعيار مالي عند بلوغه على مستوى المديرية الولائية يتوجب عليها الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية في أجل شهرين إضافة إلى الستة (06) الأشهر الممنوحة للمديرية الولائية للضرائب.

### ثانيا: تحقيق مدير مديرية كبريات المؤسسات

يبت مدير الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى في كل الشكاوى المقدمة إليه من طرف الأشخاص المعنويين المذكورين في م 160 من ق إ ج، عندما تتعلق الشكاوى تفوق مبالغها الإجمالية من الحقوق والغرامات مائة مليون دينار (100.000.000).

فإنه يتعين على مدير المؤسسات الكبرى الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب).

وأجل البت الممنوح لمدير كبريات المؤسسات هو ستة أشهر ويمدد إلى ثمانية أشهر في حالة طلب رأي الموافق للإدارة المركزية هذا بالنسبة لمنازعات الوعاء. أما بالنسبة لمنازعات التحصيل التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري أو الاعتراض على إجراءات المتابعة تكون مدته شهر واحد ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى. 2

### المطلب الثاني: صدور القرار الفاصل في الشكوى

يصدر القرار الفاصل في الشكوى على مستوى مصالح الضرائب من طرف المدير الولائي للضرائب أو باسمه من طرف مدير مديرية كبريات المؤسسات فيختلف محتوى القرار حسب الطلبات المقدمة في الشكوى وتقدير الجهة المحققة في الشكوى.

### الفرع الأول: محتوى القرار

يتخذ القرار الفاصل في الشكوى عدة أوجه نذكرها فيما يلي:

1 المادة 117 من ق م 2002 معدلة بموجب المادتين 25 ق م 2008 و 38 ق م 2011.

### أولاً: حالة الرفض الكلي للشكاية

يحق للجهة المحولة بالفصل في الشكوى رفض الشكاية المقدمة شرط توضيح أسباب الرفض، ولو بصفة موجزة والهدف من ذلك تمكين المكلف من تقديم دعوته.<sup>1</sup>

- 1- رفض الشكوى شكلاً: ويتم هذا في حالة دفع الشكوى خارج الآجال أو تكون مفتقرة لبيانات جوهرية مشار إليها في م 73 ق إ ج بعد دعوة المكلف دون جدوى.
- 2- رفض الشكوى موضوعاً: عند ما يتضح من خلال عملية التحقيق أن الشكوى غير مؤسفة.<sup>2</sup>

### ثانياً: حالة التخفيض الكلي أو الجزئي

- 1- حالة التخفيض الجزئي: يمكن لمفتشي الضرائب اكتشاف أخطا قد وقعوا فيها أن يقدموا تقارير للجهة المعنية لغرض الإخبار عن الخطأ المرتكب الذي من أجل اتخاذ قرار التخفيض، مع العلم أنه يحق لمدير الهيئة المعنية قبول الشكاية في جزء منها ورفض جزء آخر.<sup>3</sup>
- 2- حالة التخفيض الكلي: التخفيض الكلي معناه قبول الشكاية وإعفاء المكلف كلياً من دفع الضريبة، فبعد قبول الجهة المعنية بقرار ويوجه إلى قابض الضرائب المختص حتى يتمكن من عدم التحصيل، أو إعادة مبلغ التخفيض إذا تم التحصيل.<sup>4</sup>

### 3- ثالثاً: حالة السكوت أو عدم الفصل في الشكوى

عملياً يقل حدوث هذه الصورة لكن التفسير القانوني للسكوت هو رفض الإدارة للشكوى<sup>5</sup>، فالسكوت معناه الرفض الضمني.

من خلال هذه الحالات المحتملة لمحتوى القرار الفاصل في الشكوى يتحدد مصيرها فقد ألزم القانون أن تبين القرارات الصادرة مهما كانت طبيعتها الأسباب وأحكام المواد التي تبين عليها.<sup>6</sup>

أما بالنسبة لمنازعات التحصيل يمكن أن نقول ان قراراتها تحتوي الموافقة على طلب الاعتراض أو رفضه.

1 حسين فريجه، المرجع السابق، ص 26.

2 زرقون نور الدين، محاضرات أقيمت على طلبة سنة أولى ماستر قانون عام للأعمال، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، 2012-2013.

3 حسين فريجه، مرجع سابق، ص 27.

4 حسين فريجه، نفسه، ص 27.

5 زرقون نور الدين، المرجع السابق.

6 المادة 119 من ق م 2002 معدلة بموجب المواد 48 ق م 2007 و 26 ق م 2008 و 41 ق م 2009 و 46 ق م 2011 و 37 ق م 2012.

## الفرع الثاني: تبليغ القرار

عندما تتخذ الإدارة قرارها فإنها ملزمة بتبليغه إلى المشتكي بالعنوان الحقيقي، الذي اختاره.<sup>1</sup> إن تبليغ قرارات إدارة الضرائب يكون إلى المكلف شخصيا أو من ينوب عنه حسب العنوان المذكور في الشكوى وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالإسلام ومن هنا يبدأ حساب الآجال الممنوحة للمكلف كي يطعن في القرار الصادر.<sup>2</sup>

فقد أكدت م 79 من ق إ ج على وجوبية إرسال القرار إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام، وأيضا أشارت مواد ق ض م على أن التبليغ كل رأي أو معلومة تبادلها أعوان الإدارة مع المكلفين بالضريبة أو بوجهوهم بخصوص الضرائب المشار إليها في م 192.<sup>3</sup>

وفيما يخص صحة التبليغ فيكون هذا إذا تم توجيه التبليغ إلى الموطن الحقيقي للمكلف، حتى لو كان هذا الأمر اتخذ وكيفا له واختار موطن له عنده. وإذا كان موطن المكلف بالضريبة خارج الجزائر، يوجه التبليغ إلى الموطن المختار في الجزائر من طرف المعني، مع مراعاة جميع الإجراءات الخاصة الأخرى.

كما نجد أن أسباب قرارات الرفض الكلي أو الجزئي أيضا تحدد في وثيقة التبليغ التي توجه إلى المكلف بالضريبة. فتاريخ استلام التبليغ يكون بداية حساب الآجال الممنوحة للمكلف.<sup>4</sup>

غير أنه في الواقع العملي تظهر مشاكل كثيرة مطروحة بخصوص التبليغ، فالرسائل الموجهة إلى المكلفين عن طريق البريد رغم أنها مضمنة فنسبة 90% ترجع إلى المصالح لسبب أو لآخر وهذا يصعب الأمور في مجال الإثبات، ولهذا نلتمس من الإدارة الجبائية توظيف أعوان اختصاصهم تبليغ مختلف الوثائق والقرارات إلى أصحابها حتى نضع حد لهذا الإشكال<sup>5</sup>، أو أن تقوم الإدارة باستدعاء الشاكي شخصيا وتسلمه القرار المتخذ.

فالنظام الجبائي في فرنسا يعتبر تبليغ القرار من النظام العام الأمر الذي يجعل مواعيد الطعن تسري من يوم استلام القرار.<sup>6</sup>

<sup>1</sup>فريحة حسين، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعة الضرائب، مرجع سابق، ص 45.

<sup>2</sup>أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 31.

<sup>3</sup>المادة 192 من الأمر 76-101 المؤرخ في 1976/11/09 المتعلق بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

<sup>4</sup>المادة

<sup>5</sup>أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 32.

<sup>6</sup>فريحة حسين، المرجع السابق، ص 28.



### المطلب الثالث: آثار تبليغ القرار

بعد أن يستلم الشاكي القرار الصادر بخصوص شكواه يمنح له القانون إذا لم يرضه مضمون القرار أن يطعن في القرار، هذا إما برفع تظلم إلى لجان الطعن الإدارية أو أن يرفع دعوى قضائية أمام القضاء الإداري مع احترام الإجراءات القانونية.

### الفرع الأول: الطعن الإداري ضد قرار الشكوى

سابقا كان يحق للمكلف اللجوء إلى لجان الطعن واحدة تلوي الأخرى من اللجنة البلدية إلى اللجنة الوزارية<sup>1</sup>

لكن بعد تغير اللجان أصبح الطعن أمام اللجان الإدارية حسب قيمة الضريبة المفروضة واللجوء إلى هذا الطعن هو إجراء اختياري بالنسبة للمكلف في حالة عدم رضاه بقرار الرد على الشكوى<sup>2</sup>، في حدود الآجال المحددة بأربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام القرار علما أن هذا الطعن لا يعلق الدفع فلتاعن الاستفادة من جديد بدفع مبلغ يساوي عشرين بالمئة (20%) من قيمة الضريبة، فالطعن لا يوقف تنفيذ القرار مع العلم أنه لا يمكن أن يرفع التظلم إلى اللجان الطعن بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية، ويتم إرسال الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعون.

### أولا: تكوين اللجان الإدارية وحدود اختصاصها

تتمثل هذه اللجان في ثلاث لجان طعن وهي: لجنة الطعن على مستوى الدائرة لجنة الطعن على مستوى الولاية ولجنة الطعن على مستوى الوزارة.

#### **1- لجنة الطعن على مستوى الدائرة**

تتكون هذه اللجنة من سبعة (7) أعضاء يرأسهم رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة وفق الشروط التالية: أن يكون أعضائها ذوي جنسية جزائرية، السن خمسة وعشرين (25) سنة فما فوق مع التمتع بالحقوق المدنية ويخضعون للالتزام بالسر المهني.

<sup>1</sup>مسعود حجاج، مرجع سابق.

<sup>2</sup>المادة 120 من ق م 2002 معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007 و 42 من ق م لسنة 2009 و 40 من ق م لسنة 2012.

وتنظر هذه اللجنة في طلبات العمليات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب والرسم على القيمة المضافة) عن مليونين دينار (2000.000 دج) أو يساويها والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالفرض الكلي أو الجزئي في الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب.<sup>1</sup>

## 2- لجنة الطعن على مستوى الولاية

تتكون هذه اللجنة من عشرة (10) أعضاء يرأسها قاضي يعينه رئيس المجلس القضائي، وبالنسبة لشروط العضوية والالتزامات هي نفسها المذكورة في لجنة الطعن على مستوى الدائرة. وتجدر الملاحظة في هذه اللجنة على رئاستها حيث أنها لجنة طعن إدارية ورئيسها قاضي فكيف يكون القاضي يتولى رئاسة إدارية وبالنسبة للجهة التي تقوم بتعيينه هي جهة قضاء عادي والطعن في قرارات اللجنة يكون أمام قضاء إداري.

أما حدود اختصاص اللجنة الولائية: هو النظر في الطلبات التي يفوق مبلغها مليوني دينار (2000.000 دج) وأقل عن عشرين مليون (20.000.000 دج) أو تساويها، وهي الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مراكز الضرائب.

## 3- لجنة الطعن على مستوى الوزارة "وزارة المالية"

تتكون هذه اللجنة من عشرة (10) أعضاء يرأسها وزير المالية أو ممثلة المفوض قانونا، كما أن شروط العضوية والتزامات اللجنة هي نفس الشروط المذكورة في اللجان أعلاه. وتمثل اختصاصات هذه اللجنة في النظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات عشرين مليون دينار (20.000.000 دج)، وفي الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارات لرفض الكلي أو الجزئي<sup>2</sup>. أعطى المشرع الجزائري حق للمكلف اختيار اللجوء إلى هذه اللجان الإدارية، علما أنه بالنسبة لقرار الشكاوي المتعلقة بمنازعات الوعاء فقط فالآجال الممنوحة لرفع الطعون ومدة النظر فيها لا تتلاءم ومنازعات التحصيل فإذا قلنا أن الآثار المترتبة عن قرار الرد على الشكوى يمنح للمكلف اللجوء إلى لجان الطعن فهذا الحق يقتصر فقط على منازعات الوعاء لكي لا يتبادر لذهن القارئ أن لجان الطعن تنطبق لكل قرارات الشكاوي.

## ثانيا: عمل لجان الطعن

تبدي هذه اللجان رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة وتصدر قرارها بالقبول أو الرفض صراحة في أجل أربعة أشهر (4) ابتداء من تاريخ تقديم الطعن وفي حالة الصمت يعتبر قرار الرفض منتهيا، وهنا يجوز للمكلف

<sup>1</sup> المادة 50 ق م لسنة 2007 ومعدلة بموجب المادة 43 من ق م لسنة 2009.  
<sup>2</sup> المادة 50 ق م لسنة 2007 ومعدلة بموجب المادة 43 من ق م لسنة 2009.

بالضريبة أن يرفع دعوى للمحكمة في غضون أربعة (4) أشهر من انقضاء أجل البت في الطعن، ويجب أن تعلق آراء اللجان ويبلغ القرار للمكلف في أجل شهر واحد.

وفي حالة كان رأي اللجنة غير مؤسس فإن مسؤول المصلحة المعنية يعلق تنفيذ هذا الرأي ويبلغ الشاكي بذلك، كما يحق للجهة الإدارية المعنية أن ترفع طعن ضد رأي اللجنة إلى المحكمة الإدارية في غضون الشهر الموالي لتاريخ إصدار ذلك الرأي مع تبليغ الشاكي. إن اللجوء إلى لجان الطعن يكون من أجل مراجعة القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب، لكن إذا لم يتم تبليغ المكلف بالضريبة بالقرار كيف يستطيع المكلف الطعن في القرار إضافة إلى حالة شكوى الإدارة وعدم الفصل أصلاً في الشكوى.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني الطعن القضائي في قرار الشكوى

يمكن للمكلف بالضريبة الصادر بشأنه قرار من طرف إدارة الضرائب أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية مباشرة دون اللجوء إلى لجان الطعن؛ غير أنه تجدر الإشارة بخصوص مواعيد رفع الدعوى تختلف في حالة لجأ المكلف إلى لجان الطعن بإجراءات رفع الدعوى تخضع لقواعد ق م إ و ق إ ج .

### أولاً: شروط قبول الدعوى

تتمثل شروط قبول الدعوى في الشروط العامة<sup>2</sup> والشروط الخاصة بالدعوى الضريبية،

#### 1 - الشروط المتعلقة بالمواعيد:

أ- مواعيد دعاوى الوعاء:

تنص م 82 من ق إ ج<sup>3</sup> على أنه يجب ان ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله المدير الولائي للضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه سواء تم التبليغ قبل أو بعد الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 من ق إ ج ؛ و إذا رفع المكلف بالضريبة

<sup>1</sup>المادة 121 من قانون المالية 2002 معدلة بموجب المادتين 49 من ق م لسنة 2007 و 19 من ق م التكميلي لسنة 2010.

<sup>2</sup> المادة 15 من ق م 09/08 المتعلق بقانون الاجراءات المدنية والإدارية.

<sup>3</sup>المادة 122 من ق م 2002 المعدلة بموجب المواد 51 من ق م 2007 و 27 من ق م 2008 و 47 من ق م 2011.

دعواه قبل انقضاء الآجال المقررة لشكواه فإن دعواه تكون مرفوضة شكلا لسبق أوان رفعها و نفس الآجال تنطبق على مديريةية كبريات المؤسسات حسب نص م 173 من ق إ ج .

ب- مواعيد دعاوى التحصيل:

تختلف مواعيد دعوى التحصيل عن دعاوى الوعاء حسب ما نصت عليه م 153 مكرر 1 من ق إ ج التي حددت مدة رفع الدعوى بشهر واحد وهذا في حالة وجود قرار أو غيابه.

فالعبرة من ذلك هو إعطاء فرصة للمكلف وإدارة الضرائب حصر النزاع ولو في مدة وجيزة.

فإذا تم رفع الدعوى بعد فوات الآجال يؤدي الى رفضها شكلا حيث قضى مجلس الدولة في القرار رقم 1190 بأن أجل الدعوى الضريبية هو ثمانية أشهر ما بين تاريخ الطعن المسبق والطعن القضائي.<sup>2</sup>

## 2- الشروط المتعلقة بالعريضة:

يتعين على المكلف بالضريبة الحرص على احترام الشروط الشكلية المتعلقة بالدعوى الضريبية لاسيما:

- توقيع العريضة من قبل صاحبها<sup>3</sup>.
- توقيع العريضة من قبل محامي<sup>4</sup>.

كما يتوجب عليه احترام البيانات المنصوص عليها في المادة 15 من ق إ م إ، وفي حالة رفع الدعوى من طرف وكيل يتوجب عليه تقديم الوكالة حسب م 75 من ق إ ج.<sup>5</sup>

1 المادة 51 من ق م 2011.

2القرار رقم 1190 المؤرخ في 2002/06/11 جمال سايس، مرجع سابق، ص171، 172.

3المادة 28 من ق م 2008.

4المادة 826 من ق ر 09/08 المذكور سابقا.

5 المادة 115 من ق م 2002 معدلة بموجب المادة 24 ق م 2008.

ثانيا : إيداع العريضة لدى المحكمة الإدارية.

### 1- قيد العريضة :

تودع عريضة الدعوى لدى المحكمة الإدارية المختصة وهي محكمة مكان فرض الضريبة<sup>1</sup>؛ فالاختصاص الاقليمي من النظام العام.

تقيد العريضة في سجل خاص لدى أمانة الضبط وهذا حسب ترتيب ورودها ويقيد تاريخها ورقمها على العريضة والمستندات المرفقة بها، ثم يسلم أمين الضبط للمدعي وصلا يثبت إيداع العريضة بعد دفع الرسوم القضائية ، كما يؤشر على إيداع مختلف الوثائق والمذكرات<sup>2</sup>.

### 2- التحقيق والفصل في الدعوى:

إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية تسري عليها الاجراءات العامة في المادة الادارية إضافة الى الاجراءات الخاصة بالتحقيق في ق اج المتمثلة في التحقيق الاضافي والتحقيق المضاد والخبرة.

يعين رئيس المحكمة العضو المقرر الذي توكل له نهام التحقيق الذي يحدد المواعيد للخصوم من أجل تقديم مذكراتهم وفي حالة لم تستوجب الدعوى عملية التحقيق يمكن للقاضي أن يقرر انه لا محل للتحقيق في الدعوى ويفصل في القضية<sup>3</sup>.

1 تنص المادة 1/804 من ق ا م ا ترفع الدعوى وجوبا أمام المحاكم الادارية في مادة الضرائب أو الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم.

-Jacques Cros Claude , Philippe mancheessou ,op.cit. p 305

2طاهري حسين، الإجراءات المدنية والإدارية الموجزة، ج2 الإجراءات الإدارية، دارالخلدونية، دط، الجزائر، 2013 ص16.

3عبد الرحمان بربارة، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، منشورات البغدادية، ط2، الجزائر، 2009 ص447-449.

## ملخص الفصل الثاني

تقدم الشكاوى الى مصالح الضرائب على المستوى المركزي وعلى المستوى الولائي حسب المبالغ المفروضة واختصاص مصلحة الضرائب المحددة وفق قانون الاجراءات الجبائية ، فيجب أن توجه الشكاوى أمام المصلحة التي قامت بالتأسيس الوعاء ومن تقوم بتحصيله في حدود الآجال القانونية مع تبليغ المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه وكل ما يتعلق بها ، فالمصلحة المخول لها دراسة الشكوى تصدر قراراتها بعد تريث وفق عدة وجهات نظر آراء واقتراحات . إن عدم لجوء المكلف بالضريبة لهذا الإجراء يفوت عليه فرصة اللجوء الى القضاء؛ فالشكاية هي الأثر القانوني المترتب عنه اللجوء الى القضاء.

كما أن الشيء الجديد الذي أحدثه المشرع هو إنشاء هيئة خاصة تشرف على المكلفين بالضريبة في مجالات تشكل مورد هام للخرينة العمومية وفق أعوان ضرائب على مستوى عال من الكفاءة ، قصد خلق نوع من التخصص اضافة الى ذلك تخفيف العبئ على المدير الولائي للضرائب عن طريق مراكز الضرائب والمراكز الجوية.

الخاتمة

## خاتمة

بتفصيلنا لموضوع الشكاية الضريبية من خلال الفصلين السابقين اتضح في الفصل الأول أن الشكاية تظلم إداري ولائي قد أحاطه المشرع بقواعد خاصة منذ قانون الإجراءات المدنية الى توحيد إجراءات المنازعة الجبائية عن طريق قانون الإجراءات الجبائية الذي لم يخلوا من التعديلات الى صدور آخر قوانين المالية.

أما في الفصل الثاني نجد أن المشرع أعطى نوع من الأهمية لمجال الضرائب بالنسبة للمؤسسات الكبرى وهذا بإنشاء هيئة خاصة تتكلف بجباية ضرائبها والبت في الشكاوي المتعلقة بها كما عزز المديرية الولائية بهيئات مساعدة قصد تقريب الإدارة من المواطن.

فبعد معرفتنا لطبيعة الشكاية وكيفية تقديمها الى المصالح المعنية الى غاية صدور القرار تم التوصل الى النتائج التالية:

- موقف المشرع الجزائري قد تغير بالنسبة للتظلمات الادارية بصفة عامة ، اما الشكاية الضريبية بقيت إجراء وجوبي لا سيما بصدور قانون الإجراءات الجبائية.
- مبررات النص على وجوبية الشكاوي تنحصر بالدرجة الأولى في ضمان حق المكلف من جهة ومراجعة الادارة لقراراتها من الناحية الواقعية أما من الناحية القانونية تجسيد مبدأ مشروعية الضريبة.
- البيانات المتعلقة بالشكاية تم النص عليها في الجزء الخاص بمنازعات الوعاء أما الجزء الخاص بمنازعات التحصيل لم يتطرق المشرع لذلك؛ فنجد أنه أعطى موضوع الشكاية في منازعات الوعاء نوعاً من التوضيح والترتيب في الإجراءات.
- إثبات الطلبات في مجال الشكاية بالنسبة لمنازعات الوعاء مقيد فلها حالات يقع عبئ اثباتها على المكلف وحالات يقع عبئ اثباتها على ادارة الضرائب ، وفيما يخص منازعات التحصيل فترك المجال مفتوحاً للمكلف بكل الوسائل المفيدة.
- مواعيد رفع الشكاية تختلف من حيث نوع الضريبة ومقدارها بالنسبة لمنازعات الوعاء ونجد في منازعات التحصيل الآجال موحدة.
- الجهات الادارية المعنية بدراسة الشكاوي هي عديدة الا ان القرارات الصادرة تصدر باسم مديرية كبريات المؤسسات والمديرية الولاية للضرائب.
- الشكايات المتعلقة بمنازعات الوعاء ترفع أمام المصالح الإدارية التي تم التطرق لها في الدراسة مع الزامية أخذ الرأي المطابق للهيئات المعنية ، أما الشكايات المتعلقة بمنازعات التحصيل ترفع أمام مديرية كبريات المؤسسات والمديرية الولائية للضرائب وهي تختص بالفصل فيها دون أخذ موافقة هيئات أخرى.



- تبليغ المكلف بمحتوى القرار إلزامي لكن الواقع يخالف ذلك مما يترتب عليه وجود نزاعات في حساب الآجال.
  - تبقى الشكوى إجراء إلزامي من النظام العام يترتب عن عدم وجوده رفض الدعوى شكلا.
- وبعد معرفة مختلف النتائج المتوصل إليها يمكن ان نقترح النقاط التالية:
- إعادة ترتيب قانون الإجراءات الجبائية لاسيما فيما يتعلق بموضوع الشكاية وهذا بالنص على موضوع الشكاوي بالترتيب في مجال الوعاء ثم في مجال التحصيل ثم الهيئات المخول لها البت في كل شكاية على حدى.
  - إحداث آليات قانونية فعالة لضمان وصول القرارات للمكلفين بالضريبة فيما يتعلق بالشكاوي.
  - إعادة النظر في تشكيلة لجان الطعن وفي مدى فاعلية قراراتها وتسببها.
  - وضع دليل إداري للمكلفين بالضريبة حسب نوعية الوعاء وكيفية تحصيله تشرف عليه الهيئات المعنية ببيان حقوق والتزامات المكلف بالضريبة تجاه ادارة الضرائب .
- بذكر هذه الاقتراحات أرجوا أن تدرس لجان الطعن الإدارية ومدى فاعلية قراراتها كموضوع مذكرة أورسالة بحث مستقل لإبراز مدى أهميتها بالنسبة للشكوى الضريبية.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### قائمة المراجع باللغة العربية:

#### أولاً: النصوص القانونية

##### أ- القوانين :

- 1- الأمر رقم 154/66 المؤرخ في 08/06/1966 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية المعدل والمتمم بالقانون رقم 23/90 المؤرخ في 18/08/1990 ج ر العدد 36.
- 2- الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26/09/1975 المتعلق بالقانون المدني المعدل والمتمم ج ر العدد 78.
- 3- الأمر 76-101 المؤرخ في 09/11/1976 المتعلق بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم ج ر العدد 102.
- 4- الأمر 104/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتعلق بقانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتمم ج ر العدد 105.
- 5- الأمر 105/76 المؤرخ في 09/12/1976 المتعلق بقانون التسجيل المعدل والمتمم ج ر العدد 106.
- 6- القانون رقم 21/01 المؤرخ في 22/12/2001 المتضمن لقانون المالية لسنة 2002 ج ر العدد 79.
- 7- القانون رقم 11/02 المؤرخ في 24/12/2002 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003 ج ر العدد 86.
- 8- القانون رقم 21/04 المؤرخ في 29/12/2003 المتضمن لقانون المالية لسنة 2005 ج ر العدد 85.
- 9- القانون رقم 16/05 المؤرخ في 31/12/2005 المتضمن لقانون المالية لسنة 2006 ج ر العدد 85.
- 10- القانون رقم 24/06 المؤرخ في 26/12/2006 المتضمن لقانون المالية لسنة 2007 ج ر العدد 85.
- 11- القانون رقم 12/07 المؤرخ في 30/12/2007 المتضمن لقانون المالية لسنة 2008 ج ر العدد 82.
- 12- القانون رقم 09/08 المؤرخ في 25/02/2008 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية والإدارية ج ر العدد 21 .

- 13- القانون رقم 21/08 المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن لقانون المالية لسنة 2009 ج ر العدد 74.
- 14- القانون رقم 09/09 المؤرخ في 2009/12/30 المتضمن لقانون المالية لسنة 2010 ج ر العدد 78.
- 15- الأمر رقم 01/10 المؤرخ في 2010/08/26 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2010 ج ر العدد 49.
- 16- القانون رقم 13/10 المؤرخ في 2010/12/29 المتضمن لقانون المالية لسنة 2011 ج ر العدد 80.
- 17- القانون رقم 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المتضمن لقانون المالية لسنة 2012 ج ر العدد 72.
- 18- القانون رقم 12/12 المؤرخ في 2012/12/26 المتضمن لقانون المالية لسنة 2013 ج ر العدد 72.
- 19- القانون رقم 08/13 المؤرخ في 2013/12/30 المتضمن لقانون المالية لسنة 2014 ج ر العدد 68.

**ب- المراسيم :**

- 20- المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 2006/09/18 الذي يحدد المصالح الخارجية لإدارة الضرائب.

**ت - القرارات :**

- 21- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ج ر العدد 20.

**ثانيا : المؤلفات**

**أ- المؤلفات العامة**

- 1- أحمد محيو ، المنازعات الإدارية ، ترجمة فائز أنجق و بيوض خالد ، د م ج ، ط 6 ، الجزائر ، 2005.
- 2- طاهري حسين، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية ، د ط، الجزائر، 2005.
- 3- طاهري حسين، الإجراءات المدنية والإدارية الموجزة، ج 2 ، الإجراءات الإدارية ، دار الخلدونية ، د ط ، الجزائر ، 2013.

- 4- عبد الرحمان بربارة ، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية منشورات البغدادي، ط2 ، الجزائر ، 2009 .
- 5- عمار عوابدي ، النظرية العامة للمنازعة الإدارية في النظام القضائي الجزائري ، ج2 ، نظرية الدعوى الإدارية، د م ج ، ط2، الجزائر، 2003.
- 6- محمد الصغير بعلي، الوسيط في المنازعة الإدارية، دار العلوم، د ط، عنابة، 2009.
- 7- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعة الإدارية ج2، الهيئات والإجراءات أمامها، د م ج، ط4، الجزائر، 2007.
- 8- معوض عبد التواب، الدفع الإداري، الانتصار لطباعة الأوفست، ط4، مصر، 2000.
- 9- دوه أسيا ، رامول خالد ، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، دار هومة ، ط2 ، الجزائر، 2009.

#### ب- المؤلفات المتخصصة

- 1- العبد صالحى ، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية ، دار هومه ، ط3 ، الجزائر ، 2008 .
- 2- جمال سايس المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري ، منشورات كليك ، ط1 ، الجزائر، 2014 .
- 3- حسين فريجه، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعة الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب، د ط، الجزائر، 1999.
- 4- حسين فريجه ، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، دط، عنابة، 2005.
- 5- عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى عين مليلة، ط2، الجزائر، 2008.
- 6- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار، الوادي، 2009.
- 7- فضيل كوسه، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، د ط، الجزائر، 2010.
- 8- فضيل كوسه ، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، دط ، الجزائر ، 2011.

9- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، دط، الجزائر، 2004.

### ثالثا : المجالات

1- مجلة فكر ومجتمع، الجزائر، العدد 08، 2011.

2- مجلة المحكمة العليا، الغش الضريبي والتهرب الجمركي، عدد خاص، قسم الوثائق، 2009.

### رابعا: الأطروحات والرسائل

1- سليم قصاب، المنازعة الجبائية الضريبية المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2006\_2007.

2- عمر بوجادي، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، 2011.

3- فريدة زياتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة بومرداس، 2011-2012.

4- مالك عليان، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008-2009.

### خامسا :المحاضرات

1- زرقون نور الدين، محاضرات في المنازعات الجبائية أقيمت على طلبة سنة أولى ماستر قانون عام للأعمال، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة 2012-2013.

2- زرقون نور الدين، محاضرات في المنازعات الجبائية أقيمت على طلبة سنة ثانية ماستر قانون إداري، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة 2013-2014.

### سادسا :المقابلات

- مسعود حجاج، مفتش مركزي، مديرية الضرائب لولاية ورقلة(المديرية الفرعية للمنازعات)  
2014/03/10 الساعة 10:00.

قائمة المراجع باللغة الفرنسية

أولا : النصوص القانونية

-Instruction générale sur les procédures contentieuses. M.F.DGIDC. 2012

ثانيا : المؤلفات

- 1- Jacques Cros Claude, Philippe mancheessou , procédures fiscales 6<sup>em</sup> édition, Dalloz, paris, 20012 .
- 2- Michel Bouvier, introduction fiscal général et à la théorie de l'impôt, 4<sup>em</sup> édition, L.G.D.J paris, 2001.
- 3- Tayeb zitounie, François goliard ,droit fiscale des entreprises, berty edition,1<sup>er</sup> ed.alger,2007.

ثالثا : المجالات

-Revue du conseil D'Etat, numéro spécial le contentieux fiscal, 2007.

# فهرس المحتويات



## فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
إهداء.....	I.....
شكر.....	II.....
قائمة المختصرات.....	III.....
مقدمة.....	1.....
<b>الفصل الأول: النظام القانوني للشكوى الضريبية.....</b>	<b>3.....</b>
المبحث الأول: تحديد أساس الشكوى الضريبية.....	5.....
المطلب الأول: مفهوم الشكوى "التظلم الإداري".....	5.....
الفرع الأول: الشكوى حسب القواعد العامة.....	5.....
أولاً: تعريف التظلم.....	5.....
ثانياً: أنواع التظلمات الإدارية.....	6.....
ثالثاً: موقف المشرع الجزائري من التظلم حسب القواعد العامة.....	6.....
الفرع الثاني: الشكوى حسب القواعد الخاصة.....	7.....
أولاً: تعريف الشكوى.....	7.....
ثانياً: تحديد نوع الشكاية الضريبية.....	7.....
ثالثاً: موقف المشرع الجزائري.....	8.....
المطلب الثاني: وجوبية الشكوى.....	9.....

9.....	الفرع الأول: أسباب وجوبية الشكوى
9.....	أولاً: الأسباب الواقعية لإلزامية الشكوى
10.....	ثانياً: الأسباب القانونية لإلزامية الشكوى
10.....	الفرع الثاني: أهداف وجوبية الشكوى
10.....	أولاً: الأهداف الواقعية لإلزامية الشكوى
11.....	ثانياً: الأهداف القانونية لإلزامية الشكوى
12.....	المبحث الثاني: متطلبات الشكوى
12.....	المطلب الأول: شروط الشكوى
12.....	الفرع الأول: بيانات وشكل الشكوى
12.....	أولاً: بيانات الشكاية
13.....	ثانياً: شكل الشكوى
14.....	الفرع الثاني: شرط تحديد الموطن
16.....	المطلب الثاني: مضمون الشكوى
16.....	الفرع الأول: عرض الدفوع
16.....	أولاً: الدفوع الشكلية
16.....	ثانياً: الدفوع الموضوعية
17.....	الفرع الثاني: عرض الطلبات
17.....	أولاً: حالات طرح الطلبات
18.....	ثانياً: عبء الإثبات في الشكوى
20.....	المطلب الثالث: ميعاد رفع الشكوى

20.....	الفرع الأول: الآجال المتعلقة بمنازعات الوعاء.....
20.....	أولاً: الآجال الطويلة.....
21.....	ثانياً: الآجال القصيرة.....
21.....	الفرع الثاني: الآجال المتعلقة بمنازعات التحصيل.....
22.....	ملخص الفصل الأول.....
23.....	<b>الفصل الثاني: تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب.....</b>
25.....	<u>المبحث الأول: الجهات الإدارية المعنية بدراسة الشكوى.....</u>
25.....	المطلب الأول: مصالح الضرائب على المستوى المركزي.....
25.....	الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب.....
25.....	أولاً: تنظيم المديرية العامة للضرائب.....
25.....	ثانياً: اختصاصات المديرية العامة للضرائب.....
26.....	الفرع الثاني: مديرية كبريات المؤسسات.....
26.....	أولاً: اختصاصات مديرية كبريات المؤسسات.....
27.....	ثانياً: أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات.....
27.....	المطلب الثاني: مصالح الضرائب على مستوى الولاية.....
27.....	الفرع الأول: المديرية الولائية للضرائب.....
28.....	أولاً: اختصاصات المدير الولائي للضرائب.....
28.....	ثانياً: تفويض المدير الولائي لصلاحياته.....
28.....	الفرع الثاني: مركز الضرائب.....
29.....	أولاً: اختصاصات مركز الضرائب.....

- 29.....ثانيا: حدود اختصاص مركز الضرائب في مجال الشكاوي
- 29.....الفرع الثالث: المركز الجوّاري للضرائب
- 30.....أولا: اختصاصات المركز الجوّاري للضرائب
- 30.....ثانيا: حدود اختصاصات المركز الجوّاري في مجال الشكاوي
- 30.....المبحث الثاني: التحقيق في الشكوى واتخاذ القرار
- 31.....المطلب الأول: التحقيق في الشكوى
- 31.....الفرع الأول: حالة التحقيق على مستوى الولاية وأجال البت
- 31.....أولا: تحقيق المدير الولائي للضرائب
- 32.....ثانيا: تحقيق رئيس مركز الضرائب
- 32.....ثالثا: تحقيق رئيس المركز الجوّاري
- 33.....الفرع الثاني: حالة التحقيق على المستوى المركزي وأجال البت
- 33.....أولا: تحقيق مدير المديرية العامة للضرائب
- 33.....ثانيا: تحقيق مدير مديرية كبريات المؤسسات
- 34.....المطلب الثاني: صدور القرار الفاصل في الشكوى
- 34.....الفرع الأول: محتوى القرار
- 34.....أولا: حالة الرفض الكلي للشكاية
- 34.....ثانيا: حالة التخفيض الكلي أو الجزئي
- 35.....ثالثا: حالة السكوت أو عدم الفصل في الشكوى
- 35.....الفرع الثاني: تبليغ القرار
- 36.....المطلب الثالث: آثار تبليغ القرار

36.....	الفرع الأول: الطعن الإداري ضد قرار الشكوى
37.....	أولا: تكوين اللجان الإدارية وحدود اختصاصها
38.....	ثانيا: عمل لجان الطعن الادارية
38.....	الفرع الثاني: الطعن القضائي في قرار الشكوى
38.....	أولا: شروط قبول الدعوى
40.....	ثانيا: إيداع العريضة لدى المحكمة الإدارية
41.....	ملخص الفصل الثاني
42.....	خاتمة
45.....	قائمة المراجع
51.....	فهرس المحتويات

## ملخص الدراسة

### ملخص

تعد الشكاية الضريبية من أهم التظلمات الإدارية الوجودية التي نظمها المشرع بإجراءات خاصة بداية بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ثم قانون الإجراءات الجبائية؛ سعياً منه لإيجاد حلول للمنازعات التي تثور بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب قبل اللجوء إلى القضاء. وقد عززت إدارة الضرائب بهياكل جديدة تتمثل في مديرية كبيرات المؤسسات ، مركز الضرائب والمركز الجوي للضرائب التي لها اختصاصات البت في الشكاوي إلى جانب المدير الولائية للضرائب حسب مبالغ الضرائب المفروضة وكذا مكان فرضها.

الكلمات المفتاحية : المكلف ، الشكوى ، الضريبة ، منازعات الوعاء ، منازعات التحصيل ، قانون الإجراءات الجبائية.

### Résumé

*La réclamation fiscale des plus importants griefs procédures obligatoires administratifs organisés par le législateur, en particulier au début de la loi des impôts directs et taxes similaires, et les procédures de droit fiscal ; effort pour trouver des solutions aux conflits qui surgissent entre la contribuable et l'administration fiscale avant de recourir aux tribunaux. A renforcé les structures de l'administration de l'impôt est de nouveau dans la direction de grandes établissements , Centre tué des impôts et le Centre d'impôt proximité qui ont la compétence pour statuer sur les réclamations déposées par le directeur d'impôt du wilaya des montants d'impôts , ainsi que d'un lieu imposé.*

**Mots-clés:** Le contribuable, La réclamation, l'impôt, contentieux de L`assiette , contentieux de l'encaissement , procédures de droit fiscal.