

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة تخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

دور المنازعات الضريبية في جباية الضرائب

دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بدائرة سيدي علي

تحت إشراف الأستاذ:

معارفية طيب

مقدمة من طرف الطالبتين:

1. حقاني حليلة

2. لكل شيماء

أعضاء المناقشة:

- موزاوي عبد القادر رئيسا
- خليفة حاج مناقشا
- معارفية الطيب مشرفا ومقررا

السنة الجامعية:
2022 - 2023 م

التشكرات

قبل كل شيء الشكر لله – عز وجل الذي أنعم علينا ووفقنا وهدانا لإنجاز هذه المذكرة وأمنيتنا أن نكون محل إعجاب ومنفعة لكل من يطلع عليها، كما نتوجه بالشكر إلى كل عمال المركز الجواري للضرائب بسيدي عليه.

ونتقدم بالشكر إلى الأستاذ المؤطر "معارفية طيب" على إشرافه وتبعية لإنجاز هذه المذكرة المتواضعة.

كما لا يفوتنا تقديم شكرنا الجزيل إلى كل أستاذ أشرف علينا في كل مراحل التعليم وإلى كل من دعمنا من قريب أو بعيد خاصة خالتي خيرة التي ساعدتنا في كتابة هذه المذكرة أشكرك جزيل الشكر لما قدمتي إلينا من نصائح وتوجيهات من الجانب الكتابي.

الإهداء

الحمد لله رب العالمين الرحمان الرحيم

و الصلاة و السلام على سيدنا و نبينا محمد سيد الأنبياء وعلى آله وصحبه ومن
تبعه بإحسان إلى يوم الدين.

أما بعد " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبألو الدين إحساناً إماً يبلغن عندك الكبر
أحدهما فلا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريماً، وأخفص لهما جناح الذل
من الرحمة وقل رب أرحمهما كما ربباني صغيراً "

سورة الإسراء 23 - 24

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أعظم مخلوقين على وجه الأرض، إلى من صوتهما
جدول الألحان وصدرهما واحة الإحسان، إلى نور إلهامي وعطر أحلامي إلى أية
الرحمن أمني.

وإلى منبع الجود والكرم من رعاني منذ الصغر إلى من كان لي سندا طيلة
حياتي، إلى من لم يبخل عليا بشيء إلى أعلى وأفضل مخلوق في الدنيا إلى أبي العزيز
وإلى أعز ما نملك وسند الحياة بعد الوالدين إخوتي حفظهم الله ورعاهم وأداما الله
محببتنا ولمتنا يارب العالمين وإلى كل عائلتي الصغيرة والكبيرة كل من عماتنا وخالاتنا
وجدتي غاليتي حفظها الله ورعها وأدام صحتها وعافيتها ورحم الله من فقدناهم في
الحياة ولكن مزال في قلوبنا وعقولنا كما أهدى احتراماتي ومحبتي إلى عائلتنا الثانية
التي لم يبقى الكثير كي نصبح جزء منهم أب وأم كل من وأزواجنا حفظهم الله
ورعاهم .

و إلى صديقات العمر إخوتنا التي لم تلدهم أمهاتنا: ناجي رحمة، بروان خيرة، عبيد
ليلي، خاطر نور الهدى.

الفهرس

| العنوان | الصفحة |
|---|-------------|
| التشكرات | |
| الإهداء | |
| الفهرس | |
| فهرس الإشكال | |
| مقدمة عامة | 07-04..... |
| الفصل الأول : عموميات حول الضريبة | |
| مقدمة الفصل | 09 |
| المبحث الأول: الإطار العام للضريبة | 23-10 |
| - المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها | 13-10..... |
| - المطلب الثاني: القواعد التي تحكم الضريبة | 15-13 |
| المبحث الثاني: أنواع الضريبة وتصنيف الجباية المحلية | 21-16 |
| - المطلب الأول: أنواع الضريبة | 21-16 |
| - المطلب الثاني: مصادر ومبادئ الجباية المحلية | 23-22 |
| خاتمة الفصل | 24 |
| الفصل الثاني: التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية | |
| مقدمة الفصل | 26 |
| المبحث الأول: ماهي المنازعات الضريبية | 37-27 |
| - المطلب الأول: تعريف المنازعات الضريبية والطبيعة القانونية لها | 33-27 |
| - المطلب الثاني: أنواع المنازعات الضريبية | 37-33 |

المبحث الثاني: عناصر المنازعات الضريبية والتسوية الادارية للمنازعات
الضريبية.....37-41

- المطلب الأول: عناصر المنازعات الضريبية..... 37-38

- المطلب الثاني : التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي..... 38-41

خاتمة الفصل 42

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي

مقدمة الفصل.....44

المبحث الأول: لمحة عن المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي..... 45-48

- المطلب الأول: تقديم المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي..... 45

- المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب بسيدي علي.....46-48

المبحث الثاني: دراسة أمثلة تطبيقية في مصلحة المركز الجوارى للضرائب..... 49-52

- المطلب الأول: دراسة أمثلة تطبيقية حول أنواع النزاعات على الوثائق.....49

- الحالة الأولى: في حالة الرفض الكلي49-51

✓ الحالة الثانية: في حالة القبول الجزئي..... 51

✓ الحالة الثالثة: في حالة القبول الكلي52

خاتمة الفصل 52

خاتمة عامة 55-56

المراجع

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|--|-----------|
| 20 | مزايا وعيوب الضريبة المباشرة | 01 |
| 21 | مزايا وعيوب الضريبة غير مباشرة | 02 |
| 46 | الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي للضرائب | 03 |

مقدمة عامة

تعد الضرائب من أهم مصادر التمويل الخزينة التي تساهم في تغطية الأعباء العامة للدولة ، ووسيلة لتوجيه ودفع عجلة اقتصاد الدولة ، فهي تسعى إلى تحقيق السياسة المالية والاقتصادية بحيث تعرف الضريبة بأنها الاقتطاع الإجباري لمبلغ من المال للمكلفين بها وذلك وفقا لقواعد وإجراءات منظمة تهدف إلى تغطية جزء هام من أعباء الدولة ، ولكن عمليا أثناء تطبيق النصوص القانونية وحساب الوعاء الضريبي وكيفية تطبيقها تنشأ علاقة متبادلة بين الإدارة الضريبية التي تتمتع بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة والمكلف بالضريبة يكون في أغلب الأحيان جاهلا للنصوص المطبقة عليه، فقد تقع أخطاء في حساب الضريبة من طرف الإدارة وتتجاوز صلاحيتها القانونية عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل والمكلف برفضها ويعارضها ومن ذلك يقوم النزاع الضريبي.

إن النزاع الضريبي يتضمن القواعد التي تطبق على الخصومة المثارة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة ، وذلك حول تحديد الضريبة وتحصيلها فالمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية حول تحديد الوعاء الضريبي أوفي التحصيل فالمنازعات يقصد بها عموما مختلف المشاكل والاختلافات التي تدور بين الطرفين، فقد يتعدى مفهوم المنازعات الضريبية إلى الأخذ بعين الاعتبار تلك الخلافات الناشئة بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى بخصوص وضعية يمكن أن تلحق حالة الهلاك وتلف أمواله، الأمر الذي يجعله عاجزا عن تسديد قيمة الضريبة إلى الإدارة الضريبية، فيلجأ إليها من أجل محاولة ، إيجاد مخرج لهذه الحالة التي حلت به ولمحاولة بتسوية النزاع الضريبية والفصل فيه يقتضي المرور بالمرحلة الإدارية باعتبارها مرحلة مهمة لتفادي اللجوء إلى القضاء والتي تتضمن تقديم الشكاية ومن ثمة يثور الخلاف والنزاع في المجال الضريبي وذلك من خلال طريقة حسابها أوفي إجراءات تحصيلها وقد وضع المشرع الجزائري كغيره مجموعة هامة من النصوص القانونية الخاصة ، سعيا منه

لحل وتسوية هذا النوع من المنازعات ومنه نطرح الإشكالية التالية: مادور المنازعات الضريبية في جباية الضرائب؟

الإشكالية:

ومن خلال ماسبق سنحاول دراسة هذا الموضوع انطلاقا من طرح الإشكالية التالية:

1. ماهية الضريبة؟
2. ماهو أول إجراء للخوض في المنازعات؟
3. كم عدد حالات المنازعات الضريبية في المصلحة الجوارية للضريبة بدائرة سيدي علي؟

الفرضيات

للإجابة على إشكالية الدراسة المطروحة قمنا باعتماد على الفرضيات التالية:

1. دور المنازعات الضريبية في جباية الضرائب يعتمد على دراسة النزاعات القائمة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب مبينا عناصر وأدلة لكي يعتبر النزاع ضريبيا.
2. الضريبة عبارة عن اقتطاع مالي إجباري أو بمقابل.
3. الشكوة تعتبر من الإجراءات الممكن الإستغناء عنها في المنازعات الضريبية
4. أما حالات النزاعات القائمة في مصلحة الضرائب ربما تكون عبارة عن حالة واحدة أو عدة حالات.

أسباب اختيار الموضوع:

من أهم الأسباب التي دفعتنا لاختيار موضوع دراستنا هي دوافع ذاتية أي الرغبة والميل لهذا المجال وكذلك محاولة الاستفادة من هذه المجال، لأن هذا الموضوع من أكثر المواضيع شيوعا في عصرنا الحالي والذي يحتاج إلى التعمق فيه قصد الاستفادة .

أهمية الموضوع

تبرز أهمية هذا الموضوع في مجموعة من النقاط والتي نذكر منها على سبيل

المثال:

- الخصوصية التي تتميز بها المنازعات الضريبية مبينا المشاكل التي يمر بها المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب.

- أنتشار المنازعات الضريبية انتشارا كبيرا نظرا للتوسع والانفتاح الاقتصادي الذي عرفته الجزائر.

أهداف الموضوع:

لقد كان السعي من وراء هذه الدراسة يتمكن في الوصول إلى عدة أهداف أهمها:

- محاولة شرح الضريبة و المنازعات الضريبية في إدارة الضرائب.
- توضيح في مجمل الدراسة أهم الضمانات القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب والمتمثلة في إجراء شكوى الضريبة تتعلق بمنازعات الوعاء الضريبي.

- كذلك تبين دراسة أمثلة تطبيقية حول المصلحة الرئيسية للمؤسسة

منهج البحث:

سوف نحاول من خلال هذه الدراسة شرح المفاهيم و الأسس التي تتعلق بالموضوع

كما أننا سوف نتبع الأسلوب الوصفي وتحليل المفاهيم الظاهرة والمعطيات المتعلقة بالدراسة.

صعوبات الدراسة

قد واجهتنا عدة صعوبات، أعاقت مساعنا البحثي منها قلة الخبرة في إنجاز مثل هذه

البحوث وكذلك ميل هذا الموضوع الى تخصص القانون مما جعلنا نواجه صعوبة في

تجميع المعلومات وعدم خروجنا عن تخصصنا وذلك لكثرة القوانين المنظمة لهذا الموضوع.

خطة البحث:

المقدمة: تناولت فيها التعريف بالموضوع وأهميته و أسباب اختيار الموضوع والهدف منه، بالإضافة إلى المنهج المعتمد وصعوبات الدراسة التي واجهتنا أثناء إنجاز البحث.

الفصل الأول: تضمن مبحثين المبحث الأول مفهوم الضريبة وأبرز خصائصها ومختلف القواعد التي تحكم الضريبة أما المبحث الثاني تمثل في أنواع الضريبة ومصادر ومبادئ الجباية.

الفصل الثاني: المنازعات الضريبية تناولنا في البداية إلى مبحث أول تعريف المنازعات الضريبية وطبيعة القانونية لها قم أنواع المنازعات الضريبية من جهة،

أما المبحث الثاني تناولنا فيه عناصر النزاع الضريبي والتسوية الأدرية للوعاء الضريبي الذي يبين الشكاية وكيف تكون من أجل تبين أمثلة تطبيقية في الفصل الثالث

الفصل الثالث: تقديم لمحة عن المركز الجوارى للضرائب بدائرة سيدي علي ولاية مستغانم وإبراز مختلف الأمثلة التطبيقية لدراسة بعض حالات المنازعات الضريبية التي تقوم بها المؤسسة.

الفصل الأول

مقدمة الفصل الأول

تواجدت الضريبة منذ سنوات عديدة، إلا أنها تطورت مع مرور الزمن حتى وصلت إلى ما هو عليه اليوم نظرا للتطورات السريع للفكر الاقتصادي والسياسي، وقد شمل هذا التطور نواحي عديدة منها أشكال الضريبة

فقل ظهور الدولة وانتشار استخدام النقود، كانت الضريبة تعرض من قبل الزعيم أو شيخ القبيلة شكل عيني متمثلة في منتجات أو خدمات التي تقدمها لمواطنيها من صحة، مواصلات، دفاع وتعليم وغيرها، حيث اعتبرت الدولة الضريبة انها الوسيلة من أجل التخلص من أزمته، وتحسين اقتصادها أمام التطورات الاقتصادية العالمية التي تسمح بالاعتماد على الغير وفي هذا الفصل سنتناول عموما تحول الضرائب ومنها تعريفها وأبرز خصائصها والقواعد التي تحكمها، أنواعها ومختلف مصادر الجباية المتكونة من المبادئ والأهداف.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

الفصل الأول : عموميات حول الضرائب

المبحث الأول :الإطار العام للضرائب

المطلب الأول : تعريف الضريبة وخصائصها

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالضريبة لدى الباحثين في المالية، فمنهم من نظر إليها من الجانب الاقتصادي ومنهم من رأى أنها ظاهرة قانونية، ومنهم من درسها دراسة مالية، وقد عرفت الضريبة على أنها:

تعريف 1:

الضريبة اقتطاع مالي إجباري ونهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية نفتضيه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكلفة من أجل تغطية أعباء الدولة والجماعات المحلية.¹

تعريف 2:

وقد عرفها الاقتصادي pierre beitrme، على أنها مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم على طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، تحقيق بعضا لأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.²

¹خلامي رمنا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ج1، دار هومة للطباعة والنشر، 2006، ص12.

²محمد عباس المحرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، ط3، 2004، ص13.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

تعريف 3:

مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا وتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون محدد ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة و تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إلى الوصول إليها.¹

تعريف 4 :

الضريبة في اقتطاع مالي إلزام ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.²

تعريف 5: اقتطاع مالي قائم على السلطة نهائية دون مقابل محقق لفائدة جماعات إقليمية(دولة، دوائر، بلديات) و مؤسسات عمومية إقليمية.³

فيمايلي: من خلال التعاريف السابقة لوحظ أن الضريبة تتمتع بجملة من الخصائص والموجزة

الضريبة ذات شكل نقدي: قديما كانت الضريبة تحمل في شكل عيني أو في صورة تقديم خدمات وهذا (نتيجة)الظروف الاقتصادية التي كانت موجودة آنذاك، ولكن ونظرا لعدم التزام الضريبة العينية، لقاعدة العدالة وظهور النقود كأداة للتعامل فكان لا بد أن تجيب الضريبة بصورة ونقدية.

انفراض الضريبة وتحصيلها بصورة نقدية لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية، كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم الا في نطاق ضيق وفي الظروف الاستثنائية، حالة حروب مثلا او في حالات التي تكون فيها الدولة في

¹ محمد أبوناصر، محفوظ المشاغلة، فراس عطا الله شهوان، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق ، دار وائل للنشر، ص3.

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر، ط.2، ص8.

³raymondMuzellec ; «Finances publiques-Notions,Essentielles » Sirey,1986,5^{ème} Edttion,P395.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

فترة انتقالية من النظام الاشتراكي إلى النظام الليبرالي وبالتالي وموازية مع السياسة الاقتصادية الجديدة فإنه ترغب في توسيع دائرة ملكيتها.¹

وإضافة إلى هذا فتحصيلها بشكل نقدي يسهل على الدولة جبايتها.

الضريبة ذات طابع إجباري :

لقد اعتبر الاقتصادي paul marie grandement الضريبة على أنها شكل سيادة الدولة وبذلك يكون المكلف مجبرا على تأدية الضريبة إلى الهيئات المحركة بذلك فتخلف الشخص عن أدائها بصفة نهائية. تفرض عليه عقوبات تصل حد الإكراه البدني.²

الضريبة اقتطاع نهائي :

إن مفهوم الضريبة يختلف عن مفهوم القرض من حيث أن هذا الأخير يعود إلى صاحبه. أما الضريبة فهي غير قابلة للاسترجاع خلال مدة زمنية بل تدفع إلى مصلحة الضرائب بصفة نهائية لا رجعة فيها.

الضريبة دون مقابل :

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على منفعة خاصة تعويضا لها دفعة ولكن وبصفة فرد المجتمع فإنه يتمتع وينتفع بالخدمات التي تسخرها الدولة لمواطنيها بمعنى أن هذه الخدمات لا تقدم له شكل بل للعب كافة.

الضريبة تفرض من قبل جهة مخولة "الدولة":

إن الجهة المخولة بتأسيس الضريبة هي الدولة أو إحدى الهيئات الرسمية فالضريبة لا تفرض ولا تعادل ولا تلغى ولا تحصل إلا بموجب نص قانوني أي أن

¹ محمد عباس محرري، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق الذكر، ص15.

² محمد عباس محرري، نفس المرجع، ص96.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

لاضريبة إلا بقانون وفي الدولة التي تتمتع بالحياة البرلمانية فإنه لا يتم فرض الضريبة بشكلها النهائي بموافقة البرلمان عليها.¹

الضريبة الموجبة لتغطية النفقات العامة:

تعتبر هذه الخاصية من البديهي اعتبار أن الفرض الأساسي من وراء دفع الضريبة هو تغطية النفقات العامة وهذا ما يعني أنه لا يجوز توجيه حصيلة الضرائب لتغطية شيء معين بذاته.

المطلب الثاني : القواعد التي تحكم الضريبة

من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة نفقاتها العامة .وهي في نفس الوقت من الأعباء التي تقع على عاتق الأفراد (الممولين) ما يقتضى إقامة توازن بين مصلحة الدولة ومصلحة الأفراد. ولقد وضع - آدم سميث - وعلماء المالية مجموعة من القواعد والمبادئ لتحقيق ذلك التوازن تتمثل في القاعدة الأساسية التالية قاعدة العدالة واليقين والملائمة والاقتصاد.²

قاعدة العدالة (المساواة):

يجب أن تحقق القاعدة الضريبة أساسا فكرة العدالة والمساواة بين المكلفين بدفع الضريبة كي يتحقق أهم الشعور بالأمان والثقة والاطمئنان، وبالتالي يتلقى النظام الضريبي لي تبيانا قبولاً منهم.

فالعدالة هي المعاملة المتساوية للأفراد المتشابهين في الظروف المتعلقة بالمواد الضريبية عند فرض الضرائب مما يعني وجود عدم المساواة في المعاملة بين الأفراد المختلفة ظروفهم فالمشرع لا تعنيه الظروف الشخصية للمكلف بالدفع.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، مرجع سابق الذكر، ص6.

² محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء ، دار العلوم للنشر و التوزيع الجزائر 2003 ، ص 58-59.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

1-قاعدة اليقين :

يقصد بهذه أن تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف الجوانب قيمة الوعاء ميعاد الدفع. الجهة الإدارية المختصة بالتحصل طرق الطعن الإداري والقضائي يؤدي احترام هذه القاعدة وضوح الإلزامات الممولة اتجاه الخزينة العامة من الجهة الإدارية المختصة بالتقيد بالقانون وعدم التعسف في استعمال السلطة .

2-القاعدة الملائمة في الدفع:

تهدف هذه القاعدة إلى إقامة نظام جبائي يستند إلى إقامة ودافع الضريبة وذلك من خلال تحديد ميعاد الدفع بما يتلاءم ويتناسب مع القدرة المالية للمكلف كان تكون مباشرة بعد الحصول على الدخل أو عند المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل، أو اعتماد نظام التقسيط في الدفع إلى الأجر.¹

3-قاعدة التناسق مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسة:

إلى جانب الأهداف المالي لضريبة نجد أن لها أهداف اقتصادية اجتماعية وسياسية يراد تحقيقها باستخدام النظام الضريبي لذلك يجب أن يتماشى هذا الأخير مع تلك الأهداف التي سبق ذكرها و عدم فرض ضرائب تتعارض أو تقلل من الوصول لهذه الأهداف كفرض ضرائب على الصادرات إذا كان أحد أهداف النظام الضريبي مثلاً: تشجيع الصناعات المحلية.¹

4-قاعدة إمكانية التطبيق :

ترتبط هذه القاعدة بقاعدة الوضوح والتأكد للمكلفين لكي تضمن قبولهم ورضاهم عند دفع المستحق عليهم ، وبالتالي تطبيقها في المجتمع وعدم ذلك يؤدي إلى حدوث

¹محمد الصغير بعلی، يسرى أبو العلاء - مرجع سبق ذكره ص 65.

¹بن عائشة حليلة الضريبة على الدخل الاجمالي. مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس جامعة مستغانم، 2009-2010 ، ص09.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

بعد المشكلات بين الدول ومواطنها و التهريب الضريبي ومن ثم الإخلال بقاعدة العدالة.

5-قاعدة المرونة :

هي نسبة التغير في حصيللة الضرائب مقارنة بالتغير في إجمالية الدخل القومي، فكلما زاد هذا الاخير زادت الحصيللة والعكس صحيح كذلك مدى امكانية زيادة الحصيللة إذا احتاجت الدولة إلى أموال إضافية في ظروف معينة. وتبرز أهمية هذه القاعدة في السياسة المالية المختارة : أن كافة القواعد سالفه الذكر تدور في عقلك ذكرى العدالة والمساواة الضريبية وما هي جميعها الا تطبيق لهما.²

²بن عائشة حليلة ، الضريبة على الدخل الإجمالي ، مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس نفس المرجع ص009

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

المبحث الأول : أنواع الضريبة

المطلب الأول: أنواع الضريبة

1- الضريبة على الاشخاص:

ويقصد بالضرائب على الأشخاص أن يكون لإنسان هو نفسه وعاءا ومحلا وموضوعا للضريبة حيث أنها تفرض لأعلى الأشخاص بحكم وجودهم داخل إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم وعدم امتلاكهم الثروة وقد عرفت قديما بضريبة الرؤوس وعرفت في العصر الإسلامي بالجزية أو ضريبة الاستسلام وعند هذه الضريبة يمكن استخلاص من نوع آخر من الضرائب وهي ضريبة شخصية وهي ضريبة تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة أن أنها تأخذ بعين الاعتبار إن كان الشخص متزوجا أو أعزبا أولديه أو لاد كضريبة الدخل الأجمال . وتأخذ هذه شكلين:¹

أ- الضريبة الموحدة :

وهي أن يدفع أفراد المجتمع نفس المبلغ وتتميز هذه الضريبة بانخفاض معدلها لكي يتمكن أصحاب الدخل المتدنية بدفعها.

ب- الضريبة المدرجة :

وهنا يقسم المجتمع إلى طبقات أو فئات مختلفة وفقا لمراكز هم الاجتماعية والاقتصادية وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ محدد من الضرائب.

2- الضرائب على الاموال:

نظرا لكثرة عيوب الضرائب على الأشخاص وقلة مواردها ظهرت الضرائب على الأموال والتي لا تفرض على الشخص و إنما على ما يملكه هذا الشخص من ثروة ومال.

¹ محمد عباس محرزى اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق الذكر، ص133.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

- وموازاة مع الضريبة الشخصية، الضرائب على الاموال و هي الضرائب التي تجب من المكلفين دون مراعاة ظروفهم الشخصية وحالاتهم العائلية والاجتماعية فهي تتعلق بوجود سلعة كالرسم على القيمة المضافة وهو ما يعرف في الفقه الجبائي بالضريبة العينية.¹

- ومن هذا النوع من الضرائب يمكن استخلاص أن الوعاء الضريبي يمس من جهة رأس المال ومن جهة أخرى الدخل والانفاق ويعتمد هذا التصنيف على الواقعة المنشئة للضريبة ويقصد بها أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توافر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة.²

3/الضرائب على الدخل :

يعرف الدخل على أنه كل ما يحصل عليه الفرد أو المؤسسة بصفة دورية ومنتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود و هذا يشترط أن يكون الدخل هو الوعاء الأساسي لفرض الضريبة.³

4-الضرائب على رأس المال :

وهنا يشترط أن يكون الوعاء الضريبي رأس المال على أنه مجموعه ما يمتلكه الشخص من أموال عقارية أو منقولة في لحظة زمنية سواء منتجة لدخل أو غير منتجة وهنا نميز نوعين من الضرائب على رأس المال، الضريبة على رأس المال، الضريبة على رأس المال الذي تدفع من الدخل والضريبة العرصة على رأس المال.⁴

¹ علي زغدود ، المالية العامة، ديوان لمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 205 .

² حميد بوزيدة جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص 20 .

³ زينب حسن عوض الله مبادئ المالية العامة، بيروت، 1994، ص 142 .

⁴ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة دون المطبوعات الجامعية، 2008-2009، ص 03.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

5-الضرائب على الانفاق :

عادة ما يطلق على الضرائب غير مباشرة بـضرائب الانفاق نظرا لكونها تفرض على الدخل بمناسبة إنفاقه ، أي أنها تصبب الدخل بطريقة غير مباشرة وتنقسم إلى مراتبا لاستهلاك مثل الرسم على القيمة المضافة ومراتب على التداول مثل " رسوم التسجيل".¹

6- نظام الضريبة الموحدة :

ان الاخذ بنظام الضريبة الموحدة أو نظام الضريبة المتعددة من الاشياء التي تتعلق بالنظام الضريبي في الدولة، فالدولة تبحت دائما عن النظام الذي يحقق لها أكبر قدر من الإيرادات.

- حيث أخذ الكاتب الأمريكي "جورج هنرى" بفكرة الضريبة الموحدة، متخذا الربع العقاري وعاء لها. أي الزيادة في قيمة الأراضي. مما يستلزم تدخل الدولة بفرض الضريبة موحدة للتقليل من حدة التفاوت بين الدخول من جهة وكمصدر للإيرادات من جهة أخرى ومنه إن الدولة تعتمد على فرض ضريبة موحدة للحصول على ما يلزم معا من إيرادات مالية.

- نقول انها ضريبة موحدة، أي انها فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على دخل و تتميز بسهولة تحصيلها قلة نفقات جبايتها تأخذ بعين الاعتبار القدرة التكلفية للمكلف الوضوح.²

7-النظام الضرائب المتعددة :

وبالرغم من المزايا المقدمة فإن أنصار نظام الضرائب المتعددة الذي يفرض على أساس تعدد الأوعية الضريبة كما يجب التوسع في الضرائب وتتنوعها لكي تشمل

¹محمد عباس محرزى، مرجع سابق الذكر، ص 206 .

²محمد عباس محرزى، نفس المرجع، ص 223 - 226.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

كافة الثروات والدخول والأنشطة التي يمارسها الأفراد كما تن نظام الضريبة المتعددة يفرض الضرائب بمعدلات معتدلة لا الافراد بعبئها ولهذا تلجأ الدولة إليه لتمييزه:

- التقليل من ظاهرة التهريب الضريبي.

- التقليل من ظاهرة العبء الضريبي للمكافين.

وبالرغم من ذلك فلنظام الضرائب المتعددة، وإن كان أكثر تماشياً مع التطور الاقتصادي إلا أن الإفراط في التعدد قد يؤدي إلى صعوبات ومشاكل عديدة بالنسبة للمكافين بها و إدارة الضرائب على السواء.¹

8-الضرائب المباشرة:

هي الضرائب على الدخل والثروة والتي تعتبر كضرائب ذات مؤشر،تمس الملكية وهي كل اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات أي يتحملها المكلف مباشرة من التكلفة بالضريبة إلى الخزينة العمومية، فمثلا الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

9-الضرائب غير مباشرة :

وهي عكس الضرائب المباشرة وهي ضرائب على التداول والأنفاق فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر استهلاك أو الخدمات المؤدية وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يؤدي إلى استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة مثل الضرائب على الواردات، البيع، حقوق التسجيل..... الخ. كما أن المكلف يستطيع نقل عنها إلى شخص اخر مثل الرسوم الجمركية والضرائب على الاستهلاك.²

¹عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 61-62.

²حميد بوزيدة جباية المؤسسات، المرجع سابق الذكر، ص 21-22.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

الشكل 01: مزايا وعيوب الضرائب المباشرة :

| العيوب | المزايا |
|--|--|
| *يؤدي وضوحها الى اشعار الفرد بعبئها و تجعله يقف وجها لوجه امام الخزينة سعرها محاولة التهرب منها . | 1 *تعتبر حصيلتها ثابتة نسبيا لأنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا أي الثبات النسبي للوعاء الذي تفرض عليه. |
| *تأخر ورود حصيلتها الى الخزينة العامة لأنها تفرض على اساس سنوي في الغالب. | 2 *انخفاض نفقات تحصيلها لأنها تفرض على عناصر معروفة سبعا لدى الادارة الضريبية. |
| *لا نصيب جميع المكلفين ولا تنطلق من فكرة العمومية احيانا للاعتبارات الاجتماعية والاقتصاديةالخ. | 3 *اكثر تحقيقا للعدالة من الضرائب غير مباشرة لأنها تفرض على الدخل او على راس المال وتعتمد على التصاعدية بالشرائح , و كونها تراعي الاعتبارات و الظروف الشخصية للممول تبعا لدخله و اعبائه و ديونه. |
| *تتطلب ادارة ضريبة على قدر من الكفاءة و الفعالية لمنع التهرب الضريبي | 4 *تعتبر اكثر اشعارا للأفراد في مساهمتها في تحمل الاعباء الضريبية للدولة بسبب دفعها من قبل المكلفين في شكل اقتطاع جزء من دخولهم وهذا اما تحفيزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة و مراقبة الحكومة في اتجاهات النفقات. ¹ |

¹حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 22 .

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

الشكل 02: مزايا و عيوب الضرائب غير مباشرة :

| المزايا | العيوب |
|---------|---|
| 1 | *عدم شعور المكلف بعبئها لأنه يدفعها على شكل جزء من سعر السلعة أو الخدمة عند شرائها وبالتالي فلا يتهرب منها . |
| 2 | *تتشكل اراديا دوريا و مستمرا على مدار السنة للخرينة العامة . |
| 3 | *تستخدم في تحقيق الاجتماعية والاقتصادية كاستعمالها في الحد من استهلاك بعض السلع الضارة بالصحة العمومية أو الحماية الصناعات الناشئة. |
| 4 | *مرونة حصيلتها بحيث انها تتغير بطريقة مباشرة سريعة تبعا للحالة الاقتصادية فتزداد في فترة الرخاء. ¹ |

¹ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 23-24.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

المطلب الثاني: مصادر ومبادئ الجباية المحلية.

تستمد الدولة سلطتها في فرض الضريبة من القانون وهذا ما دفعها إلى استحداث بعض الأحكام القانونية، حيث يتعين على المشروع اتباعها من أجل تحقيق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة و مصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى.

- سنتطرق إلى مصادر القانون الجبائي كفرع أول ومبادئ القانون كفرع ثاني .

الفرع الأول: مصادر القانون الجبائي.

مصادر داخلية : وتتمثل في

الأحكام القضائية: وهي مستوحاة من خلال التفسيرات والأحكام بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية حيث يقوم القاضي المختص بالفصل في النزاعات ويتخذ القرارات ويحرر التفسير المقدم من قبل الإدارة الجبائية للنص جبائي ويطلق على هذه الأخيرة أحكام قضائية وهذه الأحكام القضائية نفس الأثر في المجال القانون الإداري العام، والإدارة الجبائية أن تطبق الحكم القضائي على المكلف دون تعميمه على بقية المكلفين، ولها أن تقترح على المشرع القيام بتعديلات القانون فيما تراه صائبا.¹

ثانيا: المصادر الخارجية

هذه المصادر في حقيقتها وجدت نتيجة تطور العلاقات الاقتصادية بين الدول ولها تأثير كبير في التشريع الداخلي للدولة وتتمثل في :

1. الاتفاقية الجبائية الدولية:

تقوم هذه الاتفاقية بين الدول لتفادي الازدواج الضريبي أو تعيين الضرائب خاصة في ظل ازدهار وتوسع التجارة الخارجية مما زاد في عدد الاتفاقيات الجبائية، والجزائر وقعت على حوالي 25 اتفاقي وتخضع الاتفاقية الجبائية الموقعة بين الدول النامية للنموذج المقترح من طرف هيئة الأمم المتحدة، أما الاتفاقيات الجبائية الموقفة

¹محمد عباس محرز، مرجع سابق ، 50

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

بين الدول الصناعية فتستلم نموذجها من ذلك الموضوع من منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.

الفرع الثاني: مبادئ الجباية

أولاً: مبدأ المساواة

ويعني هذا المبدأ تساوي الجميع أمام الضريبة وهذا مبدأ دستوري من مادة 64 من دستور وذلك بغية تحقيق العدالة الضريبية لكل متساوي في دفع الضريبة وذلك حسب مقدرتهم لي تتناسب مع مداخيل كل واحد .

ثانياً : مبدأ الشرعية

لاتوضح الضريبة قيد التنفيذ إلا إذا صدرت بنص قانوني وعادة من خلال قوانين مالية التي يرجع لها تعديل مختلف القوانين الضريبية.

ثالثاً : مبدأ المصلحة العامة

يتميز القانون الجبائي بميزة تجعله يتنبأ مرئياً أعلى من بين فروع القوانين الأخرى باعتبارها أن الضريبة تمول جميع نشاطات الدولة ونفقاتها، وفي ذلك تحقيق المصلحة العامة لأن النفقات العامة تهم جميع الأفراد.¹

¹محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص55.

الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

خاتمة الفصل:

من خلال التعرف على الإطار النظري للضريبة يمكن القول أن الضريبة مساهمة إلزامية تفرض على جميع الأشخاص المعنويين والطبيعيين، وهذا من خلال ممارستها للأنشطة الاقتصادية.

ونلاحظ أيضا أن الضريبة مجموعة من الوسائل الفنية التي تتعلق بالتصنيفات الخاصة بها حيث يتم الوصول إلى أن لها مصدرين أساسيين هما رأس المال والشخص والإجراءات يجب على المكلف فهمها والإلهام بها وهذا من أجل عدم تعرضه لأخطار وعقوبات، وعليه فإن المشرع عند قيامه بفرض الضريبة أو تحرير النظام الضريبي دراسة وتحليل مختلف العوامل التي من شأنها أن تتأثر بالفرض الضريبي، حتى يتجنب المنازعات الضريبية التي سنتطرق إليها في الفصول الموالية.

الفصل الثاني

مقدمة الفصل

يتميز النزاع الضريبي بخاصية تكاد تخلو من بقية النزاعات الأخرى التي عادة ما تنور بين الأطراف، فالنزاع في المجال الضريبي له خصائصه ومميزاته عن باقي النزاعات، فالنزاع الضريبي له مجموعة من الأسباب والأوجد وينتج هذا النزاع عندما تقوم الإدارة الضريبية بأداء مهامها من أجل توفير المداخل اللازمة التي تحتاجها الدولة لمواجهة أعبائها ونفقاتها، وأثناء قيامها بعملها قد تنشأ نزاعات بينها وبين المكلف حول طرق وآليات التحصيل الجبري لمبالغ الضريبة.

المبحث الأول: ماهية المنازعات الضريبية

المطلب الأول: تعريف المنازعات الضريبية، والطبيعة القانونية لها

- إن للإدارة الضريبية سلطات قوية اتجاه المكلف بالضريبة، كما لهذا الأخير حق منازعتها خاصة اذا ما تضرع له ان هناك ظلم أو لا مساواة بحقه بخصوص الضريبة المفروضة عليه.

- ان النزاع الضريبي يتضمن جملة القواعد التي تطبق على الخصومة المنازعة بين الادارة الضريبية و بين المكلف بالضريبة وذلك حول تحديد الضريبة وتحصيلها... الخ.

فالمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية حول تحديد الوعاء الضريبي أو في التحصيل.... .

1- تعريف المنازعات الضريبية:

إن تغير الأنظمة الضريبية يقصد مواكبة التغيرات التي تحصل في المجتمع أدى في بعض الأحيان إلى كثرة القوانين المنظمة للمجال الضريبي، مما فرض صعوبة في فهمها من طرف المكلفين بالضريبة والإدارة على حد سواء، هذا التفقد قد ينجم عنه أخطاء في فرض وربط وتحصيل الضريبة، ومن هنا أتاح المشرع الجزائري للمكلف الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية متى تبين له الظلم والاجحاف في حقه فما دام للأداة الضريبية حق الاطلاع الرقابة فمن حق المكلف منازعة الإدارة الضريبية فيما فرض عليه من ضرائب.¹

¹ كوسة فوضيل، الدعوة الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة، الجزائر، 2010، ص07

أما عن كلمة منازعة فبمجرد النطق يتبادر في ذهن السامع حصول مشاكل وخلافات بين أطراف المنازعات فالنزاع الضريبي يتضمن مجموع القواعد المطبقة على الخصوص التي تشار بين المكلف من جهة والإدارة من جهة أخرى ، إذا يحق للمكلف مخاصمة الإدارة الضريبية من أجل إعادة النظر في تحديد وربط الضريبة من أجل إعادة النظر في تحديد الوعاء الضريبي أو تحصيل وطرقه.¹

وعليه يمكن القول أن هناك مفهومين للمنازعات الضريبية المفهوم الضيق والمفهوم الواسع، فنعني بالمنازعات الضريبية بمفهومه الواسع مختلف المشاكل، والاختلافات التي تثور بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص فرض الضريبة، وتحصيلها هذا ما يأخذ به جانب كبير من لفته الضريبي، حيث يعتبر المنازعة الضريبية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال اجراءات ادارية أو قضائية.²

فالمعنى الضيق عندما يستعمل اللفظ في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك فيما يتعلق بتحديد الضريبة أو تحصيلها أو مبلغها المفروض والمعنى الواسع فيظهر حين استعمال اللفظ و إن لم يكن هناك نزاع بين المكلف والإدارة، بل هناك وضعية معينة فيطلب على أساسها من الإدارة أن ترفق به كما تكون فالمنازعات الضريبية كلما تبين للمكلف عدم شرعية سواء تكون مفروضة للمكلف أو الاجراءات المتبعة في تحصيلها، أو الحالة التي يكون فيها في وضعية مالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون الخزينة العمومية.³

¹ دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم، الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير الجزائر، 2016-2017 ، ص69.

² حسين فريحة إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2008، ص 7-8 .

³ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، الجزائر، دار الهدى ، ط.2، ص17-18 .

-أما الاستاذ أندري هارتي (**Ander Heurte**) المستشار بمجلس الدولة الفرنسي "المنازعات الضريبية تشمل مجموع النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب
"أما عن جين لامارك **Jaen Lamarque** ان المقصود بالنزاع الضريبي بمفهومه
الواسع ذلك الخلاف التلاشي عن نشاط الادارة الجبائية وجملة الاجراءات القانونية
الكفيلة بحله كما عرفها الاستاذ بن سحلي سع فيرى في تعريفه للمنازعة الضريبية
"لأنها مجموعة القواعد المطبقة على التنازعات التي تعترض المصالح الضريبية مع
المكلفين والناجئة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من
جهة والبحث والتحقيق في المخالفات حصة أخرى"، وما يلاحظ حول التعاريف الثلاثة
الاخيرة، سواء منها الأول والثاني من خلال الماهما تجمع النزاعات المتولدة، عن
تطبيق قانون الضرائب ونشاط الإدارة، أو من خلال التعريف الثالث عند اشتماله على
التحقيق في المخالفات بالإضافة إلى تحديد وتغطية الضريبة، انها تناولت النزاع
الضريبي من جميع أو جهة وبصورة شاملة احتوت الجانب الإداري له إضافة إلى
الجانب الجزائي والمتعلق بالغش والتهرب الضريبي وكما ينطبق الامر ذاته بالسنية
الأستاذ طاهري حسين والذي يرى أن المنازعات الضريبية تولد عن تطبيق قانون
الضرائب، وتقوم بسبب امتناع المكلف عن الالتزام بما فرضته الإدارة أو في حالة
تهربه من دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي، كما تعرف المنازعات الضريبية على
أنها مجموعة.¹

ومن الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة وبين الإدارة الضريبية بمناسبة
عمليات مراقبة وعاء الضريبة، أو تحصيل الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق
المكلفين بالضريبة، أي أن المنازعة الضريبية تشكل في حد ذاتها نظاما قانونيا خاصا،

¹ حسين فريحة، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر رسالة ماجستير في الإدارة والمالية العامة، الجزائر معهد القانون والعلوم الادارية، 1985، ص 16.

الفصل الثاني:

أو هي مجموعة الإجراءات من القانون العام والخاص الناشئة عن تنازع الممولين أو المكلفين بالضريبة، ويتولد النزاع عند ما يرى المكلف عدم صحة أو عدم شرعية ربط الضريبة أو يعترض على إجراءات متابعة تحصيلها، وفقا للقوانين واللوائح السارية.¹ ومن مجمل التعريف نستخلص أن المنازعة الضريبية هي كل ما ينتج عن اي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات ادارية أو قضائية، فعادة ما يواجهه. فرض الضريبة من طرف الادارة الجباية بعض الخلافات مع المكلفين بأداتها، فقد يكون هذا الخلاف متعلق بتطبيق النصوص التشريعية وعدم احترام الإجراءات أو يكون ناتجها أخطاء في معدلات فرض الضريبة، كما يمكن أن يكون هذا النوع ناتج عن تعسف من طرف الإدارة في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة فكل ما يتعلق بالضريبة ابتداء من تحديد الوعاء الى غاية التحصيل قد ينسب عند نزاع مع الادارة.²

2- الطبيعة القانونية للنزاع الضريبي:

يمكننا معرفة طبيعة النزاع الضريبي من خلال العلاقة الضريبية بين المكلف والادارة الضريبية، وكذا القانون المنظم لهذه العلاقة، ومن ثم القضاء المختص بالنظر في النزاع الضريبي وطبيعته.

¹ عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ما جيستير، فرع الإدارة والمالية، الجزائر 2001، 2002، ص11.

² فاطمة زعزوعة، القاضي الإداري والمنازعات الخاصة، المنازعات الضريبية محلية العلوم القانونية والادارية، جامعة الجيلالي إلياس ، سيدي بلعباس مكتبة الرشاد للطباعة والنشر، العدد4، ص100 .

الفرع الأول: العلاقة الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية

لم تعد العلاقة الضريبية بين المكلف والإدارة مبنية على الفكرة التعاقدية التي تقوم على إلى الالتزام بدفع الضرائب مرتبط بالخصوص على الخدمات، وبالتالي فالعلاقة الضريبية يجب أن تبنى على معرفة كاملة بخصائص الضريبة والأهداف التي سعى إلى تحقيقها، ومن ثم وضع علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والضوابط التي تكفل نجاحها.

كما أن سلطة الإدارة الضريبية في ربط الضرائب وتحصيلها مستمدة من طبيعة الضرائب التي لا تقوم على رابطة عقده بين الإدارة والمكلف، وإنما نصوص القوانين التي تفرضها وقد اتفقت غالبية التشريعات على ذلك، ومن الخصائص الأساسية للأنظمة القانونية الضريبية أنها توفر للإدارة الجبائية معلومات مستمرة، وكذا جعلها تتمتع بصلاحيات واسعة، وامتيازات كبيرة في مواجهة المكلف الذي يبقى الطرف الأضعف في العلاقة الضريبية .

الفرع الثاني: القانون المنظم للعلاقة الضريبية بين المكلف والإدارة

الضريبة.

يعد اختصاص البرلمان بالمسائل الضريبية، السبب الأساس لنشأة البرلمان تاريخياً، وقد حرص المشرع في نطاق القانون الضريبي على تحديد أسس الضريبة وسعرها ووعائها، دون أن يترك ذلك للسلطة التنفيذية والمنوطة بتنفيذ القانون، لذلك فالقانون الضريبي هو القانون المنظم للعلاقة الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية فهو القانون الذي منح المكلف مجموعة من الضمانات التي تكلف حقوقه وعلى رأسها حقه في التظلم والمراجعة.

كما فرض عليه التزامات ابتداءً من معرفة قيمة الضريبة المستحقة عليه، ونهاية بهدفها، وهو القانون الذي يجدد سلطات وحقوق الإدارة الضريبية من خلال

سلطة الفحص والرقابة وسلطة ضمان تحصيل، وفرض عليها التزامات ينبغي عليها مراعاتها حتى تؤدي واجبها في إطار من الدقة والعلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية علاقة قانون تنظيمية تستند الى نصوص وأحكام القانون الضريبي، وليست علاقة دائن ومدين كما هو الحال في الحقوق الشخصية الأمر الذي يستلزم تنظيم هذه العلاقة في إطار قانون الضرائب واستنادها إليه في كل ما ينجم عنها.¹

الفرع الثالث: القضاء المختص بالنظر في المنازعات الضريبية وطبيعته

يشكل النظام الضريبي مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معنية حسب القواعد والمقومات وإجراءات محددة وتتكون من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القانون الضريبي، والغدارة التي تتولى تنفيذه وإصدار التعليمات التنفيذية له، والجهاز القضائي الذي يتولى الفصل في النزاعات الضريبية التي قد تنشأ بين المكلف والإدارة الضريبية وتثير النزاعات الضريبية نواحي قانونية متعددة أهمها، قانون الإجراءات الواجب تطبيقه على المنازعة الضريبية حيث يرى البعض ان المنازعة الضريبية تتمتع بذاتية مستقلة ومن ثم لا يتعين الرجوع فيها إلى قانون الاجراءات المدنية بينما يرى البعض الآخر أن الأصل في الاجراءات أن يتبع في شأنها. ما يقضي به هذا الأخير باعتباره القانون الاجرائي العام فيها لم يرد به نص خاص في قانون الضرائب ذاته.²

وبدورها أعطت التشريعات للمنازعة الضريبية طبيعة قانون متقلة مستمدة من المبادئ التي يقوم عليها القانون الضريبي واستقلالية عن القوانين الأخرى، وعن تمتع هذا الأخيرة بذاتية كاملة عليه وتشريعية جعلت للمنازعة الضريبية طابع خاص يتوقف تحديدها على نتائج منها تحديد الحصة القضائية المختصة ينظر هذا النزاع وكذا تحديد

¹ رمضان صديق، إنهاء المنازعات الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، ص2006، ص 124.

² محمد محي سعد، الإطار القانوني للعلاقة، بين الممول والإدارة الضريبية دار الاشعار الفنية، مصر 1998، ص134.

القانون الواجب التطبيق، ومدى قوة الاقرار أو التصريح الضريبي المقدم من المكلف، بالإضافة إلى أدلة الاثبات في هذا النوع من النزاع وطبيعة قرارات الإدارة الضريبية.¹ ويرى بعض فقهاء القانون أنه يجب أن تختص بالمنازعات الضريبية محاكم ضريبية مستقلة عن القضاء العادي والقضاء الإداري على أساس أن الطبيعة الفنية التي تتميز بها القانون الضريبي والتي تجعل له ذاتية مستقلة تستوجب أن يكون لهذا النوع من النزاع قضاة متخصصون قادرين على تأصيل وتوحيد المبادئ القانونية المتعلقة بنفسه وتطبيق نصوص التشريع الضريبي الذي يقوم على قواعد تختلف عن تلك التي يقوم عليها القانون الخاص والقانون العام، وقد اخذت بعض القوانين بهذا الرأي وأنشأت محاكم متخصصة في المنازعات الضريبية.²

المطلب الثاني: أنواع المنازعات الضريبية

الفرع الاول : من حيث نوع الضريبة

وذلك على أساس تقسيم النزاع حسب طبيعة الضرائب إلى نزاع للضرائب المباشرة ومنازعات الضرائب الغير مباشرة كل على حدى ونظرات صحية. هذا التقسيم، وبالرغم من وجود معايير متعددة للتفرقة بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة إلى أنه لحد الآن يوجه معيار مضبوط و دقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب، فقد كانت كل هذه المعايير عرضة للدقة، ولا يمكن الاعتماد على احداها فقط لسان الوصول إلى نتيجة سلمية وعلى رأس هذه المعايير³:

¹ سلامي العميد، مرجع سابقه، ص 24 .

² محمد زكرياء، مرجع سابق، ص 29.

³ المحاميد موفق سمور علي، الطبيعة القانونية لقرارات تقدير ضريبة الدخل (الدراسة مقارنة)، الاردن، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، ص37.

الفصل الثاني:

1 المعيار الاداري:

أو ما يعرف بالمعيار القانوني، ويقوم على أساس علاقة ادارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث جباية وتحصيل هذه الأخيرة، فإذا كانت الادارة الضريبية تقوم بغرض الضريبة وتحصيلها بناء على قوائم اسمية أو جداول تدون أسماء المكلف بها، أي أن شخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي، وكان التحصيل يتم بصفة زمنية دورية¹، فالضريبة هنا مباشرة ونظرا لأن العلاقة مباشرة بين الادارة والمكلفة دون اي وسيط وفي حال ما تم فرض الضريبة وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين دون اعتبار لشخص المكلف بالضريبة كعدم معرفة الإدارة الجبائية له فالضريبة هنا غير مباشرة، ولقد لقي هذا المعيار نقداً خلال الضرائب التي تفرض على الأرباح الأتية من التعامل بالأسهم والسندات، فأصحاب هذه الأخيرة ليسوا على اتصال مباشر بإدارة الضرائب، وليسوا مدرجين على القوائم الاسمية، ورغم ذلك فضرريبة الإيرادات المنقولة المفروضة على التوزيعات التي تتخذ صورة أرباح وفوائد من المسلم أنها من الضرائب المباشرة، إضافة إلى ذلك فإن المشرع الضريبي يستطيع ان يغير من طريقة من تحصيل الضريبة بكشوف إسمية أو من دونها، مما يؤثر على وصف الضريبة لا لسبب يتعلق بطبيعتها، وإنما لان طريقة التحصيل قد تغيرت.

2 المعيار اقتصادي:

أو ما يعرف بمعيار راجعية الضريبة، فيقصد به تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، أي من الشخص التي يتحمل دفعها في النهاية²، وبالتالي تكون الضريبة مباشرة إذا دفعها المكلف واستقرت عليه، وتكون غير مباشرة عند ما

¹ سلامي العيد، التسوية الإدارية للنزاعات الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر تخصص ادارة مالية، جامعة زيان عاشور، الجلفة 2016 – 2017، ص 19.

² علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، مكتبة عين الشمس، 1990، ص 133.

الفصل الثاني:

يدفعها المكلف بها ثم يقوم بنقلها إلى شخص ثالث بعد هذا الأخير متحملاً لها ومثال النوع الأول الضريبة على الأجور والمرتبات.

3 المعيار الفني:

فيقوم على أساس ثبات واستقرار المادة الخاصة للضريبة أو عدم ثباتها واستقرارها، فتعتبر الضريبة المباشرة إذا ما كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار كالملكية أو ممارسة المهنة وتعتبر غير مباشرة إذا فرضت على وقائع أو تصرفات خاصة أو أعمال عرضية منقطعة كالأستهلاك والتداول، وعلى الرغم من وضوح هذا المعيار إلا أنه قد تعرض للنقد باعتبارها تفرض على الثروة، أو رأس مال بشكل مباشر، وكما يمكن بالاعتماد على المعيار نفسه باعتبارها واقعة عرضية لاتتصف بالدوام أو الدورية.¹

- وبالتالي فإنه على الرغم من تعدد المعايير فكلاً عرضة للنقد ولكن الاعتماد على إحداهما التحديد نوعية نوع الضريبة، وينقصه الدقة والوضوح، فإن اعتبار نفس الضريبة مباشرة تارة وغير مباشرة تارة أخرى، يزيد الأمر صعوبة في عملية ضرائب مباشرة ونزاع مراتب غير مباشرة سيجعلها أمام نفس الإشكال.²

الفرع الثاني: من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة

• نزاع الوعاء الضريبي

هو نزاع في الأساس الضريبة أي النزاع الذي يحول للجهة التي تبت فيه صلاحية البحث فيما إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقاً للمقتضيات التشريعية والتنظيمية، وفي حالة ما إذا تبين لها العكس فمن سلطتها أن تقرر إسقاطاً جزئياً أو كلياً لهذه الضريبة،

¹ علي لطفى، اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، مكتبة عين الشمس، 1990، ص 133.

² منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، دار النشر والتوزيع، مصر 2004، ص 102.

الفصل الثاني:

فالنزاع في الوعاء لا يخلو من احتمالين اثنين³ إما أن المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، وإنما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدها الادارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة، وهذا يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها، ونكون هنا أمام نزاع في الواقع. وإما أن المكلف ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، أي أنه يعتبر وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها، وهنا يطلب إسقاط كلياً، ونكون هنا أمام نزاع قانوني، وعلى الأساس فالنزاع في وعاء الضريبة يرتبط بمدى صحة وموضوعية فرض الضريبة وعلى هذا الاساس يتفرع النزاع الضريبي إلى فرعين أساسيين، يتعلق الأول بوعاء الضريبة، أما الثاني فيرتبط بتحصيلها.

• نزاع التحصيل:

وهو الذي يتعلق بالمنازعة في إجراءات المتخذة من الادارة لضمان تحصيل الضريبة حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية.¹

الفرع الثالث: من حيث الجهة المطروحة أمامها النزاع

يطرح النزاع الضريبي عموماً أمام الجهات الإدارية المختصة في مرحلته الأولى، ومن ثم أمام الجهات القضائية المختصة كأخر مرحلة له إن لم يجد له حلاً على مستوى الإدارة، وقد انتهجت كل التشريعات تقريباً هذه المرحلة في فض المنازعات الجبائية، وبالتالي فإنه يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال بحسب الجهة المطروح أمامها النزاع، إلى منازعات أمام الإدارة و منازعات أمام القضاء.²

³ بدائية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، الرسالة ماجستير، تخصص قانون إدارة عامة جامعة الحاج لخضر ، باتنة 2011 - 2012 ، ص 24 - 23 .

¹ محمد زكريا، المنازعات الضريبية في تحصيل وربط الضرائب، مصر، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، ص 29.

² حسين طاهر - المنازعات الضريبية، مرجع سابق، ص 06.

وعلى غرار ذلك نظم المشرع الجزائري النزاع الضريبي عبر مراحل إدارية وقضائية قد تتسجم وتتشابه بوجه عام مع بعض التشريعات المقارنة، وتمتاز في الوقت نفسه بنوع من الخصوصية عل كل من الصعيدين الشكلي أو الموضوعي ، فقد قسم النزاع الضريبي أمام الإدارة إلى مرحلتين إحداها إجبارية والأخرى اختيارية، وتتمثل الأولى في الطعن الإداري الوجوبي أمام إدارة الضرائب وأما الثانية فتتمثل في الطعن الاختياري، على مستوى لجان إدارية خارج الإدارة الجبائية، وصولاً إلى المرحلة الادارية في قض النزاع .

المبحث الثاني: عناصر المناعات الضريبية والتسوية الإدارية

لمنازعات الوعاء الضريبي

المطلب الأول : عناصر المنازعات الضريبية

يستخلص عناصر قيام المنازعات الجبائية أو الضريبية من خلال المفاهيم السابقة وبالتالي تكون المنازعة:

- إذا امتنع المكلف بالضريبة عن تسديدها
- الاستفادة من حق ناجم عن نص تشريعي أو تنظيمي وذلك عندما يتم تعديل قانون الضرائب أو إلغاء نص تشريعي أو تنظيمي من شأنه أن يترتب حقوقاً مكتسبة للمكلفين بالضريبة
- وتقوم أيضاً في حالة التهريب الضريبي في هذه الحالة يكون هذا الاختصاص للقضاء الجزئي.
- في حالة خطأ في وعاء الضريبة أو في حسابها فيطالب باستدراكها.

- في حالة ارتكاب الأطراف والإدارة خطأ فيطالب باسترجاع المبالغ المدفوعة،¹ وهذا ما أشار إليه 109 من قانون الإجراءات الجبائية وبتقادم هذه الدعوى بمرور ثلاث سنوات ونتيجة لهذه الأسباب السابقة بين المكلف بالضريبة والإدارة.

المطلب الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

1- الشكاية:

أوجب المشرع الجبائي تقديم الشكاية في شكل معين، وأن تحتوي على معلومات وبيانات معينة لتمكن الإدارة من الاطلاع عليها ودراستها، ولم يتم تعريفها من قبل المشرع الجبائي تاركا المسألة للفقهاء، فكلمة تظلم تعني: الطريق القانوني أو الشكوى أو الطلب المرفوع من التظلم من أجل الحصول على بعض الحقوق أو التسوية الوضعية القانونية، كما تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الاشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.¹

¹ قرار رقم 7470 المؤرخ في 18/03/2003 المنشور في مجلة مجلس الدولة العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، ص 57 والذي هو محل تعليق من طرف السيدة كريسي ز - مستشارة بمجلس الدولة.

¹ المادة 70: معدلة بموجب المادة 59ق. م/2021 - معلومات من المركز الجوارى للضرائب، بدائرة سيدي علي ولاية مسنغانم.

✓ الفرع الأول: شكل ومحتوى شروط الشكاية:

1. يجب أن تكون الشكاية فردية، غي أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية.

2. لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع.

3. يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

4. تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل الشكوى:

✓ ذكر الضريبة المعترض عليها.

✓ بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهارها

الإندار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكوى

بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

✓ عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف.

✓ توقيع صاحبها باليد.

غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة، بواسطة رسالة موصى عليها مع

إشعار بالاستلام، لتكملة الملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه

وقابلة لدعم نزاعه في أجل ثلاثين يوم (30)، اعتبارا من تاريخ الاستلام، وإذا تعذر

الرد في أجل الثلاثين (30) يوما المذكور أعلاه أو كان الرد ناقصا، يقوم مدير

الضرائب الولائي أو رئيس مركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم

القبول.¹

¹ المادة 73-4 معدلة بموجب المادتين 44م/2007 و35 ق. م/2012 معلومات من المركز الجوارى للضرائب بدائرة

سيدي علي ولاية مستغانم.

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية للشكاية

يجب على المشتكي تفصيل شكواه وذلك بالغرض المفصل لمحتوى الشكاية والدفع التي ينقسم بها وطبيعة الاعتراضات وحجمها ومبرراتها، وبالتالي يقع عبئ إثبات سوء تقييم الوعاء أو الغلط المادي الذي ارتكبه المصلحة الضريبية على المشتكي. وعليه يجب أن تتضمن الشروط الموضوعية التالية:¹

- (1) ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليها.
 - (2) بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة.
 - (3) مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض و الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع.
 - (4) عرض ملخص لوسائل واستنتاج الطرف وتوقيع صاحبها باليد.
- وكنتيجة عامة فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي إلى عدم قابلية الشكوى للمناقشة، وبالتالي يتم رفضها من قبل المدير الولائي للضرائب، وهذه الأخطاء الجوهرية تتمثل في:

- غياب توقيع المشتكي بخط اليد.
- الشكاوى الجماعية (المتفرقة) والشكاوى المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات.

الفرع الثالث: أجال الشكوى

1. مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع أدناه تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي.¹
2. ينقضي أجل الشكوى في:

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة، الجزائر، 2011 ، ص50.

الفصل الثاني:

- ✓ 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو اثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الانذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.
- ✓ 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.²
3. عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول، تقدم الشكاوي:
- ✓ إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.
- ✓ إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسماها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

² المادة 72: معدلة بموجب الموارد 43 ق، م / 2007 و 39 ق.م / 2009 و 15 ق.م / 2013 و 33 ق.م.ت / 2015 و 45 ق.م/2007 معلومات من المركز الجوارى للضرائب بدائرة سيدي علي ولاية مستغانم.

خاتمة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى ماهية المنازعات الضريبية فتوصلنا إلى المكلف له الحق في منازعة إدارة الضريبية إذا ما اتضح أن هناك ظلم ولامساواة بحقه بخصوص الضريبة المفروضة عليه، وتنقسم هذه المنازعات من حيث نوع الضريبة وحسب المعيار القانوني الذي يقوم على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف من حيث جباية وتفصيل هذه الأخيرة، وإلى معيار اقتصادي وفني، وباعتبار الضرائب أهم إيرادات التي تدخل الدولة فتسعى إلى وضع قوانين ومن أجل توعية المكلفين بضرورة المشاركة في أعباء الدولة.

وبالتالي يمكن القول أن المكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعياً أو معنوياً فهو ملزم بدفع ما عليه من ضرائب لتفادي المشاكل التي يمكن أن تعترضه من وراء الإجراءات التي يمكن أن تتخذها الإدارة في حالة عدم إرائه لها في الأوقات المفروضة عليه وبالتالي المكلف دائماً مطالب وملتزم بدفع الضريبة، أما الطرف الثاني إدارة الضرائب فهي من تطلب وتفحص وتراقب وتنفذ.

الفصل الثالث

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدى علي

مقدمة الفصل

إن الإدارة الضريبية لها عدة هياكل مركزية تخضع وفق قوانين تشريعية وتنظيمية، وبعدها تطرقنا إلى الدراسة النظرية كمدخل تمهيدى للضريبة والمنازعات الضريبية ومعرفة من خلال الدراسات السابقة للفصول عن دور الضريبة في تحقيق الاستراتيجية للدولة واعتمادها على الضريبة مبينا كذلك النزاعات الضريبية مما دفعنا إلى التطرق إلى المركز الجوّاري للضرائب للمعرفة أكثر عن الضريبة ونزاعاتها مبينا بعض الأمثلة التطبيقية التي من خلالها سنعرف أنواع النزاعات القائمة في المؤسسة، مبينا لنا هذا الفصل لمحة عامة حول المركز الجوّاري للضرائب وذلك بتقديم المؤسسة والهيكل التنظيمي و إلى أمثلة تطبيقية تتمثل في أنواع النزاعات المركز الجوّاري للضرائب بسيدى علي.

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

المبحث الأول: لمحة عن المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

المطلب الأول: تقديم المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

من خلال دراستنا لموضوع التنظيم الإداري الحديث الإداري للضرائب علي مستوى المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي التابعة لولاية مستغانم تبين أن هذه المؤسسة تابعة للمديرية الولائية بمستغانم والتي بدورها تابعة للمديرية الجهوية بشلف، إذ يعتبر المركز الثاني متواجد على مستوى هذه الولاية وقد وجد هذا المركز من أجل الإلمام والمتابعة بشكل أحسن للمعلومات والتصريحات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة .

يتواجد هذا المركز الجوّاري بدائرة سيدي علي، والذي هو تنظيم إداري حديث لإدارة الضرائب جاء ليحل محل المفتشية والقباضة إن صح التعبير من أجل الجمع بين المصلحتين، الهدف من إنشائه هو العصرية وتقريب الإدارة من المواطن، وزيادة حجم المردودية لفائدة الدولة وقد خصص المركز الجوّاري حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من الفئات التابعة أساسا للنظام الجرافي.

قد خصص المركز الجوّاري بسيدي علي للتحصيل لدائرة سيدي علي وبلدياتها المتمثلة في بلدية تزقايت وبلدية أولاد مع الله أيضا دائرة سيدي لخضر وبلدياتها المتمثلة في بلدية حجاج ، بن عبد مالك رمضان .

يحتوي المركز الجوّاري للضرائب على عاملا موزعين على ثلاثة مصالح رئيسية

وهي:

(المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات) وثلاث مصالح ثانوية وهي (مصلحة الاستقبال والاعلام، مصلحة الإعلام الالي والوسائل، والقباضة).

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي



المصدر: من إعداد الطالبين، وثائق داخلية، المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي ، مستغنام 2023.

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدى علي

شرح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم:

التعليق على الهيكل:

بعد الوزارة المالية تندرج المديرية العامة للضرائب وتليها المديرية الجهوية وعددها 9، مقسمة على أساس الإقليم وموضوعة من وزارة المالية، وتهتم المديرية الجهوية بشلف والتي تضم المديريات الولائية المجاورة لها: تيارت، تيسمسيلت، غليزان، عين الدفلة هذا بالإضافة إلى المديرية الولائية بمستغانم، وتضم المديرية الولائية بدورها مركز الضرائب والمركز الجوّاري للضرائب.

يضم المركز عمال مقسمين على مصالحها ولأجل تسهيل العمل في المركز قد قسم إلى مصالح رئيسية وقباضة ومصحنتين للقيام بعمليات محددة وهذه المصالح تتمثل في:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير وتنقسم إلى أربعة مصالح:

(1) مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية

(2) مصلحة الجباية الزراعية

(3) مصلحة جباية المداخل والممتلكات

(4) مصلحة الجباية العقارية

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتنقسم إلى مصالح وهي:

1. مصلحة البطاقات والمقارنات.

2. مصلحة البحث والتدخلات.

3. مصلحة المراقبة.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات : وتنقسم إلى ثلاث مصالح:

(1) مصلحة الاحتجاجات

(2) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.

(3) مصلحة التبليغ والأمر بالصرف.

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدّي علي

4. القباضة

(1) مصلحة الصندوق

(2) مصلحة المحاسبة

(3) مصلحة المتابعات

5. مصلحة الإعلام الألي والوسائل

6. مصلحة الاستقبال والإعلام

وبالتالي الهيكل الإداري للمركز الجوّاري للضرائب بسيدّي علي عبارة عن سلسلة

متكاملة

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

المبحث الثاني: دراسة أمثلة تطبيقية في مصلحة المركز الجوّاري ، للضرائب بسيدي علي

المطلب الأول: دراسة أمثلة تطبيقية حول أنواع النزعات على الوثائق

عرض الحالة الأولى: في حالة الرفض الكلي 2022 لسنة

في إطار برنامج الرقابة على الوثائق لسنة 2022 تمت برمجة محمد عبد السلام بناء من طرف المركز الجوّاري للضرائب لدائرة سيدي علي بعدما صادق على هذا البرنامج من طرف المدير الولائي للضرائب بمستغانم، في بداية الامر قام المركز الجوّاري للضرائب بإرسال وثيقة طلب معلومات C02 إلى المكلف بالضريبة السيد محمد اسلام لإعلامه أنه سيخضع إلى المراقبة على الوثائق هذه الوثيقة تبين للمكلف بالضريبة بأنه سيخضع لمدة 04 سنوات من النشاط 2019، 2020 ، 2021 ، 2022 ، وهو مطالب بجلب عدة وثائق ضرورية للإدارة الضرائب كدفتر المحاسبة و الأعباء وله مهلة 10 أيام بعد تسليمه هذه الوثائق لينتقد بالوثائق المطلوبة.

وبعد تقديم هذه الوثائق يقوم المفتش المسؤول على المراقبة بدراسة هذه الدفاتر والأعباء ودراسة الوثائق الموجودة في الملف التصريحات السنوية G12 الحصيلة الجبائية، فوجد تناقضات وعمليات وبعد الانتهاء من هذا التحقيق نتوصل للآتي:
خلال سنة 2019:

وجود اختلاف بين رقم الأعمال الموجودة في التصريحات السنوية G12 والحصيلة الجبائية حيث الحساب البنكي رقم الأعمال المصرح به هو: 1000000 دج
رقم الأعمال المصرح به في الحساب البنكي هو 2000000 دج خلال سنة 2022

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيد علي

رقم الأعمال المصرح بيه هو 1500000 دج دون دفع الحقوق لأن المكلف له دعم من الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب لاحظ المفتش أن المكلف بالضريبة لم يقوم بدفع الوثائق التي تثبت حصوله على المزايا الجبائية وهي ما تسمى بمرحلة الاستغلال تصحيح الوضعية الجبائية:

بعد الانتهاء من عملية الرقابة يرسل المركز الجوّاري للضرائب للسيد محمد إسلام إشعار ابتدائي في سلسلة يوضح فيها بالتفصيل طبيعة الخطأ والمبلغ المقترح خلال سنة 2019.

رقم الأعمال المصرح بيه 1000000 دج .

رقم الأعمال المقترح بيه 2000000 دج.

الفرق بين الرقمين:

$1000000 - 2000000 = 1000000$ دج

الضريبة الجزافية الوحيدة 2019

$1000000 / 12\% = 120000$ = ضريبة جزافية وحيدة

ومنه طبقاً للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة

2023 تطبق غرامة التأخير كالتالي :

50000 _____ %10

200000 _____ 50001 _____ %15

200000 فأكثر الحاصل _____ %25

$120000 / 15\% = 18000$

لسنة 2020 : معفى

$1500000 - 180000 - 50000 = 1300000$

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدّي علي

130000 = 1% 1300

للمادة 193 غرامة التأخير للضرائب بسيدّي علي بعد وصول الدور رقم

2022/15

نظرا لعدم تقديم الإثباتات والمستندات قامت المصلحة بالرفض الكلي لشكاية

الحالة الثانية : القبول الجزئي لي الشكاية

السيد محمد يمارس نشاط بيع المواد الغذائية رقم الأعمال 400000 لم يتم بالتصريح

بالضريبة ضريبة الجزافية الوحيدة لمدة 3 سنوات وعليه قامت المصلحة بتسوية

الوضعية انطلاقا من محضر معاينة قام به أعوان الرقابة البحث كالتالي:

سنة 2020 :

ض ج و 400000 . 05% = 25% . 20000 غرامة التأخير = 25000 دج

سنة 2021:

ض ج و 400000 x 05% = 25% x 20000 غرامة التأخير = 25000 دج

سنة 2022:

ض ج و 400000 x 05% = 25% x 20000 غرامة التأخير = 25000 دج وبعد

وصول الدور إلى المعني قام بتقديم شكاية على مستوى مصلحة المنازعات بتقديم

إثباتات تبين أنه في سنة 2022 لم يمارس نشاط بيع مواد غذائية لأنه في سنة 2022

لم يمارس نشاط بيع مواد غذائية لأنه كان متواجد في السحب مع تقديم إثباتات على

ذلك.

وبعد دراسة الشكاية من طرف المصلحة ومن خلال الإثباتات قام المصلحة

تخفيض الجزئي للدور.

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي

سنة 2022:

الوضعية الأساسية:

ض ج و $400000 \times 05\% = 20000$ + غرامة $25\% = 25000$ دج

الوضعية الجديدة :

ض ج و $10000 \times 25\% = 2500$ دج

(حيث أن 10000 هو الحد الأدنى طبقا للمادة 365)

التخفيض: $25000 - 2500 = 12500$ دج

الحالة الثالثة: القبول الكلي

السيد أحمد يمارس نشاط مقاول في إطار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب ANSEJ قام بالتصريح برقم الأعمال لسنة 2022 في سلسلة G12 يقدر بـ 1500000 دج ولكن لعدم تقديم المعني لوثيقة تثبت إعفاء من الضريبة الجرافية الوحيدة قامة مصلحة تسوية الوضعية كالتالي:

ض ج و $1500000 \times 05\% = 75000$ + غرامة التأخير تقدر بـ 25

$75000 \times 25\% = 18750 + 75000 = 93750$ دج

ولكن بعد وصول الدور إلى المعني قدم شكاية على مستوى مصلحة المنازعات من أجل الدور بحجة أنه معفى من الضريبة الجرافية الوحيدة.

بعد دراسة الشكاية من طرف المصلحة وتقديم الوثائق من طرف المعني والمتمثلة في قرار الاستغلال الذي يبين أن المعني معفى من الضريبة الجرافية الوحيدة لمدة 3 سنوات وعلى مدى الأساس تقترح المصلحة الإعفاء الكلي كالتالي:

ض ج و $1500000 \times 05\% = 75000 \times 25\% = 93750$ دج.

ومنه 93750 دج المبلغ المعني أي القبول الكلي لشكاية.

الفصل الثالث: دراسة حالة المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي

خاتمة الفصل

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل والممثل في الدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بالمركز الجوّاري للضرائب لدائرة سيدي علي اتضح لنا أن موضوع المنازعات الضريبية نظري أكثر من ما هو تطبيقي وتناولنا في بداية هذا الفصل تقديم المركز الجوّاري للضرائب والهيكل التنظيمي له ومن خلال بعض الاجتهاد قمنا بالبحث حتى وصلنا إلى بعض المعلومات التطبيقية التي تمثل في بعض أنواع النزاعات القائمة بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية للمركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي وعليه تحدثنا عنها في موضوعنا التطبيقي التي جمعناه من المركز الجوّاري ففتحنا المجال للكلام عن المصلحة الرئيسية للمنازعات كما نتمنى أن ينال إعجابكم وان شاء الله نكون عند ثقة أستاذنا الفاضل بجمع المعلومات الصحيحة والكافية.

خاتمة عامة

وخلاصة القول ومحصل هذه الدراسة المتواضعة التي حاولنا من خلالها شرح المفاهيم العامة للضريبة والمنازعات الضريبية حيث استخلصنا بعض النتائج والملاحظات في موضوع دور المنازعات الضريبية في جباية الضرائب، ومن أبرز النتائج ما يلي:

- يمكن القول أن الضريبة مساهمة إلزامية تفرض على جميع الأشخاص المعنويين والطبيعيين، وهذا من خلال ممارستهم لأنشطة اقتصادية (استهلاك، إنفاق، تحقيق، أرباح).

ولاحظنا أيضا أن الضريبة مجموعة من المسائل الفنية التي تتعلق بالتصنيفات الخاصة بها حيث يتم الوصول إلى أن لها مصدرين أساسيين هما رأس المال والشخص والإجراءات يجب على المكلف فهمها وهذا من أجل عدم تعرضه لأخطار وعقوبات، وعليه فإن المشرع عند قيامه بفرض الضريبة أو تحرير النظام الضريبي دراسة وتحليل مختلف العوامل التي من شأنها أن تتأثر بالفرض الضريبي، حتى يتجنب النزاع الضريبي.

- ومن خلال البحث وجدنا أن المكلف بالضريبة في حالة عدم رضائه أو عدم قبوله بالضريبة المفروضة عليه ملزم أولا أن يتقدم بالشكوى ليصدر قرار بشأنها قبل أن يلجأ إلى لجان الطعن الإدارية الاختيارية أو الهيئات القضائية.

- حيث نجد في المنازعات الوعاء الضريبي أنها المرحلة الأولى التي تمر بيها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ حيث تقوم على تصحيح الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الضريبية ولقد منح المشرح الجزائي الحق للمكلف بأن يرفض تسديد الضريبة لأي سبب يتمسك به، ففي هذه الحالة يلجأ المكلف إلى تقديم الشكاية إلى الحصة المختصة بذلك.

- أي الالتجاء لهذه المرحلة يعطي الفرصة لإدارة الضرائب لمراجعة نفسها وإدراك الخطأ إن وجد من أجل تقليل القضايا الضريبية في حالة تراجع الإدارة عن قراراتها الخاطئة.

- وعليه ومن خلال هذه النتائج نقترح في هذا الشأن ما يلي:

✓ توحيد النصوص الاجرائية المتعلقة بالمنازعة الادارية والضريبية، وذلك بوضع

قانون للإجراءات الإدارية ومنفصل عن الإجراءات المدنية

✓ محاولة تبسيط إجراءات المنازعات الضريبية ضمانا لحقوق المكلفين بالضريبة

✓ تفعيل دور اللجان الطعن الإداري والعمل على استقلاليتها وتزويدها بالكفاءات

ذات الصلة بالمجال الضريبي.

✓ وخلاصة القول أن التشريع الجبائي بمختلف أصنافه يبقى من التشريعات

المعقدة، لاسيما في الجانب التقني للمنازعة الذي يصعب على رجال الإدارة

الجبائية والمكلفين بالضريبة، وحتى الباحثين في هذا المجال التحكم والإلمام به،

خاصة وأنه من التشريعات التي تدخل عليها تعديلات سنوية من خلال قانون

المالية.

ومن الصعب أن نكون قد أحطنا إحاطة شاملة بالتسوية الإدارية للنزاع الضريبي

في الجزائر، رؤية ومنهجية ومعلومة، غيرى أننا نأمل أن نكون قد أبرزنا بعض

جوانبه الرئيسية بشكل مقبول على الأقل، والمؤكد أن هذا البحث مازال يحتاج

للمواصلة والاجتهاد، فإن توفقتنا في شيء فهذا من فضل الله، ثم فضل توجيه أستاذنا

وعنايته وتشجيعه إن أخفقنا فمن تقصيرنا.

المصادر

والمراجع

الكتب:

- خلافي رمنا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ج1 ، دار هومة للطباعة والنشر، 2006.
- محمد عباس المحرزي، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة، ط.3، 2004.
- محمد أبو ناصر، محفوظ المشاغلة، فراس عطا الله شهوان، محامية الضرائب بين النظرية والتطبيقية، دار وائل للنشر.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط.2
- محمد الصغير يعلي، يسرى أبو العلاء، دار العلوم للنشر والتوزيع الجزائر 2003.
- علي زغدود، المالية العامة، ديوان لمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة بيروت 1994 .
- كوسة فوضيل، الدعوة الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010 .
- دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم، الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الجزائر 2016-2017.
- حسين فريحة إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع ، 2008 .
- عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الجزائر دار الهدى، ط2.

- فاطمة زعزوعة، القاضي الإداري والمنازعات الخاصة - المنازعات الضريبية محلية العلوم القانونية والإدارية، جامعة الجيلالي إلياس، سيدي بلعباس مكتبة الرشاد للطباعة والنشر، العدد 4 .
 - رمضان صديق، إنهاء المنازعات الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع القاهرة، 2006 .
 - محمد زكرياء، المنازعات الضريبية في تحصيل وربط الضرائب، مصر، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي .
 - منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، دار النشر والتوزيع، مصر 2004.
 - حسين طاهر - المنازعات الضريبية .
- المذكرات والرسائل الجامعية:**
- بن عائشة حليلة، الضريبة على الدخل الإجمالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس جامعة مستغانم، 2009، 2010 .
 - عبد العزيز أمقران المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة ، رسالة ماجستير، فرع الإدارة المالية ، الجزائر 2002، 2001 .
- القوانين والمراسيم:**
- قرار رقم 7470 المؤرخ في 18/03/2003 المنشور في مجلة مجلس الدولة العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، والذي هو محل تعليق من طرف السيدة كريسي ز - مستشارة بمجاس الدولة.
 - المادة 70 معدلة بموجب المادة 59 ق.م / م / 2021 .
 - المادة 4-73 معدلة بموجب المادتين 44 ق.م / م / 2007 و 35 ق.م/م/ 2012

- المادة 72 معدلة بموجب الموارد 43ق.م 2007 و 39 ق.م / 2009 و 15 ق.
م / 2013 و 33 ق.م ت/ 2015 و 45ق.م / 2007.