

# المنازعات الجبائية

السنة الثانية ماستر قانون أعمال



تعد الضريبة أهم الموارد الهامة لتمويل الموازنة العامة للدولة ومظهرها من مظاهر سيادتها ففرض الضريبة كحق لإصدار العملة وإقامة العدالة وحفظ النظام ومن ناحية ثانية تستعمل الدولة سلطاتها القاهرة لتحصيل تلك الضرائب و يتم دفع الضريبة غالبا دون أن تضطر الدولة لاستعمال هذه السلطة ومن هذا المنطلق يمكن تعريف الضريبة أنها اقتطاع جبري تقوم به الدولة قصد تغطية الأعباء العامة وتوزيع هذه الأعباء أو الإيرادات ،حيث تعتبر من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها الخزينة العامة للدولة وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة فقد احتلت الضرائب حيزا كبيرا من الدراسات الاجتماعية ،المالية والاقتصادية فأصبحت بذلك محل اهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد حلول للأزمات المالية الاقتصادية التي أصبحت حل أو أداة من أدوات السياسة المالية للدولة التي تؤثر بشكل مباشر على اقتصاد الدولة ونظرا للأهمية التي تتصف بها الضريبة في مختلف المجالات الجبائية أصبح العلم بهذا الموضوع علما قائما في كل أقطار العالم.

### تطور تاريخي للضريبة:

هناك علاقة وطيدة بين الضريبة والسلطة السياسية عندما كانت البشرية في أطوارها البدائية لم يكن للإنسان حاجيات مشتركة وواضحة وإلى وجود قائد يقود ويوجه أفراد هاته الجماعات أو القبائل ويحقق لهم عددا من الحاجيات العامة الضرورية والشئ المهم في المجتمع هو تحقيق الأمن والدفاع.

إن تعدد حاجيات الفرد وتنوعها أدى إلى ظهور ما يسمى بالحاجيات العامة التي لا يمكن لأي فرد تحمل نفقاتها لوحده مما استدعى وجود مجلس قبيلة يقوم بتنظيم الحياة داخل القبيلة ومع تزايد مسؤوليات أصحاب السلطة العليا (ملك ،أمير،سلطان ...) نتيجة لزيادة النفوذ ومساحة الإقليم وحاجته لتوفير الأمن الداخلي وحمايته من الاعتداءات الخارجية وإلى تقديم عدد من الخدمات العامة كالفصل في المنازعات من خلال إنشاء المحاكم ،إزالة القمامة وشق الطرق وغيرها من الخدمات أصبحت الأموال الاختيارية التي يقدمها الأفراد في صورة هدايا ومساهمات ومساعدات شخصية غير كافية لتمويل النفقات العامة المتزايدة .

كما أن بعض الفرائض الاختيارية تحولت بفعل التدرج والعادة إلى فرائض إجبارية إضافة إلى تحول بعض أنواع الرسوم إلى فرائض بدون مقابل كالضرائب غير المباشرة وأهمها الرسوم الجمركية.

ثم جاءت بعد ذلك مرحلة فرض الضرائب المباشرة والتي فرضت لأول مرة على دخل الفرد كما حدث في إنجلترا فتم تقسيم الدخل بموجبها إلى عدة فروع وطبقات وقد ظهرت

الضرائب في حضارات عديدة وقديمة كحضارة واد النيل و واد الرافدين ،فكانت تتمثل في عدة أشكال إلا أنه في العصر اليوناني دخلت الضريبة في شكل أوسع ففرضت على السلع والمحاصيل الزراعية والمبيعات وعرف العصر الروماني فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية والسلع التجارية التي ظلت إلى قرون طويلة تعتبر عملا من أعمال السيادة إلا أن تقنية الضرائب تطورت في أوروبا بعد مرورها بمراحل مختلفة وكانت تعد في كل مراحلها مصدرا مهما لتغطية نفقات الدولة.

ابتداء من القرون الوسطى وحتى الوقت الحاضر لم تعد مجرد معونات مالية يطلبها الملك من الإقطاع والكنيسة من الدولة وعند الحروب يلجأ إليها لتمويل النفقات المتزايدة عن طريق مجلس الشعب على إثر ذلك بدأت ولادة القانون الضريبي الذي لعب دورا هاما في تطور النظام البرلماني البريطاني والفرنسي ومن أهم الضرائب التي فرضت في القرون الوسطى ضريبة الريع العقاري والتي كانت تتخذ من إنتاج الأراضي الزراعية وعاء لها وكانت تعتبر الأرض هي مصدر الثروات كما كانت الاقتطاعات واسعة لدرجة أنها تشمل مقاطعات وأجزاء كبيرة من المدن ولهذا نادي بعض الاقتصاديين في القرن 17 و 18 بأهمية ضريبة الأرض وتفضيلها على ضريبة التجار والحرفيين لأن الأرض إضافة إلى أنها مصدرا للثروة فإن المزارع هو الذي يتحمل عبء الضريبة في النهاية ومع نمو الصناعة والتجارة إلى جانب نشاط الزراعة أصبحت الضرائب لا تفرض على الأراضي الزراعية فقط وإنما امتدت إلى الصناعة والتجار.

## مفهوم الضريبة

هناك عدة تعاريف للضريبة من بينها ما يلي:

أولا) عرف الفقيه الفرنسي غاستون جاز GASTON JEZ الضريبة على أنها: " اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".

ثانيا) عرف الأستاذ لوسيان مال LUCIEN MEHL الضريبة على أنها: " اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة، ولتحقيق تدخل الدولة".

ثالثا) وعرفها أحمد زهير شامية «الضريبة هي فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها".

رابعا) وهناك من عرفها: " الضريبة هي اقتطاع نقدي ذو سلطة دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية، أو لصالح الهيئات العمومية (الدولة) "

خامسا) تعريف شامل:

**\*\* تعرف الضريبة على أنها:** "خدمة مالية أو تأدية نقدية تفرض على الأفراد جبرا من السلطات العامة دون مقابل وبصفة نهائية من أجل تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف المحددة من طرف الدولة ويعتبر تحديد الضريبة نسبتها، وطرق تحصيلها من اختصاص السلطة التشريعية."

**\*\* يمكن تعريف الضريبة على أنها:** " عبارة عن أداء نقدي مباشر يدفعه الأشخاص جبرا للدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل جزء من التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفعه".

من خلال هذا يمكننا استخراج الخصائص التالية للضريبة:

أولا) الضريبة أداء نقدي: إذ أن في العصر الحديث تجبر الضريبة في صورة نقدية، و ذلك تسهيلا من ناحية التصرف فيها و لم يعد يقتصر التطبيق العيني على السلعة في مجال تحصيل الضريبة محصورا على الضرائب المفروضة على المنتج الزراعي.

ثانيا) الضرائب تدفع جبرا: أي أن الأفراد مجبرين على دفع الضرائب و مكرهين على دفعها، و هذا الإلزام يعبر على سيادة الدولة على إقليمها، و هو شكل من أشكال التضامن الاجتماعي، إلا أنه لا يعني جبرية الضريبة و جواز فرضها و تحصيلها دون ضوابط قانونية بل على العكس يلزم أن تصدر الضريبة بقانون و تلتزم الدولة بمراعاة أحكام هذا القانون، و إلا كان عملها غير مشروع، يحق للأفراد التظلم منه أمام الجهات القضائية أو الإدارية المختصة، كذلك فإن منصب الجبر في الضريبة لا ينفي المبدأ الدستوري القاضي بضرورة موافقة الشعب الممثل في نوابه على فرض الضرائب و على إمكانية فرضها بواسطة الجهاز التنفيذي لوحده.

ثالثا) الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يحصل على اي مقابل خاص مقابل دفعه الضريبة وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات العامة التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة، باعتباره فردا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب ودفعه بلا مقابل يعني أنه ليس له الحق في أن يطالب بمقابل مكافئ من خدمات لما دفعه من الضرائب.

رابعا) الضريبة تدفع نهائيا: حيث تلتزم الدولة برد قيمتها إلا إذا تم دفعها بصورة غير قانونية أو نتيجة خطأ مادي أو نتيجة حكم قضائي باعتباره لم يكن ملزما بدفعها أساسا، وفي هذا تخلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده لمكاتبته، وفي أغلب الأحيان يدفع فوائد عن المبالغ المكتتب بها والضريبة لا ترد ولو لم يتم الإنفاق أو لم يستفد الشخص من خدمات الدولة خلال تلك السنة.

خامسا) الضريبة تمكن الدولة من تحقيق النفع العام والوفاء بمقتضيات سياستها العامة: فالدولة أو الهيئات المحلية تحصل على حصيللة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة بغرض تحقيق منفعة عامة، أي من أجل القيام باستخدامها لمصاريف الإنفاق العام الذي يترتب عن القيام به لتحقيق منافع عامة للمجتمع و في تحقيق أغراض اقتصادية و اجتماعية لا شك في نفعها العام، كحماية الصناعة الوطنية، إقرار رسوم جمركية أو تشجيع الادخار و الحد من الاستهلاك لتعبئة الفائض لأغراض التنمية الاقتصادية.

### القواعد الأساسية الضريبة

قاعدة العدالة: المقصود بها أن يكون العبء الذي يتحمله الأفراد بدفع الضريبة متناسبا مع قدراتهم المالية وكان الاتجاه السائد في أول الأمر في تصور العدالة أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة على أن تكون النسبة مختلطة من المادة الخاضعة للضريبة دخلا أو ثروة واحدة وهذا مهما بلغ مقدار هذه المادة إلا أنه في العصر الحديث تولى علماء المالية عن فكرة نسبية الضريبة إلى فكرة أخرى هي تصاعدية السبب.

قاعدة الملائمة: المقصود بها أنها عندما تفرض الضريبة ويحدد معاد تحصيلها بموجب قانون المالية يجب أن تأخذ بعين الاعتبار أحوال الممولين وأن تختار الأوقات المناسبة للشخص الذي يدفع الضريبة ومن بين هذه الأوقات عندما يحصل فيها على دخله. .

قاعدة الاقتصاد: لا شك وأن الدول تقوم بتحصيل الضرائب عن طريق عمال الضرائب تتحمل نفقات تتمثل في الأجور التي تدفعها للموظفين القائمين على تحصيل الضريبة وعليه يجب على الدولة أن تقلص من حجم هذه النفقات حتى تحقق إيرادا كبيرة.

قاعدة اليقين: تقتضي هذه القاعدة على نحو ما يذكر آدم سميث أن تكون الضريبة على سبيل اليقين والتجديد وأن تكون معلومة وواضحة دون غموض أو إبهام وذلك بأن يكون سعر الضريبة ووعاؤها ونصابها وموعد استحقاقها وكيفية جبايتها وكل ما يتصل بها من أحكام واضحة ومعروفا وبصورة مسبقة بالنسبة للمكلفين والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا القياس فيها ومن ثمة يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها

### مفهوم النظام الجبائي

له مفهومان في التشريع الجزائري:

المفهوم الضيق: وتعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تنظم الاقتطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من مرحلة التشريع إلى مرحلة التحصيل.

المفهوم الواسع: يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية بمعنى مجموعة الأفكار المؤسسة على تصورات فلسفية تهدف إلى تحقيق طموحات مقصودة والتي يؤدي تفاعلها مع بعض إلى كيان ضريبي معين

أسس النظام الجبائي:

### ❖ الأسس القانونية للنظام الجبائي الجزائري:

بما أن الضريبة اقتطاع يجري بالطرق الجبائية من طرف السلطة العامة، إذا هي رمز السيادة حيث تعتبر الجبائية من اختصاص السلطة التشريعية، وعليه فإن القانون وحده هو أساس فرضها، والذي يستمد أساسه من الدستور، فهو يقوم على القوانين التالية: (1) تقنيات التشريع الجبائي، (2) قوانين المالية.

(1) 1 تقنيات التشريع الجبائي : وضع المشرع الجزائري ست تقنيات و قواعد لحساب

الضريبة و طرق تصنيفها و تحصيلها و هي القوانين التالية :

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: صدر بموجب الأمر 101-76 المؤرخ في 1976/12/09.

2. قانون الضرائب غير المباشرة: صدر بموجب الأمر 104-76 المؤرخ في 1976/12/09.

3. قانون الرسم على الأعمال: الصادر بموجب الأمر 102-76 المؤرخ في 1976/12/09.

4. قانون التسجيل: الصادر بموجب الأمر 105-76 المؤرخ في 1976/12/09.

5. قانون الطابع: الصادر بموجب الأمر 103-76 المؤرخ في 1976/12/09.

6. قانون الإجراءات الجبائية: صدر بموجب القانون 21-01 المؤرخ في

2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 من خلال المادة 40 منه أنشئ

قانون الإجراءات الجبائية وتضمن المواد من 41 إلى المادة 200، هذا القانون أراد

من خلاله المشرع الجبائي توحيد كل الإجراءات الجبائية الموجودة في القوانين

الخمس التي سبق ذكرها.

وهي قوانين في تعديل دائم حسب المتطلبات الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية وظروف المكلف وتصدر بموجب الجرائد الرسمية طوال السنة.

(2) قوانين المالية: يصدر قانون المالية كل سنة ويحتوي على مختلف الإجراءات والتقنيات المتعلقة بالجباية، الخاصة بسنة الصدور، فتأتي بمختلف التعديلات الهامة في مجال الضريبة، مثلاً: قانون المالية لسنة 1991. TVA - IBS - IRG استحداث الضرائب مثل

### ❖ الأسس التنظيمية للنظام الجبائي الجزائري:

تتمثل في الإدارة الجبائية بوجه عام وهي ذلك الجهاز الفني والإداري الذي تناط به مسؤولية حساب الضريبة، تصفياتها وتحصيلها، ومختلف الإجراءات والتقنيات الخاصة بالضريبة، أي تنفيذ التشريع الجبائي، وهي هيئات منتشرة على كافة أرجاء الوطن، كما أنها من حيث تنظيمها الإقليمي تكون موحدة، بحيث توجد مديرية للضرائب على مستوى كل ولاية، أما من الناحية التقنية فهي تنقسم إلى قسمين: (1) مصلحة الوعاء، (2) مصلحة التحصيل.

1- مصلحة الوعاء: هي مصلحة أوكلت إليها عملية الوعاء، والذي يتمثل في مجموع إجراءات التحديد والمراقبة الخاضعة للضريبة، التي تستعمل كقاعدة لتطبيق تسعيرة خاصة لتحديد مبلغ الضريبة الواجب تأديتها. ويقصد بوعاء الضريبة المادة التي تفرض عليها الضريبة أو الموضوع الذي يكون محل فرض الضريبة فقد تكون أموالاً، رأسمال، أو دخل. فمن خلال دراستنا للمادة الخاضعة للضريبة

2- ربط الضريبة: (تحديد الوعاء) ربط الضريبة يعني تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف تسديده حيث يستوجب على الإدارة الجبائية التحقق من أن كافة شروط فرض الضريبة تنطبق على المكلف بالضريبة، وتتمثل هذه الشروط في تحقق الحادثة المنشئة للضريبة مع التأكد من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتحديد مقدارها وقيمتها

أ- يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة)، والتي تتمثل في الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، وعبور السلعة للحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية. وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق في المداخل.

ب- يتضمن تحديد المادة الخاضعة للضريبة أسلوبين أولهما التحديد الكيفي، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

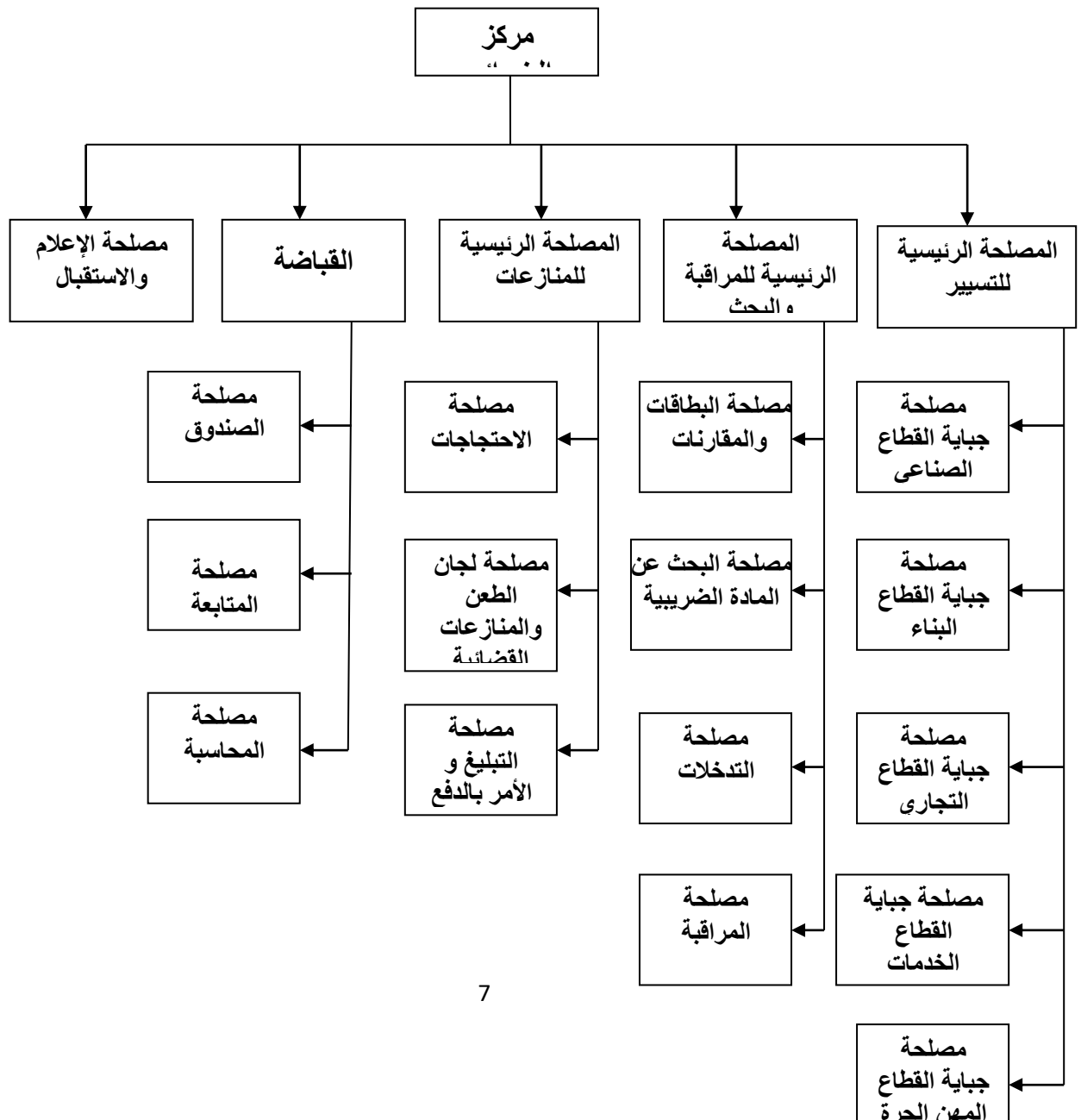
\*التحديد الكمي للوعاء الضريبي: يتوقف على حجم الحصيلة على طريقة تحديد الوعاء أو تقدير قيمة الدخل للضريبة حيث أن هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة منها التقدير غير المباشر، التقدير بواسطة الإدارة أو تصريح الغير.

\* التحديد الكيفي: وهو أخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة وعليه يجب التفرقة بين الضريبة الشخصية والضريبة الحقيقية.

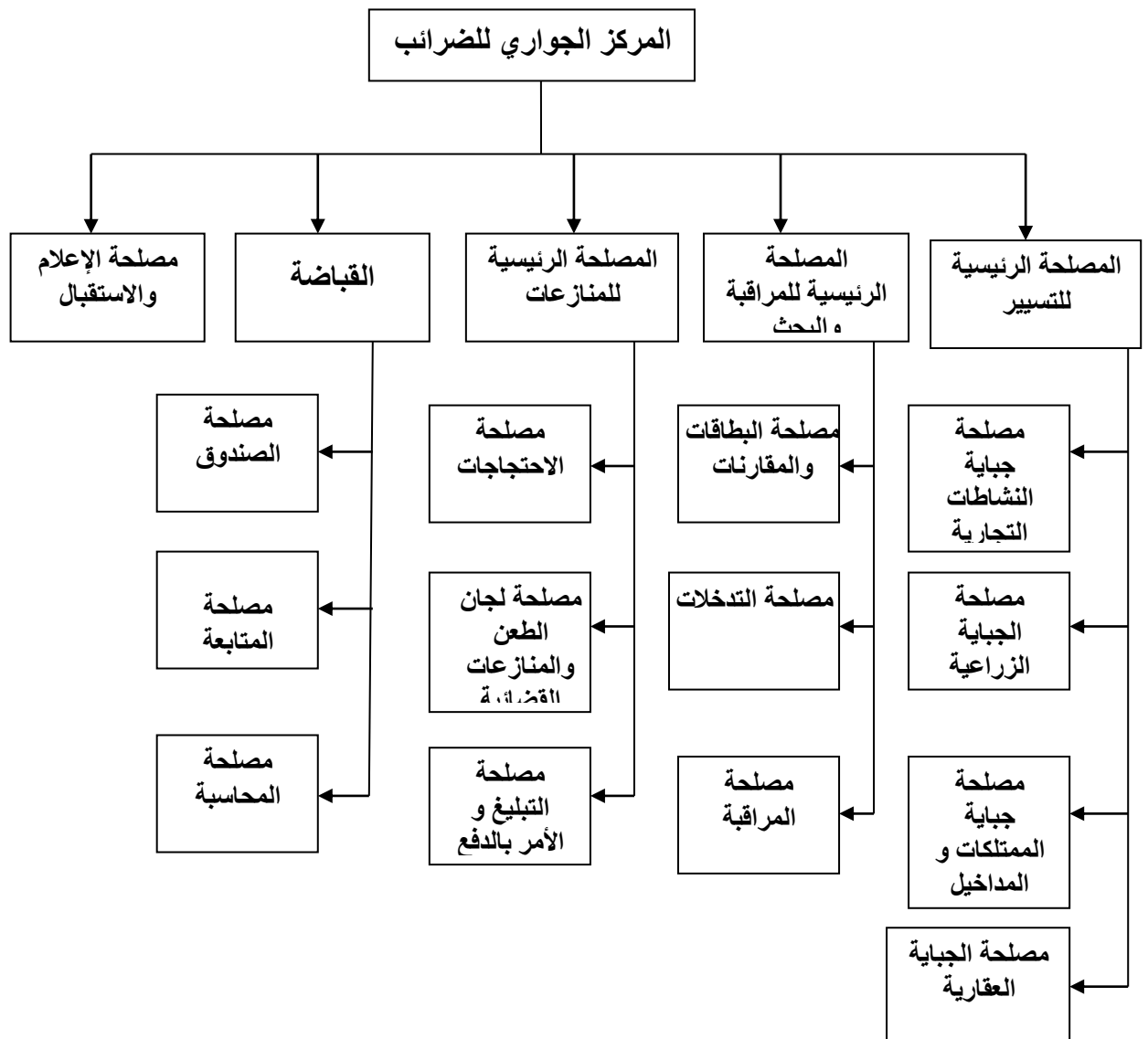
**3-مصلحة التحصيل:** و الممثلة في قابض الضرائب و الذي يقوم بتحصيل مختلف الضرائب كما له دور محاسب على مستوى القباضة. يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الصدد.

### هيكل النظام الجبائي:

تتمثل الإدارة الجبائية في هيكل يتكون من







مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى (مديرية ولائية): تتكون من 5 مديريات فرعية وهذا طبقا للمادة 39 من القرار المؤرخ في 12 جويلية 1998 المحدد للاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها وهي:

- المديرية الفرعية للوسائل: تتكفل بالوسائل والعمال (الموظفين).
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للنقابة الجبائية.

- لكل مديرية فرعية مكاتب: مكتب المنازعات القضائية، مكتب لجان الطعن، مكتب الأمر والتبليغ، مكتب الشكاوى
- لكل مكتب مدير.

- لها مصالح خارجية: مكلفة بالوعاء والتحصيل تتمثل في:

- المفتشيات (الوعاء) "بعين الدفلى 13 مفتشية قبل التعديل"
- القبضات (التحصيل) "بعين الدفلى 10 قبضات قبل التعديل"
- هناك تعديل جديد بالنسبة للمصالح الخارجية للضرائب حيث أراد المشرع الجبائي تطوير إدارة الضرائب رغبة منه في الإصلاح المكثف وهذا بالاعتماد على مركزية المصالح للوصول لأكثر فعالية والتحكم في المصالح الخارجية و تماشيا مع العولمة تم إدماج القبضات و المفتشيات في مراكز الضرائب CDI، و مراكز جواريه للضرائب CPI، كما جاء في المرسوم التنفيذي 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المحدد للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- يتواجد مركز واحد فقط بكل ولاية يختص بتسيير الملفات الجبائية للممولين الخاضعين والتابعين للنظام الحقيقي أي أن رقم أعمالهم يتجاوز ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج) قانون المالية لسنة 2022 وهم: حسب المادة 282 مكرر 1 من ق ض م ر م.

1-الأشخاص المعنوية ما عدا الخاضعين للنظام الجزافي.

2 – أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي

3-أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها

4-أنشطة شراء – إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون

5-الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء

6-الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية

7-أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة

8-القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين

8-الأشغال العمومية والري والبناء

● وكذا المكلفين التابعين للمركز الجواني الذين يطلبون الخضوع للنظام الحقيقي بطلب يودع قبل أول فبراير من السنة الأولى ويصبح هذا الخضوع نهائي دون رجعة المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

● انواع الانظمة الجبائية:

أولا) النظام الحقيقي:

يخضع لهذا النظام بشكل إجباري أصحاب الأنشطة التجارية أو الخدماتية الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي (خارج الرسم على القيمة المضافة HT)، 8 ملايين دينار جزائري مثل: تجار الجملة، الأشخاص المعنويون موزعو محطات الخدمات..... المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة

يلتزم الأشخاص الخاضعون لهذا النظام بمسك دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأستاذ (.....) أي أنه ملزم بمسك محاسبة مثلما نصت عليه المادة 10-09-11 من القانون التجاري.

ملاحظة:

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لا يحقق رقم أعمال يتجاوز 08 مليون دج أن يخضع للنظام الحقيقي، بشرط أن يقدم طلب إلى مصلحة الضرائب يطلب من خلاله إخضاعه لهذا النظام

وهذا قبل الأول من فبراير من السنة ويكون هذا الطلب نهائي أي لا يمكن للمكلف الرجوع للنظام الجزافي. المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية

### ثانيا) النظام المبسط:

النظام المبسط الذي أعيد بعثه من خلال قانون المالية لسنة 2022 بعدما ألغي بموجب قانون المالية لسنة 2015. ينتمي إليه المكلفون بالضريبة الذي لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي 8 مليون دج، ويطبق هذا النظام على الأشخاص غير الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. وهم المهن غير التجارية مثل (الاطباء - موثقيين - مهندسين معماريين - محضري قضائي ....) بشرط تقديم طلب الخضوع لهذا النظام المادة 282 مكرر 1 من ق ض م ر م. ويلتزم الأشخاص التابعون لهذا النظام:

- بإعداد ميزانية مختصرة.
- إعداد كشف حساب مبسط للإيرادات والتكاليف.
- إعداد جدول الإهلاكات.
- إعداد كشف المؤونات وجدول حركة المخزون.

### ثالثا) نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على المكلفين بالضريبة الآتيين:

بالنسبة للنظام الجزافي يخضع له كل الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج صدر بموجب قانون المالية لسنة 2022.

وهذا ما نصت عليه أحكام المواد 282 مكرر، 282 مكرر 1، 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### ملاحظة:

- أعطى المشرع الجبائي إلى المكلف بالضريبة الخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الخضوع حسب نظام التقدير الحقيقي، حتى وإن لم يتجاوز رقم أعماله ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج، يشترط أن يقدم طلبا بذلك إلى مصلحة الضرائب (الوعاء)، وهذا قبل الأول فبراير من كل سنة.



- ملاحظة: النظام الحقيقي التابعين له ملزمون بمسك المحاسبة المنصوص عليها في المواد 9، 10، 11، من القانون التجاري خاصة دفاتر المحاسبة الإلزامية والاختيارية (دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأستاذ، دفتر الصندوق، دفتر المسودة .....).

## المنازعات الضريبية

تعتبر الجزائر من دول العالم الثالث التي عرفت فيها النفقات العمومية ارتفاعا مذهلا خصوصا بعد الاستقلال إلا أنه سنة 1986 عرف الاقتصاد الوطني صعوبات هيكلية و تشريعية بسبب الانخفاض المتوالي لأسعار البترول والذي انجر عنه فقدان مبالغ ضخمة (جباية بترولية) أوقع ميزانية الدولة في عجز دائم فاضطرت السلطات إلى القيام بوضع مخطط برنامج للاستقرار والتصحيح الهيكلي (النظام الجبائي قبل 92 وبعد 92) (إصلاحات تنظيمية وتشريعية التي تهتم بالتوازنات الكبرى هدفها تسريع النمو) الجزائر كانت في حاجة ماسة إلى الجباية العادية لتمويل المصالح العمومية وتحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي خصوصا بعد التوجه الجديد الذي يلزمها بالتكامل مع النظام العالمي الذي يفرض الشفافية والعدالة في تسير الجباية من جهة و ليوونة الإجراءات المتبعة من طرف المكلف والإدارة الجبائية على حد سواء من جهة أخرى وفي السنوات الأخيرة خاصة بعد الإصلاحات الجبائية (1992) وكثرت التشريعات الجبائية والتعديلات بالإضافة إلى أنه أصبح المكلف بالضريبة يقوم بالتصريح هو بنفسه (نظام تصريحي) وعليه عدم استقرار القوانين ووجود فراغ في هاته الأخيرة محاولة المكلف إخفاء جزء أو الكل من رقم أعماله كل هذا نشأ عنه ما يسمى بالمنازعات الجبائية التي اقر بوجودها القانون الجبائي والتي تثور بين المكلف والإدارة الضريبية .

## تعريف المنازعة الجبائية:

المنازعة بمجرد النطق بها يتبادر إلى ذهننا حصول خلافات بين طرفي النزاع الجبائي هذا النزاع الذي يتضمن مجموعة من القواعد المطبقة على الخصومة التي تثار بين المكلف بالضريبة والإدارة المختصة حول تحديد الضريبة المفروضة من جهة وتحصيلها من جهة أخرى المنازعة في الميدان الجبائي لها معنيين معنى واسع وآخر ضيق

### 1) التعريف الواسع:

يراد به مختلف الخلافات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول فرض الضريبة وتحصيلها وهو ما يأخذ به جانب كبير من الفقه الجبائي أين يعتبر المنازعة الجبائية كل ما ينتج من خلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية.

عرفها أندري هارتي مستشار في مجلس الدولة الفرنسي أنها تشمل مجموع النزاعات الناتجة عن تطبيق قانون الضرائب.

أما الدكتور زكرياء محمد بيومي عرفها على أنها "تلك التي تتنازع في صحة أو شرعية ربط الجباية المباشرة ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الجباية محل النزاع قد ربطت وفقا للقوانين واللوائح التنظيمية وفي حالة إذا ما تبين عدم صحة أو شرعية ربط الجباية فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا"

## (2) التعريف الضيق:

يراد به تلك المنازعة التي تكون الإدارة الضريبية طرفا فيها وتنشأ بسبب تطبيقها للقانون الجبائي بصورة مباشرة على المكلفين بالضريبة والتي تتعلق بحصر المجتمع الجبائي والفرد الجبائي وتحصيلها منهم.

## أنواع المنازعات الجبائية

تنقسم وفق عدة معايير والتي يتم الاستناد إليها ومن بين أنواع المنازعات الضريبية ما يلي:

- حسب نوع الجباية
  - حسب المرحلة التي تمر بها الجباية
  - من حيث الجهة التي تعرض أمامها هذه المنازعة
- (1) حسب نوع الجباية: ووفق هذا المعيار تنقسم المنازعات إلى متعلقة بالضرائب المباشرة "impôts direct" وأخرى متعلقة بالضرائب غير المباشرة، فالضرائب المباشرة هي التي تصيب بشكل مباشر المال وتقتطع منه بدون مقابل، أما الضرائب غير المباشرة هي التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة وهذا أثناء استعماله وتداوله.
- (2) حسب المرحلة التي تمر بها الجباية: بالنسبة إلى هذا المعيار تنقسم إلى منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي وأخرى مرتبطة بالتحصيل الجبائي
- منازعات الوعاء الجبائي: هي المنازعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الجبائي المتخذ كأساس لحساب قيمة الجباية الواجبة الأداء من المكلف بالضريبة.

أما منازعات التحصيل الجبائي فهي: كل ما يرتبط بطرق التحصيل الجبائي والملاحظ أن منازعات التحصيل الجبائي تنجر عن التحصيل الجبري وليس التحصيل الودي، فهذا الأخير يقوم من خلاله المكلف بالإيفاء بقيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العمومية، أما منازعات التحصيل الجبري فتنشأ بسبب امتناع المكلف عن سداد ديونه اتجاه الخزينة العمومية (المادة 153-154 من قانون الإجراءات الجبائية).

(3) من حيث الجهة التي تعرض أمامها هذه المنازعة:

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية إلى نوعين، إما منازعات إدارية أو منازعات قضائية:

المنازعات الجبائية الإدارية هي: التي يكون النزاع فيها معروضا أمام الإدارة الجبائية  
مصدرة القرار

حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع التظلم إلى الجهة المختصة (المدير الولائي، رئيس المركز، رئيس المركز الجوارى) المادة 71 ق ا ج سواء كنا أمام منازعات الوعاء الضريبي أو أمام منازعات التحصيل الجبائي كما أن عرض المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية المادة 81 مكرر من ق ا ج والذي يعتبر اختياريا يدخل ضمن نظام المنازعات الإدارية .

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

### أسباب المنازعة الجبائية

إن الأسباب التي تؤدي إلى المنازعة الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية عديدة ولا يمكن حصرها بالتدقيق ولكن يمكننا تقسيمها إلى أسباب مرتبطة بالتشريع وأخرى مرتبطة بالإدارة الضريبية وأخرى مرتبطة بالمكلف.

#### 1) الأسباب المرتبطة بالتشريع الجبائي :

ويمكن إرجاع هذه الأسباب إلى:

1. انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي.

ب. التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجباية حيث أننا في الواقع العملي نجد أن التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الجباية المراد سنّها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، وعدم قيام المكلفين

بالضريبة بواجباتهم الجبائية يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

(2) أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية: تتمثل في:

1. تعسف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون ومن أشكاله تقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي كما قد يتجاوز هؤلاء الأعوان مهامهم القانونية أثناء فرض الجباية وتحصيلها.

2. انتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية مثل المحاباة لبعض المكلفين... الخ

(3) أسباب مرتبطة بالمكلفين بالضريبة:

نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة مما يؤدي إلى عدم إيفائهم بالتزاماتهم تجاه الدولة وهذا راجع إلى قلة الثقافة المالية لدى المكلف بالضريبة، وفي المجال الجبائي يتجلى في نقص الثقافة المالية والوعي الجبائي خاصة الإهمال الذي يقوم به المكلف تجاه التزاماته الجبائية.

الهدف من دراسة المنازعات الجبائية:

الأهمية من دراسة المنازعات الجبائية في جانبها الإجرائي راجع إلى التطور السريع الطارئ على مختلف القوانين خاصة وأن الجرائر بدخولها اقتصاد السوق حاول المشرع الجزائري مواكبة هذه التحولات في الميدان الاقتصادي من خلال تعديله للنصوص التشريعية من سنة لأخرى الشيء الذي أدى إلى عدم الإلمام بهذه النصوص والاطلاع على محتوياتها من طرف الموظفين والمكلفين بالضريبة من جهة، ومن جهة أخرى الغموض في القواعد القانونية التي تحتاج إلى شرح وتوضيح بواسطة تعليمات ومذكرات مما أدى إلى اختلافات في التطبيق من مديرية إلى أخرى الشيء الذي يؤدي حتما إلى ظهور فوارق واختلافات في فرض الضريبة والذي يعد أساس المنازعات القائمة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة .

والهدف هو فض النزاع وإيجاد حلول لتلك الاختلافات والفوارق بين الإدارة والمكلف.

منازعات الوعاء الجبائي

أوجب المشرع الجزائري لهذا النوع من المنازعات التظلم الإداري المسبق أو كما سماه في القوانين الجبائية (الشكاية)، وعليه فإن الدعوى القضائية في المنازعات الضريبية لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب،



ونظرا للخصوصيات التي ميز بها المشرع الجزائري هذه المرحلة فيمكننا التطرق من خلال هذه المرحلة إلى الشكاية والقرار الصادر نتيجة هذه الشكاية  
1. الشكاية (الطعن المسبق):

نص المشرع الجزائري على إلزامية هذا الإجراء في المادة 71 ق 1 ج والتي تنص بأنه يجب أن توجه الشكايات المتعلقة بالضرائب والحقوق والغرامات المشار إليها في المادة 70 من نفس القانون حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز أو رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة. يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة.

1. آجال تقديم الشكاية: تخضع الشكاية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى شروط شكلية وآجال عامة وأخرى خاصة.

الشروط الشكلية: كأصل عام يشترط على المتظلم أن يرفع تظلمه الإداري خلال الآجال المنصوص عليها في القوانين الخاصة فإن لم توجد يرجع إلى القواعد العامة (قانون الإجراءات المدنية والإدارية) وعند دراسة الشكاية في الميدان الجبائي فإنه يرجع بشأنها إلى القوانين الخاصة بها، وبالأخص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية التي تقضي بأنه في ميدان الضرائب، تختلف آجال تقديم الشكاية باختلاف موضوعها حيث أننا نجد نوعين من الآجال:  
الآجال العامة:

1- كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الوجيهة لهذه الشكوى وعندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقدم الشكوى:

- 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 برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف انذارات جديدة في أو اثر وقوع اخطاء في الارسال

مثال: الجدول الضريبي الذي أدرج للتحصيل في فيفري 2018 يسري الأجل المحدد لرفع الشكاية 31 ديسمبر 2019.

2. الآجال الخاصة (الاستثنائية):

● حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة: الأجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة.

● حالة الخطأ في توجيه الإنذارات: سواء كان الخطأ راجعا إلى الإدارة أو إلى ظهور شيء جديد في الملف، فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف بالضريبة الإنذار الجديد.

● حالة التخفيضات الخاصة بالرسم العقاري: كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة مثل: تهديم عقار مبني كان خاضعا للضريبة إلى الأملاك العقارية TFPB، توقف مصنع عن النشاط...الخ.

● اما الشكاوى التي تتضمن الاحتجاج على قرار (عمل إداري) صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة TVA فيجب تقديمها خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ تبليغ القرار (المادة 45 من قانون المالية 2017)  
2. شكل الشكاية ومحتواها:

أوجب المشرع الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين وأن تحتوي على معلومات كافية لكي تتمكن الإدارة من الاطلاع عليها ودراستها.

1. شكل الشكاية: وضحت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاية، وحددت شروط قبولها المتمثلة في:

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

- لا تخضع الشكاية لحقوق الطابع.

- يجب تقديم الشكاية منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

- تحت طائلة عدم القبول يجب أن تتضمن كل شكاية :

1. ذكر الضريبة المعترض عليها.

2. بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكاية بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع

3. عرض ملخص الوسائل واستنتاجات الطرف.

4. توقيع صاحبها باليد.

2. محتوى الشكاية: يتمثل محتوى الشكاية فيما يلي:

1. بالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع الجزائري أن تحتوي شكاية المكلف بالضريبة الموجهة إلى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافقا وطبيعة الضريبة المتنازع عليها.

2. إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة، فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأمالك التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة بغرض إثبات خطأ الإدارة، ومنه على المشتكي أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبء الإثبات في موضوع النزاع.

غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه قابلة لدعم نزاعه في أجل 30 يوم من تاريخ الاستلام ولا تجري الآجال المنصوص عليها في المادة 76 و 77 (آجال شهرين، 4 أشهر، 6 أشهر، 8 أشهر) إلا اعتباراً من استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة أو تعذر الرد في أجل 30 يوم ترفض الشكاية وإذا كان الرد ناقصاً يقوم مدير الضرائب، رئيس المركز أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول شكلاً ويمكن للمكلف بالضريبة إذا رأى ذلك مفيداً الطعن في ذلك القرار أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية ضمن الشروط المحددة في قانون الإجراءات الجبائية (م 80، 81 مكرر، 82).

## II. التحقيق في محتوى الشكاية و صدور القرار:

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري ومن خلال مصلحة المنازعات هاته الأخيرة تقوم بعلاج و إعداد ملف الشكوى بتسجيله وإعطائه رقم تسلسلي مع إعلام المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع اشارة بالاستلام و تقوم مصلحة المنازعات بإرسال ملف النزاع إلى المصلحة التي لها علاقة بالنزاع (وعاء /تحصيل) هذه الأخيرة تقوم بالإجابة على كل الدفوعات التي تقدم بها المكلف بالضريبة وفي الأخير تبدي رأيها في النزاع معتمدة على كل الاسانيد القانونية وتقوم بإرجاع الملف إلى مصلحة المنازعات.

إذا ارتأت مصلحة المنازعات أن الشكوى قابلة للفصل فيها يتم تقديمها إلى المدير الولائي أو رئيس المركز أو رئيس المركز الجوّاري للفصل فيها نهائياً ويتخذ القرار الصادر إما رفض كلي أو تخفيض جزئي أو قبول كلي. استثناءً وفي بعض الحالات يكون محتملاً أو لازماً على الإدارة (م منازعات) طلب تكملة للتحقيق من قبل مصلحة الوعاء أو التحصيل فيما يخص الشكوى إذا كان التحقيق الأولي يشوبه نوع من الغموض أو ناقص في التبريرات المقدمة من قبل هذه المصالح.

### آجال البث في الشكوى: 76 ق إ ج

وحتى نضمن حق المكلف الذي تقدم بالنزاع أو بالشكوى أمام الإدارة فإن هذه الأخيرة يتوجب عليها البث في الشكوى المقدمة وهذا التقيد بما جاءت به المادة 76 ق إ ج يرتبط إصدار القرار من طرف الجهة الإدارية المعنية (م 71) وتبليغه إلى المعني في الآجال القانونية التي لا يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف الاستئناف عن طريق إجراءات نزاعية

(الجان أو المحكمة الإدارية) وهذا حتى وإن لم يصدر القرار إذا تجاوز الآجال الممنوحة للرد على شكايته وتحدد آجال البث في الشكاوى النزاعية حسب الجهة المختصة لدراسة الشكاوى (آجال تقديم الشكاوى) ويكون حسب نوع الضريبة (الضريبة الجرافية كاستثناء لها آجال خاصة تقدر بشهرين وأربعة أشهر بالنسبة لأنواع الضرائب الأخرى)

وبالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها فيتم البث فيها فوراً ولا يتم التطرق إلى موضوعها إطلاقاً وهذا ما جاء به نص المادة 73 الفقرة الأخيرة من قانون الإجراءات الجبائية.

بالرجوع إلى نص المادة 76 من ق إ ج يبيث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية في الشكاوى التي تكون من اختصاص كل منهم في أجل 4 أشهر، تمدد هذه الآجال إلى 6 أشهر عندما تكون الشكاوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، غير أن أجل دراسة الشكاوى النزاعية يقلص إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة بالنسبة للضريبة الجرافية IFU (المركز الجواري للضرائب)

أما بالنسبة للشكاوى النزاعية التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية (مديرية المنازعات) فإن الأجل الممنوح للمدير الولائي يمدد من 6 أشهر إلى 8 أشهر. الجهة المختصة للفصل في الشكاوى:

#### 1. اختصاص المدير الولائي للضرائب:

● بالرجوع إلى م 79 ق إ ج نجد أن المدير الولائي للضرائب يفصل في الشكاوى التي لا يتجاوز أو يساوي مبلغها 300 مليون دج والمتعلقة بالحقوق والغرامات، أما في حالة تجاوز هذا المبلغ فيجب الأخذ برأي الإدارة المركزية، كما يفصل المدير الولائي في طلب استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة إذا كان المبلغ لا يتجاوز أو يساوي مبلغها 300 مليون دج (في مرحلته النزاعية). تعديل قانون المالية لسنة 2023.

#### 2. اختصاص رئيس مركز الضرائب:

يفصل رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى التي لا يتجاوز أو يساوي مبلغها 07 مليون دج من الحقوق والغرامات، كما يفصل في طلبات استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة م 77 ق إ ج.

3. اختصاص رئيس المركز الجواري : يفصل رئيس المركز الجواري في الطلبات او الشكاوى التي يقل مبلغها او يساوي 03 مليون دج حقوق وغرامات

#### 4. اختصاص الإدارة المركزية:

تثبت في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 300 مليون دج من الحقوق والغرامات، كذلك تختص في طلبات استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة التي يتجاوز مبلغها 300 مليون دج.

5. اختصاص مديرية كبريات المؤسسات:

يفصل في الشكاوى التي هي من اختصاصه والتي لا يتجاوز أو يساوي مبلغها 600 مليون دج وكذا طلبات الاسترداد للرسم على القيمة المضافة TVA في أجل ستة أشهر وان تجاوز المبلغ 600 مليون يأخذ برأي الإدارة المركزية ويصبح الاجل ثمانية أشهر. المادة 172 من ق ا ج

ملاحظة: فيما يخص طلبات الاسترداد للرسم على القيمة المضافة تعتبر هذه الطلبات عمل إداري تدرسه المديرية الفرعية للعمليات الجبائية (مفتشية الضرائب) أو مركز الضرائب (مصلحة الوعاء) بعد الدراسة يصدر قرار هذا الخير إذا لم يرضى به المكلف يمكنه الطعن فيه أمام مصلحة المنازعات قبل انقضاء الشهر الرابع من تاريخ استلامه المادة 72 فقرة 6 من ق ا ج

متى يكون الطعن نزاعيا؟ المادة 70 ق ا ج

يكون الطعن نزاعيا إذا كان الغرض من الشكاوى المقدمة تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة نقص في الثمن أو التقدير LF 2021 قانون المالية 2021. حتى تتمكن الإدارة من أن تعدل عن قرارها أو تعدل قرارها كما تهدف الشكاوى المقدمة من الوصول إلى غايتين بما أنها ضمانات من الضمانات التي كفلها المشرع للمكلف بالضريبة وتجنب إغراق الجهات القضائية بالمنازعات التي يمكن حلها من طرف الإدارة مع استمرار الحوار بين المكلف والإدارة.

القرارات الصادرة نتيجة الشكاوى:

القرارات التي تصدر عن المدير الولائي، مدير كبريات المؤسسات ، رئيس مركز الضرائب رئيس المركز الجوّاري تأخذ شكل إما رفض كلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزئي للضريبة محل النزاع أو تخفيض كلي للضريبة.

ملاحظة: في حالة سكوت الإدارة الضريبية وعدم ردها على الشكاوى في الآجال المنصوص عليها في المادة 76 من ق ا ج (8-6-4-2 أشهر) يعتبر هذا السكوت رفضا ضمنيا. كذلك بالنسبة لمديرية كبريات المؤسسات السكوت بعد انتهاء الآجال (6 أو 8 أشهر) يعتبر رفضا ضمنيا المادة 172 من ق ا ج

## إجراءات الطعن أمام لجان الطعن (اختياري : الطعن اختياري)

يتم اللجوء إلى لجان الطعن للحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وذلك بعد تبليغه بقرار الإدارة .

أحدث المشرع هيئات إدارية للفصل في المنازعات الضريبية وهي اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال تشكيلتها: حسب نص المادة 81 مكرر 1/ تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال تتشكل من:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات (رئيسا)
- عضو واحد من المجلس الشعبي الوطني
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة (رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة للولاية
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للفلاحة الكائن مقرها في الولاية
- ممثل عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز ض ر م ج أو ممثل الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية.

اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال: تتشكل أولا:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصرف الوطني للخبراء المحاسبين (رئيسا)
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير
- ممثل واحد للمديرية الجهوية للخزينة (رتبة نائب مدير)
- ممثل واحد للمديرية المكلفة بالتجارة (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد للمديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن غرفة الصناعة والتجارة في الولاية التي تحتضن المديرية الجهوية (رتبة رئيس مكتب على الأقل)

- ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب
- ممثل واحد عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين
- ممثل عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين
- 

اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال: (تشكيلتها الرجوع إلى نص المادة 81 مكرر)

- الطعن أمام هاتيه اللجان هو طعن اختياري كون أن المشرع ومن خلال م80 / 1 ق ا ج يستعمل كلمة (يمكن حسب الحالة)
- السؤال المطروح: أمام أي لجنة يجب تقديم الطعن؟ وكيف يمكننا أن نعرف أمام أي لجنة؟

الاختصاص:

المبلغ:

يوزع الاختصاص على لجان الطعن على النحو التالي:

في اللجنة الولائية للطعن م 81 مكرر/1: تبدي اللجنة الرأي حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي 20 مليون دج والتي سبق وأن أصدرت بشأنها الإدارة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

- اللجنة الجهوية للطعن م 81 مكرر/2: تبدي اللجنة رأيها حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال) 20 مليون دج ويقل أو يساوي 70 مليون دج والتي سبق وأن أصدرت بشأنها الإدارة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

- اللجنة المركزية: والتي تبدي رأيها حول الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (ضرائب مباشرة والرسم على رقم الأعمال) 70 مليون دج.

آجال الطعن:

1. آجال تقديم الطعن:

- أربعة أشهر من تاريخ تسلم الإشعار المتضمن تبليغ القرار الصادر بشأن شكوى أولية (طعن مسبق) سواء صدر هذا قبل أو بعد الآجال المحددة للبث في الشكوى النزاعية.
- أربعة أشهر بعد انقضاء آجال البث بمعنى أن سكوت الإدارة عن الرد يعتبر رفضاً ضمناً وهذا ما جاء به نص م 1/80 ق ا ج.
- تلتزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض صراحة في أجل 4 أشهر ابتداءً من تاريخ تقديم الطعن لرئيس اللجنة وإذا لم تبدي رأيها في الآجال المحددة يعتبر كذلك صمتها رفضاً ضمناً وفي هذه الحالة يجوز للمكلف أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر ابتداءً من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة (م 2/80)
- يجب أن تعلل تلك القرارات الصادرة عن اللجان حتى تتمكن الإدارة من تبليغ المكلف بالضريبة بواسطة قرار (القرار الموافق للرأي) حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب في أجل شهر واحد ابتداءً من تاريخ استلام رأي اللجنة.

#### التأجيل القانوني للدفع المادة 74 ق ا ج:

يمكن للمكلف بالضريبة الاستفادة من هذا الحق والذي هو ضمان من الضمانات التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة والتي هي إضافة للضمانات العديدة التي أوجبها المشرع شأنه شأن الطعن النزاعي (المسبق) فإذا رأى المكلف الذي ينازع في صحة أو مبلغ الضرائب المفروضة عليه أن يطلب إرجاء الدفع من خلال الاستفادة من التأجيل القانوني للدفع شرط أن يقدم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها وفي غياب تقديم الضمانات يمكن للمكلف أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 02% من المبلغ المحتج عليه لدى قابض الضرائب المختص ويخص تطبيق هذه التدابير فقط الشكاوى الناجمة عن المراقبة الجبائية مع استثناء الشكاوى المتعلقة بالضرائب المثقلة بالزيادات المطبقة في حالة الغش الجبائي.

- يترتب على منح الإرجاء القانوني للدفع تأجيل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور القرار النزاعي (المسبق) ويمكن أن يكون الإرجاء القانوني للدفع الممنوح محل إنهاء من قبل السلطة المختصة في حال ظهور أحداث من شأنها تهديد تحصيل الدين موضوع هذا الإرجاء.
- يرجى تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج أو أخطاء مادية تم إثباتها من طرف إدارة الضرائب إلى غاية صدور القرار النهائي النزاعي دون أن يكون المكلف بالضريبة مضطراً إلى تقديم ضمانات أو دفع مبلغ 20% من الضرائب المتنازع عليها.



- هذا الإجراء أو التدبير يمكن للمكلف اللجوء إليه في حالة الطعن أمام لجان الطعن وهذا ما بينته المادة 2/80 من ق ا ج والتي تمكن المكلف من إرجاء الدفع للمبلغ المتبقي والمتنازع فيه.

ملاحظة: الطعن المسبق أو الطعن أمام اللجان لا يوقف الدفع وعليه فإن هذا التدبير يمكن الخزينة العمومية من تحصيل جزء من الدين الضريبي لفائدة الخزينة العمومية إضافة إلى عدم الإضرار بالمكلف والتضييق عليه.

الطبيعة القانونية لآراء اللجان : تعتبر آراء اللجان ملزمة و لها حجيتها القانونية في مواجهة أطراف النزاع و قابلة للطعن في مشروعيتها أمام القضاء م4/81 ق ا ج حيث يمكن للإدارة تأجيل تنفيذ الرأي الصادر عن اللجان إذا كان مخالفا صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول و يصبح بذلك غير مؤسس ففي هذه الحالة يمكن لمدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب تعليق تنفيذ هذا الرأي بشرط أن يبلغ المكلف بموجب بقرار رفض مسبب بحيث يمكن للمكلف بالضريبة صاحب النزاع على أن يرفع لدى المحكمة الإدارية (دعوى إلغاء) المادة 82 الفقرة 1 من ق ا ج.

- رأي اللجنة له صفة قرار ملزم إلا اذا كان مخالف للتشريع الجبائي.  
- ملاحظة: الآراء التي تصدر عن اللجنة المركزية وحسب التنظيم المعمول به من قبل المديرية واللوائح التنظيمية والتعليمات الموجهة لإدارة الضرائب من قبل المديرية العامة لا يمكن للمدير الولائي الامتناع عن تنفيذ رأي اللجنة المركزية على أساس مخالفته للتشريع الجبائي إلا بعد اخذ رأي الإدارة المركزية.

- الطعن المسبق وجوبي اما الطعن أمام اللجان فهو اختياري . الطاعن لديه 4 أشهر بعد توصله بالقرار اللجوء الى هته اللجان اما بعد انتهاء الآجال (آجال الواردة في المادة 76 من ق ا ج (2,4,6,8 أشهر) يلجأ مباشرة للمحكمة الادارية قبل 4 أشهر من انتهاء الاجال الممنوحة للإدارة ولكن إذا اتخذ الطريق القضائي لا يمكنه العودة إلى اللجنة لان المرحلة الإدارية انتهت ودخلت المرحلة القضائية.

المنازعات القضائية في المجال الضريبي

الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية:

نجد أن إجراءات وشروط قبول الدعوى الضريبية تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة وكذا تختلف باختلاف القرار المطعون فيه. فهناك قرار صادر مباشرة عن المدير الولائي، كما يمكن أن تكون الدعوى بناء على رأي لجان الطعن، أو أن القرار المطعون فيه خاص بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي.

الطعن القضائي

تحقيقاً للعدالة التشريعية، نصت التشريعات على حق المكلف بالضريبة الالتجاء إلى القضاء الإداري للطعن في صحة فرضها إذا ما شعر بأنه ضحية لسوء تقدير وعائها أو ضحية لسوء تطبيق القوانين لتحصيل الضريبة أو تفسيرها، والتي تنص عليها المواد من (82) إلى (89) من قانون الإجراءات الجبائية. نجد أن إجراءات وشروط قبول الدعوى الضريبية تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة وكذا تختلف باختلاف القرار المطعون فيه. فهناك قرار صادر مباشرة عن المدير الولائي رئيس المركز أو رئيس المركز الجوارى، كما يمكن أن تكون الدعوى بناءً على رأي لجان الطعن أو أن القرار المطعون فيه خاص بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي.

#### أولاً: الطعن من طرف المكلف بالضريبة:

يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص، طبقاً لأحكام المادة 95 أدناه أمام المحكمة الإدارية.

يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة 04 أشهر ابتداءً من يوم إستلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ المدير الولائي للضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه سواء كان التبليغ قبل أو بعد انتهاء الآجال المشار إليها في المادة 76-2 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يمكن أن ترفع أمام المحكمة الإدارية المختصة في نفس الأجل المذكور أعلاه القرارات التي تم تبليغها من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية والجهوية والمركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من هذا القانون.

يمكن لكل مشتك لم يستلم قرار في شأن شكواه في الآجال المنصوص عليها في المادة 76-2 أعلاه، أن يرفع النزاع أمام المحكمة الإدارية خلال الأربعة 04 أشهر التي تلي الأجل المذكور آنفاً. (اجتهاد قضائي) المادة 82 قانون الإجراءات الجبائية.

لا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليها وعلى العكس من ذلك يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقاً إلى غاية صدور حكم قضائي نهائي.

غير أنه يمكن للمدين بالضريبة أن يرجئ دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه، شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة.

يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع للأحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

تبت المحكمة الإدارية بأمر وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 836 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

يكون الأمر المذكور أعلاه قابلا للاستئناف أمام المحكمة الإدارية الاستئنافية في غضون خمسة عشر 15 يوما من تاريخ تبليغه.

ثانيا: شروط الدعوى القضائية: تشمل الدعوى القضائية على مجموعة من الشروط التي نصت عليها المادة (83) وهي:

- 1- يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها، عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل، وتطبق في هذه الحالة، أحكام المادة 75 أعلاه.
- 2- يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية رئيس المركز أو رئيس المركز الجوارى فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعارض عليه.
- 3- لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى الجهة الضريبية المختصة ولا يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى
- 4- باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية يمكن أن تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 أعلاه في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية ، رئيس المركز أو رئيس المركز الجوارى .

ثالثا: ميعاد رفع الدعوى: يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة 04 أشهر ابتداء من يوم إستلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية رئيس المركز أو رئيس المركز الجوارى المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه ، سواء كان هذا التبليغ قد تم من قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادتين 2/76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية المختصة خلال نفس الأجل المذكور أعلاه، في القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

يمكن لكل مشتك لم يتحصل على الإشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية في الآجال المنصوص عليها في المادتين 2/76 و 77 أعلاه، أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر الأربعة (4) الموالية للأجل المذكور أعلاه.

كما نصت المادة (85) و(86) من قانون الإجراءات الجبائية على أن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة.

بالإضافة إلى أنه يجب على كل مشتك يرغب في سحب طلبه أن يخبر بذلك قبل صدور الحكم برسالة محررة على "ورق بدوم دمغة"، يوقعها بيده أو من طرف وكيله.

يجب تحرير طلب التدخل المقبول من طرف الأشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حل النزاع حصل في مجال الضرائب والرسوم أو الغرامات الجبائية، على ورق بدون دمغة، وهذا قبل صدور الحكم.

كما يجوز للمدير الولائي للضرائب أن يقدم أثناء التحقيق في الدعوى طلبات فرعية قصد الغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية وتبلغ هذه الطلبات إلى المشتكي.

**استئناف الحكم الصادر في الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية الاستئنافية :**

ان صدور الحكم في حق المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لا يعني كونه نهائيا في حقهم بل لكليهما الحق في الطعن ضد الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية الاستئنافية إذا ما لم يستسغ محتواه، وعليه يتم استئناف الحكم امام المحكمة الإدارية الاستئنافية وفق اجراءات وشروط معينة نص عليها قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية المادة 89 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية وكذا المادة 900 مكرر من قانون الإجراءات المدنية و الادارية ل 2022. (القانون المعدل والمتمم 22-13 لقانون الاجراءات المدنية والإدارية المؤرخ 12 جويلية 2022)

يعد مجلس الدولة كجهة نقض في المنازعات الضريبية، إذ نصت المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " يمكن الطعن في الاحكام الصادرة عن الجهات القضائية الادارية أمام مجلس الدولة قابلة للطعن بالنقض ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب أحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ". كما أضافت المادة 91 من نفس القانون أنه " يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الطعن بالنقض ضد القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية الاستئنافية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب.

يسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، إعتبارا من اليوم الذي تم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية.

ومنه يتضح ان الحكم الصادر في الدعوى الضريبية من طرف المحكمة الإدارية يمكن

المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية على حد سواء الطعن فيه بالاستئناف طبقا لقانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 على النحو السابق ذكره وطبقا للقواعد العامة في القانون العضوي رقم 18\_02 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.

إجراءات الطعن بالاستئناف أمام المحكمة الإدارية الاستئنافية وآجاله:

إن الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية الاستئنافية عند تقديم الطعن ضد حكم المحكمة الإدارية تكاد تكون نفس الإجراءات المتبعة أمام هذه الأخيرة خاصة فيما يتعلق بالعريضة (من بيانات، إجراءات العريضة، شروطها ...) إلا أن العريضة والطعون ومذكرات الخصوم ... لا بد أن تقدم من محام معتمد لدى مجلس الدولة، باستثناء الأشخاص المذكورة في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

أما بخصوص الآجال فقد نصت عليها المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لـ 2022 بنصها على أن " يحدد آجال الاستئناف بشهر (1) بالنسبة لأحكام المحاكم الإدارية و شهرين (2) بالنسبة لقرارات المحاكم الإدارية للاستئناف. تخفض هذه الآجال إلى خمسة عشر 15 يوما بالنسبة للأوامر الاستعجالية ما لم توجد نصوص خاصة". تسري هذه الآجال من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم إلى المعني، وتسري من تاريخ انقضاء أجل المعارضة إذا صدر غيابيا.

تسري هذه الآجال في مواجهة طالب التبليغ، دون أن ننسى المادة 951 من نفس القانون التي تنص على أن " يجوز للمستأنف عليه، استئناف الحكم فرعا حتى في حالة سقوط حقه في رفع الاستئناف الأصلي".

لا يقبل الاستئناف الفرعي إذا كان الاستئناف الأصلي غير مقبول.

يترتب على التنازل عن الاستئناف الأصلي عدم قبول الاستئناف الفرعي إذا وقع بعد التنازل.

المنازعات الخاصة بالتحصيل (إجراءات المتابعة):

تبدأ إجراءات المتابعة بعد انتهاء الآجال الممنوحة للمكلف بالضريبة فيما يخص دفع مستحقاته الضريبية لأن التحصيل كقاعدة عامة يكون ودي و عن طوعية من المكلف، و في حالة التحصيل الجبري أو القسري و التي تلجأ لها الإدارة بإتباعها لطرق قانونية تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف و لكن بعدما تلتزم الإدارة بإرسالها للإنذارات للمكلف و التنبيهات و عدم استجابته لها يلزم على قابض الضرائب أن يبدأ في عملية التحصيل الجبري و هذا عند انتهاء الآجال (آجال الاستحقاق) وعليه لا يجوز متابعة المكلف في المرحلة

بين تاريخ بداية التحصيل و قبل تاريخ الاستحقاق .و كل إجراء تنفيذي في حق المكلف يعد باطلا بمعنى أن المتابعات في التحصيل يبدأ سريانها بعد تاريخ استحقاقها.  
وفي حالة عدم استجابة المكلف لتسديد الدين ننقل إلى مرحلة التحصيل الجبري  
فعملية التحصيل الجبري تتم وفق شروط محددة بموجب القانون والتي يجب احترامها لممارسة المتابعات سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الإجرائية فإذا لم تحترم الإدارة ذلك ينشأ خلاف بينها وبين المكلف.  
المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة:

وتبدأ مباشرة بعد دخول الضريبة سريان استحقاقها فيتم تبليغ المكلف بسندات إجراءات المتابعة وعليه تبدأ عملية الإجراءات التنفيذية ضد المكلف الذي لم يدفع الضريبة من خلال الغلق المؤقت (146 ق ا ج) للمحل التجاري والحجز ثم عملية البيع (بالمزاد العلني). إلا أن المشرع منح المكلف الحق في الاعتراض على إجراءات المتابعة إما منازعة الإدارة الضريبية من خلال اعتراضه على إجراءات المتابعة أو الاعتراض على التحصيل القسري.  
يقوم المكلف بالاعتراض على مختلف الإجراءات التي تتبعها الإدارة الضريبية والتي يشوبها عيوب شكلية وإجرائية وكون أن إجراءات المتابعة مضبوطة بنص م 145 ق ا ج لأنها تتم على يد عون من أعوان الإدارة الضريبية (قابض الضرائب). كما يمكن أن تتم عن طريق محضر قضائي وبالنسبة للحجز التنفيذي كذلك يمكن أن يسري عليه نفس الإجراء.

وممارسة المتابعات يتم بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول الضريبية بمجرد تاريخ سريان الضريبة.كون أن هذه الجداول وبموجب نص م 4/143 تدخل حيز التنفيذ باسم الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

يتبين من خلال م 145 من ق ا ج أن الإجراءات التنفيذية للمتابعات تتمثل في الغلق المؤقت للمحل و عن الحجز (تحفظي،تنفيذي)وأخيرا البيع.

عملية الغلق المؤقت والحجز لابد من أن يسبقها تبليغ المكلف بالضريبة بع يوم كامل من سريان الضريبة.

1- الغلق المؤقت للمحل: وهو من بين الإجراءات الخاصة والاستثنائية الذي يمكن الإدارة من أجل تحصيل أموال الضرائب وهذا ما نصت عليه م 146 ق ا ج عندما يتعذر على الإدارة تحصيل قيمة الضريبة التي في ذمة المكلف بالطرق العادية يقوم قابض الضرائب بإعداد تقرير يقدم إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات كل حسب مجال اختصاصه، قرار الغلق المؤقت للمكلف بالضريبة إلا أن هذه القرارات تحكمه شروط يجب مراعاتها منها:

- أن يسبق قرار الغلق المؤقت توجيه إنذارات وتنبيهات للمكلف والذي يبلغ له بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة م 145 ق ا ج.

-لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر وإلا يعد تعسف كون أن الغلق ليس المراد منه حرمان المكلف من ممارسة النشاط وإنما دفعه لتسديد ديونه.

- يبلغ قرار الغلق للمكلف من طرف عون المتابعة المؤهل قانوناً أو عن طريق المحضر القضائي.

- إذا تمكن المكلف من دفع دينه أو اكتتب جدول استحقاق بموافقة قابض الضرائب المختص خلال 10 أيام من تاريخ تبليغه بقرار الدفع، فإن قرار الغلق يصبح في هذه الحالة موقوف التنفيذ طالما أن المكلف قام بتسديد ديونه أو اكتتاب جدول للتسديد وهذا ما عبرت عنه م 146 (يستشف منها)

2-الحجز: تحفظي أو تنفيذي، وهذا ما نصت عليه المواد 146-150 ق ا ج

- 3 البيع: 151 ق ا ج 152، 153 الاعتراض على المتابعات (منازعات التحصيل) و التي تعتبر منازعة تقوم بين المكلف و الإدارة بعد قيام الإدارة الجبائية ممثلة في قابض الضرائب بتنفيذ عملية التحصيل الجبري أو تنفيذه لإجراءات المتابعة (الغلق، الحجز، البيع) حيث أن المشرع أعطى للمكلف الحق في الطعن في الإجراء و هذا ما نصت عليه م 153 ق ا ج فقرة 1 و يكون الطعن بموجب شكوى تتعلق بتحصيل الضرائب و الرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية تقدم إلى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي التابع له القابض الذي يمارس المتابعات .

وبموجب الفقرة 2 من نفس المادة حدد المشرع شكل الاعتراض فيكون الاعتراض إما:

1- اعتراض على إجراءات المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل إجراء المتابعة.

2- اعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الاحتجاج على وجود إلزام بدفع مبلغ الدين واستحقاق المبلغ المطالب به أو غيرها من الأسباب التي لا تمس بوعاء الضريبة.

تقدم هذه الشكوى خلال شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه بالنسبة للاعتراض على إجراء المتابعة أما بالنسبة للاعتراض على التحصيل الجبري فالأجل هنا شهرين اعتباراً من تاريخ أول إجراء للمتابعة.

● دراسة الشكوى و آجال البت: (المادة 153 مكرر من ق ا ج) يجب على المكلف تدعيم الشكوى بكل وسائل الإثبات المفيدة كون أن طابع الاعتراض يتطلب السرعة في الفصل، إلا أن الشكوى تخضع لشروط شكلية و موضوعية فيجب ان تقدم من قبل المكلف بنفسه أو من طرف شخص متضامن معه المادة 75 من ق ا ج.

تحت طائلة عدم القبول يجب أن تحتوي الشكوى على:

-المعلومات المتعلقة بهوية المشتكي

- طبيعة المتابعة موضوع الاعتراض

-تكون مرفقة بإجراءات المتابعة(وثائق) المدعم للاعتراض

-تتضمن الأسباب والوسائل والدفعات التي تبرر الموضوع

-إمضاء صاحبها باليد

يسلم وصل بالاستلام للمشتكي من قبل الإدارة

بعدها تبدأ عملية الدراسة من قبل المصلحة المختصة (المنازعات) اذا تبين أن هناك نقص في الوثائق

أو غموض يتعين على الإدارة مراسلة المشتكي برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام تخطره بأن له 08 ثمانية أيام ابتداء من تاريخ الاستلام لتسوي ملفه

ويسري أجل البث ابتداء من تاريخ استلام الرد وفي حالة عدم وجود رد أو جاء ناقصاً أو

غير مؤسس يقوم كل من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي، رئيس مركز

الضرائب أو رئيس المركز الجوارى التابع لاختصاصه المكلف بالضريبة بتبليغه حسب

الحالة قرار عدم القبول شكلاً للطعن المقدم.

أجل البث: (المادة 153 مكرر 1 من ق ا ج) ييث مدير كبريات المؤسسات أو المدير

الولائي، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى التابع لاختصاصه المكلف في

أجل 02 شهرين ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى.

ويكون القرار مسبباً قانوني ويبلغ للمكلف بالضريبة (المعترض) برسالة موصى

عليها مع إشعار بالاستلام

الطعن في القرار: في حالة عدم صدور قرار عن الإدارة نتيجة اعتراض المكلف بالضريبة

على إجراءات التحصيل أو في حالة صدور قرار لم يرضي المشتكي يمكنه في هذه الحالة

أن يلجأ القضاء بأن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية (استعجالي) في أجل 02 شهرين

ابتداء من تاريخ تبليغ القرار أو انقضاء الأجل الممنوح للإدارة

يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية أمام المحكمة الادارية الاستئنافية

عن طريق الاستئناف وفق الإجراءات المنصوص عليها في القانون 09/08 المتضمن

قانون الإجراءات المدنية والادارية

2025/2024