



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



دروس على الخط في

المنازعات الضريبية

عنوان الدرس الأول:

مفهوم المنازعة الضريبية

أستاذ الدرس: الدكتور عطوي خالد أستاذ محاضر قسم "أ"

بريد الأستاذ الدرس : Khaled.attoui@univ-msila.dz

الفئة المستهدفة من الدرس: طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص: قانون أعمال

وحدة تعليم الدرس: الاستكشافية

معامل ورصيد الدرس: 01

الحضور: 01 ساعة و 30 دقيقة في الأسبوع الحجم الساعي

أهداف الدرس: تتمثل أهداف الدرس فيما يلي:

1- تعريف الطلبة على تعريف المنازعة الضريبية

2- تعريف الطلبة على عناصر المنازعة الضريبية

3- تعريف الطلبة على أسباب وطرق حل المنازعة الضريبية.

أسئلة الدرس:

1: حدد الفرق بين المنازعة الضريبية و المنازعة الادارية؟

2: ما هو موضوع المنازعة الضريبية؟

3: ما هو القانون الواجب التطبيق على المنازعة الضريبية؟

السنة الجامعية: 2022-2023

مقدمة:

المنازعات الضريبية هي منازعات متولدة عن تطبيق قانون الضرائب وهي تقوم لأسباب متعلقة بالتشريع، أو الإدارة الضريبية، أو المكلفين بالضريبة، وعموما تجدر الإشارة إلى أن القانون الضريبي لم يعرف المنازعة الضريبية صراحة، لكن نصوصه قد بينت أن نظامنا الضريبي يعتمد على تصريحات المكلفين ودور الإدارة الضريبية في الرقابة عليها (المبحث الأول)، ولهذا نص قانون الإجراءات الجبائية الجزائري على طريقتين لحل المنازعات الضريبية، الطريقة الأولى تتمثل في الطعن الإداري على مستوى الإدارة الضريبية ولجان الطعن (المبحث الثاني)، أما الطريقة الثانية فتتمثل في الطعن القضائي الذي يؤدي إلى حل المنازعات الضريبية أمام المحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف ومجلس الدولة (المبحث الثالث).

المبحث الأول: تعريف المنازعة الضريبية وأسبابها

إن كلمة منازعة بمجرد النطق بها يتبادر إلى ذهن السامع حصول مشكلات أو خلافات بين أطراف المنازعة الضريبية، فالنزاع الضريبي يتضمن مجموع القواعد المطبقة على الخصومة التي تثار بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى حول تحديد وربط الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة أخرى، إذ يحق للمكلف مخاصمة الإدارة الضريبية من أجل إعادة النظر في تحديد الوعاء أو في التحصيل وطرقه¹، من هذه الزاوية اتضحت الأهمية العلمية لموضوع المنازعة الضريبية، في كونها لا تقتصر على النواحي الفقهية المتعلقة بتحديد مفهوم المنازعة وأسبابها، بل تتجاوز ذلك لتصل إلى تحديد موقف المشرع من تعريف المنازعة الضريبة (المطلب الأول) وتحديد الأسباب المؤدية لها، سواء كانت هذه الأسباب تتعلق بالتزامات المكلف اتجاه الإدارة، أو كانت تتعلق بحقوق الإدارة في رقابة الالتزامات و التصريحات الصادرة عن المكلف في مواجهة الإدارة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: تعريف المنازعة الضريبية

لم يتفق الفقه حول تعريف واحد للمنازعة الضريبية، حيث اتجه البعض إلى تعريفها تعريفا واسعا يشمل كل ما يتعلق بالأسباب المؤدية لها سواء كانت هذه الأخيرة ناتجة عن الإدارة الضريبية أو التشريع الضريبي أو كانت ناتجة عن المكلف في حد ذاته، ولذلك أعطى هذا الجانب للأطراف المتنازعة حل هذه المنازعة أمام الإدارة الضريبية أو أمام القضاء، كما اتجه الجانب الثاني إلى تعريفها تعريفا ضيقا لكونه قصر المنازعة الضريبية على نشاطات الإدارة في تحديد وتحصيل الضرائب وغيرها من الرسوم (الفرع الأول). كما لم يعرف المشرع في قانون الإجراءات الجبائية أو غيره من القوانين الموضوعية

¹ يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، جامعة محمد أولحاج البويرة، 2015، ص 69.

الأخرى، المنازعة الضريبية بطريقة صريحة، غير أنه بين بطريقة أخرى إجراءاتها وأسبابها وعناصرها و طرق حلها (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التعريف الفقهي للمنازعة الضريبية

لم يتفق الفقه المقارن على كلمة سواء في تعريف المنازعة الضريبية، حيث عرفها البعض تعريفا ضيقا مشيرا فيه إلى أن المنازعة الضريبية هي مجموعة الطعون التي تثار بين الإدارة الضريبية والغير بمناسبة قيامها بوظائفها التي كفلها لها القانون الضريبي أو أي قانون آخر¹ (أولا)، كما عرفها البعض الآخر تعريفا واسعا من خلال ربط مفهومها بالإجراءات والطعون التي تتم أمام الإدارة الضريبية والقضاء الإداري، الأمر الذي جعل البعض يقول بأن النزاع يتعلق بكل ما يتم خارج دائرة القضاء، من خلال الطعون التي تتم أمام الإدارة، و المنازعة ترتبط بالإجراءات التي تسبق اللجوء للقضاء، وكذا تلك التي تتم أمامه² (ثانيا).

أولا: التعريف الضيق للمنازعة الضريبية

يظهر المعنى الضيق للمنازعة الضريبية حينما يثور الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية حول نشاط الإدارة بشأن تحديد مبلغ الضريبة أو طرق تحصيلها، وكذا حول الإجراءات القانونية الكفيلة بحلها³، الأمر الذي جعل تعريفاتها تتعدد، وفيما يلي نذكر بعضها منها كما يلي:

التعريف الأول: عرف المنازعة الضريبية بأنها: تلك المنازعة التي تنشأ بسبب تطبيق الإدارة الضريبية للقانون الضريبي على المكلفين أثناء ربطها للضريبة أو تحصيل الوعاء الضريبي منهم⁴.

التعريف الثاني: عرف المنازعة الضريبية بأنها: المنازعة التي تحدث بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وهي بصدد تطبيقها للقانون الضريبي وذلك حول تحديد الضريبة أو تحصيلها⁵.

التعريف الثالث: عرفها بأنها: المنازعة التي تقوم كلما تبين للمكلف عدم شرعية الضريبة المفروضة عليه، أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها⁶.

¹ سليم قصاص، المنازعات الضريبية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008، ص 03.

² فاطمة حديد، مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء (الجزائر والمغرب)، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد 01، جوان 2018، ص 372.

³ المهدي صدوق، التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019، ص 02.

⁴ يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 69.

⁵ عائشة لكحل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 01، 2015، ص 03، 04.

⁶ رضا بوعافية، المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري (الرسم على القيمة المضافة نموذجا)، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021، ص 1527.

ثانيا: التعريف الواسع للمنازعة الضريبية

يظهر المعنى الواسع للمنازعة الضريبية حينما يستعمل اللفظ وإن لم يكن هناك نزاع بين المكلف والإدارة الضريبية خصوصا في الحالات التي يكون فيها المكلف غير قادر بسبب ذمته المالية من التحرر الكلي أو الجزئي من ديونه تجاه الخزينة العمومية، فيلتمس منها تبعا لذلك أن ترفق به، كما يظهر هذا المعنى في الحالات التي تثور فيها الخصومة بين الإدارة الضريبية والمكلف من خلال الطعون التي تتم أمام الإدارة أو من خلال إجراءات التقاضي أمام الجهات القضائية المختصة، الأمر الذي جعل الدارسين يوردون العديد من التعريفات نذكرها على الشكل التالي:

التعريف الأول: عرف المنازعة الضريبية بأنها: "مجموع المنازعات المتولدة من تطبيق قانون الضرائب، وهي بهذا المعنى تشمل مجموع القواعد التي تطبق على الخصومة التي تثار بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها، والتي تمكن من إيجاد حل لقضية متنازع فيها بهذا الخصوص بإجراءات إدارية أو قضائية"¹.

التعريف الثاني: عرف المنازعة الضريبية بأنها: "أي خلاف بين المكلف والإدارة الضريبية يمكن حله من خلال الإجراءات الإدارية أو القضائية"².

التعريف الثالث: عرفها بأنها: "مختلف الإشكالات التي تثور بين المكلف والإدارة بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها، وتحديد الوعاء الضريبي والمسائل المرتبطة به، كالاستفادة من الاعفاء بصدور تشريع جديد، وتشمل إلغاء القرارات الإدارية غير المشروعة بهذا الخصوص، ودعاوى تعويض الضرر الناتج عن خطأ الإدارة، والاختلافات الناجمة عما يحل بالمكلف كالإعسار أو هلك أو تلف المال"³.

الفرع الثاني: التعريف التشريعي للمنازعة الضريبية

لم يعرف المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية وغيره من القوانين الموضوعية الأخرى المنازعة الضريبية بطريقة صريحة، لكن بالرجوع إلى الجزء الثالث من قانون الإجراءات الجبائية الذي أعدته المديرية العامة للضرائب نجد أن المشرع قد حدد فيه الإجراءات الخاصة بالمنازعات الضريبية⁴، والضريبية⁴، والحقيقة أن الأجزاء الأخرى من هذا القانون لا يمكن استبعادها في معالجة مفهوم

¹ فارس السبتي، المنازعة الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دارهومة، الجزائر، 2008، ص 24.

² المهدي صدوق، التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2019، ص 01، يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 69.

³ يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 69.

⁴ لقد قسمت المديرية العامة للضرائب قانون الإجراءات الجبائية كما يلي: حيث صنفت المواد من 01 إلى 17 ضمن عنوان الجزء الأول الموسوم ب إجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة، كما صنفت المواد من 18 إلى 68 ضمن عنوان الجزء الثاني الموسوم بإجراءات مراقبة

المنازعة الضريبية لكونها نصت بطريقة مباشرة على: عناصر وأطراف المنازعة الضريبية (أولاً)، و موضوعها أو الإيرادات المالية المتعلقة بها (ثانياً)، وطرق حلها أمام الإدارة الضريبية والقضاء الإداري (ثالثاً)، كما نصت كذلك على الأسباب التي يمكن أن تؤدي إلى قيامها (رابعاً)، الأمر الذي جعل مفهوم المنازعة الضريبية يثير تساؤلاً مهماً حول القانون الواجب التطبيق عليها (خامساً).

أولاً: عناصر المنازعة الضريبية

حتى تقوم هناك منازعة ضريبية ينبغي أن يكون أطرافها هما: الإدارة الضريبية والمكلفين بدفع الضرائب والرسوم من جهة (1)، وأن تكون مرتبطة بعمل من الأعمال الضريبية (2)، وأن يكون القانون الضريبي هو القانون المطبق في حلها من الناحيتين الإجرائية والموضوعية (3).

1: أطراف المنازعة الضريبية

المنازعة الضريبية هي المنازعة التي تقوم بين المكلفين من جهة، والإدارة الضريبية التي يكفل لها القانون الكثير من الصلاحيات في المجال الضريبي من جهة أخرى، سواء كانت هذه الإدارة ممثلة من المديرية العامة للضرائب، أو المديرية الجهوية، أو مديرية كبريات المؤسسات أو غيرها من المديريات الولائية للضرائب، الأمر الذي يوضح أن المنازعة الضريبية لا تقوم إلا إذا كانت الإدارة الضريبية طرفاً في النزاع¹. وهذا ما يجعل المنازعة الضريبية تختلف عن المنازعة الجمركية التي تتولى فيها إدارة الجمارك متابعة الأشخاص المخالفين للقوانين والتنظيمات الجمركية المختلفة التي تسهر إدارة الجمارك على تطبيقها وفقاً لما نص عليه القانون الجمركي رقم 17-04 المعدل والمتمم للقانون 79-07. أما منازعات الجباية البترولية فهي تقوم بين المؤسسات والشركات الناشطة في المجال البترولي من جهة، وغيرها الهيئات المنصوص عليها في المادة 224 من القانون 19-13 التي نصت على طرفها الثاني بقولها: يمكن لوكالات المحروقات في إطار ممارسة مهامها، متى اعتبر ذلك ضرورياً، أن تطالب كل شخص يمارس نشاطات المحروقات بإتخاذ كل تصويب أو تعديل فيما يتعلق بالأفعال والأساليب المستخدمة في القيام بنشاطات المحروقات²، كما خولت المواد 225 و 226 و 227 و 228 من ذات القانون كل من الوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات، سلطة ضبط المحروقات، المصالح المختصة

الضريبة، كما صنفت المواد من 70 إلى 142 مكرر ضمن عنوان الجزء الثالث الموسوم بالإجراءات الخاصة بالمنازعات، كما صنفت المواد من 143 إلى 159 ضمن الجزء الرابع الموسوم بإجراءات التحصيل.

¹ رضوان دوداح، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2017، ص 29.
² المادة 224، القانون 19-13 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441 الموافق 11 ديسمبر 2019 المتضمن نشاطات المحروقات، ج. ر. ج. العدد 79، 22 ديسمبر 2019، ص 36.

إقليميا المكلفة بالأمن الصناعي وحماية البيئة، تحديد العقوبات المتعلقة بالتأخر أو التخلف في التصريح، أو أي انتهاك للأحكام القانونية النافذة في هذا الخصوص¹.

وعلى العموم تجدر الإشارة إلى أن المنازعة الضريبية هي تلك المنازعة التي ينبغي أن تكون الإدارة الضريبية طرفا فيها، كونها هي الجهة المخولة بتحديد الضريبة وتحصيلها طبقا للقوانين الضريبية النافذة في النظام القانوني الجزائري².

2: ارتباط المنازعة الضريبية بالقانون أو العمل الضريبي

حتى تكون هناك منازعة ضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية لا بد أن تكون هذه المنازعة مرتبطة بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد الضريبة، كحصر المكلفين، وربط الضريبة، وتحصيلها من المكلفين إلى الخزينة العمومية³. كما تقوم المنازعة الضريبية عند إمتناع المكلف عن التسديد، أو بسبب تعديل القانون الضريبي وما يترتب عليه من حقوق تعود على المكلف، أو بسبب استدراك وضع يخص التحصيل أو تحديد الوعاء الضريبي، أو بسبب تهرب المكلف أو قيامه بالغش والتدليس والمناورات للتنصل من التزاماته الضريبية التي فرضها عليه القانون⁴.

3: حل المنازعة الضريبية وفقا للقانون الضريبي

حتى يتم الفصل في المنازعة الضريبية ينبغي أن يكون القانون الضريبي هو القانون المطبق في المنازعة، ولا ضير أن يشاركه في ذلك قانون آخر⁵، وعلى العموم تجدر الإشارة إلى أن قواعد القانون الواجب التطبيق على المنازعة الضريبية في النظام القانوني الجزائري هي قسمين: القسم الأول منها يتعلق بحقوق والتزامات أطراف الخصومة الضريبية، وهذا القسم نجد أحكامه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وقانون الرسوم على رقم الأعمال، وقانون الضرائب غير المباشرة (أ). أما القسم الثاني فهو يتعلق بالقواعد الاجرائية (ب).

أ: القواعد الموضوعية للمنازعات الضريبية في الجزائر

ينبغي على الإدارة الضريبية أو جهات القضاء الإداري المختصة بخصوص القواعد الموضوعية للمنازعات الضريبية في النظام القانوني الجزائري تطبيق قواعد القانون الموضوعية المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أو قانون الضرائب غير المباشرة، أو قانون الرسوم على رقم

¹ المواد 225، 226، 227، 228 من القانون 19-13، ص 36.

² نور الدين بن دحو، مطبوعة بيداغوجية بعنوان المنازعات الضريبية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 19 مارس 1962 بسيدي بلعباس، 2020/2021، ص 16.

³ نور الدين بن دحو، مرجع سابق، ص 16.

⁴ ميلود ذبيح، دروس في مقياس القانون الضريبي والمنازعات الضريبية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، 2020، ص 16، 17.

⁵ نور الدين بن دحو، مرجع سابق، ص 16.

الأعمال، وكل القوانين والتنظيمات المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم و الحقوق والإتاوات والغرامات كما نصت على ذلك المادة 18 قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بقولها: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة"¹، أو كما نصت على ذلك المادة 70 من ذات القانون بقولها: "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الاشهار العقاري.... في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي"².

ب: القواعد الإجرائية للمنازعات الضريبية في الجزائر

لقد أثرنا تساؤل جوهري بخصوص القواعد الاجرائية التي ينبغي تطبيقها على المنازعات الضريبية في النظام القانوني الجزائري، تساءلنا فيه حول ما إذا كان قانون الإجراءات المدنية والادارية هو القانون الذي ينبغي الأخذ به في حل المنازعات الضريبية، أم أن هذا النوع من المنازعات يخضع لقانون الاجراءات الجبائية الصادر بموجب قانون عادي، وكذا قوانين التنظيم القضائي الصادرة بموجب قانون عضوي، كالقانون 10-22 المتعلق بالتنظيم القضائي، والقانون 01-98 المعدل والمتمم بالقانون رقم 22-11؟، كما تساءلنا من جهة أخرى فيما إذا كانت الأولوية في تحديد القانون الإجرائي الواجب التطبيق على المنازعة الضريبية تكون للقانون العضوي أم تكون للقانون العادي؟ .

إن الإجابة على التساؤلات المثارة في الفقرة أعلاه قد جعلتنا نشير إلى خضوع المنازعات الضريبية لقانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، تطبيقاً لمبدأ الخاص يقيد العام(-1-)، كما تخضع لأحكام قانون الاجراءات المدنية والإدارية (-2-)، وقوانين التنظيم القضائي(-3-)، بغض النظر عما إذا كانت هذه القوانين منظمة بموجب قانون عضوي أو قانون عادي، كون القانون العضوي لا يسمو على القانون العادي(-4-).

1- خضوع المنازعة الضريبية لقانون الاجراءات الجبائية

لم ينص قانون الاجراءات المدنية والادارية المعدل والمتمم صراحة على خضوع المنازعة الضريبية للقوانين الخاصة، لكنه نص على اختصاص المحاكم الإدارية بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب

¹ المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم، المقنن من قبل المديرية العامة للضرائب بوزارة المالية، نشرة 2023، ص 08. الرابط:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/Code_PF_2023_ar.pdf، تاريخ المشاهدة: مارس 2023.

² المادة 70 ، القانون 20-16 مؤرخ في 16 جمادى الأولى عام 1441 الموافق 31 ديسمبر 2020 يتضمن قانون المالية لسنة 2021، ج. ر. ج. العدد 83، 31 ديسمبر 2020، ص 28.

نصوص خاصة¹، واختصاص المحاكم الادارية للاستئناف بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة²، واختصاص مجلس الدولة بالفصل في الطعون بالنقض³، والقضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة⁴، الأمر الذي جعل قانون الاجراءات الجبائية هو القانون الواجب التطبيق على المنازعة الضريبية عملاً بمبدأ الخاص يقيد العام، وما يؤكد ذلك هو تنصيب قانون الاجراءات الجبائية صراحة على خضوع المنازعات الضريبية للجزء الثالث من قانون الإجراءات الجبائية⁵، والحقيقة أن الأجزاء الأخرى من هذا القانون لا يمكن استبعادها في معالجة المفهوم العام للمنازعات الضريبية لكونها نصت بطريقة مباشرة على: أطراف المنازعة الضريبية المتمثلة في المكلف والادارة الضريبية، ونصت كذلك على الإيرادات المالية المتعلقة بها أو المجال الذي تنطبق عليه، وطرق حلها أمام الإدارة الضريبية أو أمام الجهات القضائية المختصة، الأمر الذي جعل قانون الاجراءات الجبائية هو القانون الأولي بالتطبيق على المنازعات الضريبية في شقها الإجرائي، وهذا حتى لا تتعارض قواعد قانون الاجراءات الجبائية مع قواعد قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لأن أحكام القانون الأول قد فصلت في أحكام هذه المنازعات بشيء من التفصيل مراعية في ذلك خصوصية المادة الضريبية.

لقد خلس مجلس الدولة في قراره رقم 072676 المؤرخ في 22 مارس 2012 في قضية مديرية الضرائب لولاية عنابة ضد ش.ذ.م.م المسماة "م" إلى مبدأ عام مفاده خضوع المنازعة الضريبية لقانون الاجراءات الجبائية وليس لقانون الاجراءات المدنية والادارية، لأنه لا مجال لوقف تحصيل الضريبة إلا بتقديم المكلف بالضريبة للضمانات الكافية⁶، وهذه مسألة مقننة بموجب قانون الإجراءات الجبائية الشيء الذي جعلنا نقول: بأن تطبيق قانون الاجراءات المدنية والإدارية لا يكون إلا في الحالات التي يسكت فيها قانون الإجراءات الجبائية عن معالجة مختلف جوانب المنازعة الضريبية. كما ينبغي

¹ الفقرة 03. المادة 801، القانون رقم 09-08 مؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، ج. ر.ج. ج. ، العدد 21، 13 افريل 2008، ص 76.

² الفقرة 02. المادة 900 مكرر، قانون 22-13 مؤرخ في 13 ذي الحجة 1443 الموافق 12 يوليو 2022، يعدل ويتمم القانون 09-08 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، ج.ر. ج.ج. العدد 48، 17 يوليو 2022، ص 08.

³ الفقرة 02. المادة 901، القانون 22-13، مرجع سابق، ص 08.

⁴ المادة 903، القانون 22-13، مرجع نفسه، ص 09.

⁵ لقد قسمت المديرية العامة للضرائب قانون الاجراءات الجبائية كما يلي: حيث صنفت المواد من 01 إلى 17 ضمن عنوان الجزء الأول الموسوم ب إجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة، كما صنفت المواد من 18 إلى 68 ضمن عنوان الجزء الثاني الموسوم بإجراءات مراقبة الضريبة، كما صنفت المواد من 70 إلى 142 مكرر ضمن عنوان الجزء الثالث الموسوم بالإجراءات الخاصة بالمنازعات، كما صنفت المواد من 143 إلى 159 ضمن الجزء الرابع الموسوم بإجراءات التحصيل.

⁶ للاطلاع على القرار المذكور أنظر الرابط التالي: <https://www.conseildetat.dz/ar/arretn072676-apidf>، تاريخ المشاهدة: 15 أفريل 2023.

تطبيق قانون الاجراءات المدنية والإدارية في الحالات التي يحيله لها قانون الاجراءات الجبائية¹، أو في الحالات التي يسكت فيها هذا الأخير عن معالجة الإجراءات الخاصة بالفصل في المنازعات الضريبية، كالأجراءات المتعلقة بشروط رفع الدعوى، كما نص على ذلك قانون الاجراءات المدنية والإدارية في المادة 13 منه التي اشترطت ضرورة توافر الصفة والمصلحة في رافع الدعوى، بقولها: "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكون له صفة، ومصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون"².

2- خضوع المنازعة الضريبية لقانون الاجراءات المدنية والإدارية

إن التنصيص على خضوع المنازعات الضريبية لقانون الاجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم قد جاء في قانون الإجراءات الجبائية كما نصت على ذلك الفقرة الأولى من المادة 82³، والفقرة الأولى من المادة 83⁴، والمادة 89⁵، والمادة 89 مكرر⁶، والفقرة الأولى من المادة 90⁷. كما نص القانون العضوي رقم 10-22 المتعلق بالتنظيم القضائي على خضوع المنازعات الضريبية لقانون التنظيم القضائي كون المادة 37 منه قد نصت على خضوع الاجراءات المطبقة أمام المحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف لأحكام قانون الاجراءات المدنية والادارية والنصوص الخاصة⁸، الشيء الذي جعلنا نعتبر قانون الاجراءات المدنية والادارية هو القانون الذي ينبغي تطبيقه على المنازعة الضريبية كون المحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف هي الجهات المختصة بالفصل في المنازعات الضريبية.

كما يمكن اعتبار قانون الاجراءات المدنية والإدارية هو القانون الواجب التطبيق على المنازعات الضريبية كونها تتصل بأعمال السلطات العامة في الدولة، وما يؤكد هذا هو تنصيص الفقرة الأولى من

¹ فقد أحالت المادة 89 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية المستحدثة بموجب المادة 40 من قانون المالية لسنة 2023 على امكانية الطعن عن طريق الاستئناف في الأوامر والأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية أمام المحاكم الإدارية للاستئناف ضمن الشروط والإجراءات المنصوص عليها بموجب أحكام قانون الاجراءات المدنية والإدارية. انظر: المادة 40، القانون 22-24 مؤرخ في أول جمادى الثانية 1444 الموافق 25 ديسمبر 2022 يتضمن قانون المالية لسنة 2023، ج ر 89، 29 ديسمبر 2022، ص 17.

² الفقرة 01، المادة 13، القانون رقم 08-09 مؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، ج. ر.ج.د.ش. العدد 21، 13 افريل 2008، ص 04.

³ نصت على ما يلي: يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا لأحكام المادة 834 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية

⁴ نصت على ما يلي: يجب أن تودع عريضة افتتاح الدعوى حسب الشروط والاجراءات المنصوص عليها بموجب احكام قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

⁵ نصت على ما يلي: يبت في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية الادارية، طبقا لأحكام القانون المتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية".

⁶ نصت على ما يلي: يمكن الطعن عن طريق الاستئناف في الأوامر والأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية أمام المحكمة الادارية للاستئناف ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب احكام قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

⁷ نصت: تكون القرارات النهائية الصادرة عن المحاكم الادارية للاستئناف، قابلة للطعن بالنقض امام مجلس الدولة ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب احكام قانون الاجراءات المدنية والإدارية"

⁸ قانون عضوي 10-22 مؤرخ في 09 ذي القعدة 1443 الموافق 09 جوان 2022 يتعلق بالتنظيم القضائي، ج رقم 41، 16 جوان 2022، ص 09.

المادة 800 من هذا القانون على اعتبار المحاكم الإدارية جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، كما إعتبرتها الفقرة الثانية من المادة 801 من ذات القانون هي الجهة المختصة بالفصل في دعاوى القضاء الكامل، التي تسمح لقضاة الحكم أن يحكموا فيها بالتعويض لصالح أحد الطرفين.

3- خضوع المنازعة الضريبية لقوانين التنظيم القضائي

لقد نصت المادة 37 من القانون العضوي رقم 10-22 على أن: "تخضع الاجراءات المطبقة أمام المحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف لأحكام قانون الاجراءات المدنية والنصوص الخاصة"، الأمر الذي جعل صياغتها بهذا الشكل تثير العديد من الملاحظات التي نوجزها كما يلي:

الملاحظة الأولى: نشير فيها إلى سكوت المادة 37 المذكورة عن اخضاع الاجراءات المطبقة أمام مجلس الدولة لأحكام قانون الاجراءات المدنية والنصوص الخاصة، نظرا لتنظيم هذه الإجراءات بموجب القانون العضوي 01-98 المعدل والمتمم بموجب القانون العضوي 11-13، والقانون العضوي 11-22 المتعلق بتنظيم مجلس الدولة وسيره واختصاصاته، وهذه المعالجة القانونية تؤكد ضرورة إصدار التنظيمات القانونية لمجلس الدولة والمحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف بموجب قانون عضوي، كما نصت على ذلك المادة 140 من التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2020 بقولها: "إضافة إلى المجالات المخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور، يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات الآتية:

- القانون الأساسي للقضاء، والتنظيم القضائي".

الملاحظة الثانية: نشير فيها إلى خضوع المحاكم الادارية والمحاكم الادارية للاستئناف في انشائها للقوانين العادية، كون المادة 139 من التعديل الدستوري لسنة 2020 قد نصت على أن يشرع البرلمان فيما يتعلق بالقواعد المتعلقة بإنشاء الهيئات القضائية بموجب قانون عادي، أما تنظيم هذه المحاكم فهو يتم بموجب قانون عضوي، لذلك ألغت المادة 39 من القانون العضوي 10-22 كل من القانون رقم 02-98 المتعلق بالمحاكم الإدارية، والقانون العضوي 11-05 المتعلق بالتنظيم القضائي، الشيء الذي يبين بأن المحاكم المذكورة صارت تخضع في تنظيمها للقانون العضوي رقم 10-22.

الملاحظة الثالثة: نعتبر فيها إخضاع المادة 37 المذكورة الإجراءات المطبقة أمام المحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف لقانون الإجراءات المدنية والإدارية أولا والقوانين الخاصة ثانيا، هو إخضاع غير مقبول من حيث الصياغة القانونية، لأن القاعدة العامة تقضي بأن تكون الأولوية في التطبيق للقوانين الخاصة على حساب القوانين العامة، لأن هذه الأخيرة تحكم المسائل القانونية دون أن تميز بينها، أما القوانين الخاصة فتعالج كل مسألة مراعية الخصوصية التي تميزها، ولذلك نقترح

على المشرع أن يعدل نص المادة 37 المذكورة وفق الصياغة التالية: "تخضع الاجراءات المطبقة أمام المحاكم الإدارية والمحاكم الادارية للاستئناف للقوانين الخاصة وكذا قوانين التنظيم القضائي و الاجراءات المدنية والادارية".

4- عدم سمو القوانين العضوية على القوانين العادية للمنازعة الضريبية

في النظام القانوني الجزائري نقول بأن القانون العضوي لا يسمو على القانون العادي لأنه لا يوجد أي فرق بين القوانين العادية والقوانين العضوية من الناحية العضوية كون البرلمان هو الذي يتخذ القوانين العضوية والقوانين العادية، كما تتخذ نفس القواعد على مستوى الغرف البرلمانية بالنسبة للقانون العضوي والقانون العادي، ضف إلى ذلك أنه لا يوجد أية نص دستوري يؤكد أن القانون العضوي أسى من القانون العادي، بل أن القانونين ينشأن قواعد قانونية متباينة المجال.¹

ثانيا: إيرادات المنازعات الضريبية

تتعلق المنازعات الضريبية بمختلف الضرائب والرسوم و الحقوق والإتاوات والغرامات المفروضة قانونا على المكلفين، وهذا الأمر نصت عليه الفقرة الأولى من المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بقولها أن: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة". كما نصت على هذه الإيرادات المادة 70 من ذات القانون بقولها أن: "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي، أو تنظيمي". كما تتعلق المنازعة الضريبية بالإتاوات والضرائب المفروضة على الشركات البترولية كما نصت على ذلك المادة 163 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم²، أما منازعات الجباية البترولية فهي تتعلق بالرسم المساحي، المساحي، إتاوة المحروقات، الضريبة على دخل المحروقات، الضريبة على الناتج، الضريبة على مكافأة الشريك المتعاقد الأجنبي، الإتاوة الجزافية على الإنتاج المسبق، الرسم العقاري على الأملاك غير تلك المخصصة للاستغلال، حسبما ينص عليه القانون الساري المفعول³، كما نصت على ذلك المادة 229

¹ سعيداني لوناتسي جقيقة، مكانة القوانين العضوية في النظام القانوني الجزائري، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة مولود معمري، العدد 01، 2007، ص 64، ص 75.

² المادة 163، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، وهي مادة مستحدثة بموجب المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003، وعدلت بموجب المادة 33 من قانون المالية لسنة 2016.

³ المادة 162، القانون 19-13، مرجع سابق، ص 27.

من القانون 19-13 بقولها: يمكن الطعن في القرارات التي تتخذها وكالتي المحروقات في إطار ممارسة مهامها أمام المحاكم الجزائرية المختصة وفقا لشروط قانون الإجراءات المدنية والإدارية".

ثالثا: طرق حل المنازعة الضريبية

لقد منح القانون للإدارة الضريبية والمكلف إمكانية حل منازعاتهما المتعلقة بالضرائب والرسوم من خلال الطعن الولائي أو الطعن النزاعي أمام الإدارة الضريبية (1)، أو من خلال الطعن القضائي أمام المحاكم الإدارية، أو المحاكم الادارية للاستئناف، أو مجلس الدولة (2).

1: الطعن النزاعي والطعن الولائي

الطعن النزاعي أمام الإدارة الضريبية هو طعن إجباري يمكن المكلف من إرسال شكواه إلى مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوي للضرائب حسب الحالة، من أجل تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء، أو حساب الضريبة، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، ويستثنى هذا الطعن حقوق التسجيل والإشهار على الرسم العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير في اختصاص الطعن النزاعي¹، وفي حالة رفض هذا الطعن يجوز للمكلف الطعن أمام لجان الطعن المختصة من أجل الفصل في طعنه أمام ذات اللجان.

الطعن الولائي هو طريقة تكمن المكلف الموجود في حالة عوز أو ضيق تجعله عاجزا عن إبراء ذمته المالية تجاه إدارة الضرائب، من تقديم شكوى ولائية إلى المدير الولائي للضرائب يطلب فيها الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة عليه وفقا للقانون، أو الغرامات والزيادات الجبائية المفروضة على المكلف نتيجة عدم الامتثال للقانون الضريبي²، الأمر الذي يجعل هذا الطعن يتعلق فقط بالغرامات والزيادات الجبائية، والضرائب المباشرة التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر.

2: الطعن القضائي

الطعن القضائي هو طعن يمكن المكلف من الطعن في القرارات الصادرة عن جهات الطعن النزاعي أمام المحكمة الإدارية أو المحاكم الادارية للاستئناف أو مجلس الدولة وفقا للإجراءات، وضمن المواعيد المنصوص عليها في قانوني الإجراءات الجبائية والإجراءات المدنية والإدارية.

¹ المديرية العامة للضرائب، المنازعة الجبائية، نشرة 2021، ص01، الرابط الإلكتروني:

² المنازعة الجبائية، مرجع نفسه، ص 11. https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/Le_Contentieux_fiscal_ar_2021.pdf ، تاريخ المشاهدة: 05 جانفي 2023.

رابعاً: أسباب قيام المنازعة الضريبية

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية وغيره من القوانين الأخرى، نجد أن المشرع الجزائري قد أرجع أسباب قيام المنازعة الضريبية إلى أسباب تتعلق بإخلال الملف بالإلتزامات الملقاة على عاتقه، وأسباب أخرى تتعلق بالإدارة الضريبية. كما نجد هذا القانون قد صنف هذه الأسباب إلى أسباب متعلقة بتحديد الوعاء الضريبي، وأخرى متعلقة بكيفيات وإجراءات التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: أسباب قيام المنازعة الضريبية

إن التطرق لأسباب قيام النزاع الضريبي يقتضي منا التطرق إلى مسألتين ضروريتين: المسألة الأولى منهما تتعلق بالإلتزامات التي يتوجب على المكلفين بالضريبة القيام بها حتى يستفيدوا من جميع حقوقهم¹، سواء كانت هذه الإلتزامات تتعلق بأنظمة فرض الضريبة، كما هو محدد في فروع القانون الضريبي الجزائري التي تميزت بكثرة تعديلاتها، أو كانت هذه الإلتزامات تتعلق بالتصريحات الجبائية وغيرها من الإلتزامات الأخرى، التي يوجب القانون على المكلفين ضرورة تقديمها أو القيام بها في مواجهة الإدارة الضريبية في بداية النشاط و أثناء التوقف عنه أو الوفاة، وكذا أثناء ممارسته بطريقة دورية كل سنة أو شهر أو في غير ذلك من المواعيد الاجرائية الأخرى (الفرع الأول). كما تتعلق المسألة الثانية بالحقوق التي أعطاهها القانون الضريبي للإدارة الضريبية من أجل مباشرة إجراءات الرقابة الجبائية المتمثلة في التحقيق، الاسترداد، إعادة التقييم، والاطلاع وغيرها من الحقوق الأخرى التي يحق للإدارة الضريبية ممارستها في مواجهة المكلف، أو الغير، أو غيرهما من الإدارات والمؤسسات والجهات الأخرى (الفرع الثاني).

الفرع الأول: إلتزامات المكلفون بالضرائب والرسوم

رغم أن النظام الضريبي الجزائري يعتبر نظام تصريحي يعتمد على التصريحات المقدمة من قبل المكلفين إلى الإدارات الضريبية²، إلا أن القانون الضريبي قد حدد بعض الأنظمة الخاصة بفرض الضرائب والرسوم، كنظام الربح الحقيقي، أو نظام الاقتطاع من المصدر، أو النظام الجزافي، أو النظام المبسط للمهين غير التجارية، وعلى هذا الأساس بدأ واضحا التطرق لهذه الأنظمة و التصريحات الجبائية وغيرها من الإلتزامات الأخرى الواقعة على عاتق المكلفين، تبعا لكل ضريبة أو رسم، بداية بالضريبة على أرباح الشركات (أولا)، ثم الضريبة على الدخل (ثانيا)، ثم الرسم على النشاط المهني (ثالثا)، ثم الضريبة على الأملاك (رابعاً)، ثم الضريبة الجزافية الوحيدة (خامساً).

¹ رضوان دوداح، مرجع سابق، ص 24.

² يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 39.

أولاً: إلتزامات المكلفون في الضريبة على أرباح الشركات

القاعدة العامة في القانون الضريبي الجزائري هي خضوع الضريبة على أرباح الشركات وجوباً لنظام الربح الحقيقي، لأن قانون الضرائب المباشرة قد نص على خضوع الأشخاص المعنويون الذين يدخلون في النطاق الشخصي للضريبة على أرباح الشركات وجوباً لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق، على أن يحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، ولأحكام المادتين 152 و 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹. كما نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المادة 155 على خضوع عائدات الديون والودائع والكفالات لنظام الاقتطاع من المصدر بالنسب المحددة في القانون عندما يتم دفع الفوائد وتقييدها في الخصوم أو الأصول لحساب ما بالجزائر²، كما نص ذات القانون على أن تخضع المبالغ المدفوعة لشركات الأجنبية للنقل البحري، التي لا ترتبط بلدانها الأصلية مع الجزائر باتفاقية جبائية، وكذا مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة، والتي تقوم في إطار صفقات بنشاط في الجزائر لنظام الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات³، كما يمكن لهذه الشركات أن تختار نظام فرض الضريبة على الربح الحقيقي عن طريق البريد المرسل، حسب الحالة، إلى مديرية كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو إلى رئيس مركز الضرائب المختصين إقليمياً، في أجل لا يتعدى 15 يوماً ابتداء من تاريخ التوقيع على العقد أو ملحق العقد⁴.

ثانياً: إلتزامات المكلفون بالضريبة على الدخل الإجمالي

تختلف أنظمة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي في النظام القانوني الجزائري باختلاف المداخيل التي تخضع لهذا النوع من الضرائب، سواء كانت هذه المداخيل ناتجة عن أرباح مهنية (1)، أو ناتجة عن أرباح المهن غير التجارية (2)، أو المداخيل العقارية المؤجرة (3)، أو المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية (4).

1: إلتزامات المكلفون بالضريبة على الأرباح المهنية

تحدد الأرباح المهنية التي تدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوباً⁵، على أن يكتتب المكلفون بدفع هذه الضريبة على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة تصريحاً⁶،

¹ المادة 148، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نشرة 2023، ص 58.

² المادة 155 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 62.

³ المادة 156 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 62.

⁴ المادة 156 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 63.

⁵ المادة 17 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 15.

⁶ المادة 18، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 15.

على أن يحتوي هذا التصريح كل الوثائق و المعلومات المشروطة، كما يتعين على هؤلاء المكتتبين أن يقدموا المحاسبة النظامية لأعوان الإدارة الجبائية عند كل طلب¹.

2: إلتزامات المكلفون بالضريبة على المهن غير التجارية

نص قانون الضرائب المباشرة على خضوع أرباح المهن غير التجارية لنظام الاقتطاع من المصدر بنسبة 0% عندما لا يتجاوز الدخل 240.000 دج، و بنسبة 23% عندما يتراوح الدخل بين 240.001 دج و 480.000 دج، و بنسبة 27% عندما يتراوح الدخل بين 480.001 دج و 960.000 دج، و بنسبة 30% عندما يتراوح الدخل بين 960.001 دج و 1.920.000 دج، و بنسبة 33% عندما يتراوح الدخل بين 1.920.001 دج و 3.840.000 دج، و بنسبة 35% عندما يتجاوز الدخل 3.840.001 دج²، على المداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبائيا خارج الجزائر³، كما يخضع المكلفون بالضريبة الذين يتقاضون أرباحا غير تجارية أو مماثلة لها للنظام المبسط للمهن غير التجارية⁴.

3: إلتزامات المكلفون بالضريبة على المداخيل العقارية المؤجرة

تخضع المداخيل العقارية الناتجة عن الأملاك المبنية وغير المبنية إلى اكتتاب وارسال لمصلحة الضرائب لمكان تواجد العقار المبنى أو غير المبنى المؤجر قبل الفاتح من فيفري كل سنة تصريحا خاصا⁵.

4: إلتزامات المكلفون بالضريبة على المرتبات والأجور والمنح

يتمثل نظام فرض الضريبة على المرتبات والأجور والمنح في الخصم من المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة والامتيازات العينية الممنوحة، من خلال المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل المعاشات ومنح التقاعد، أو من خلال المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية⁶.

ثالثا: إلتزامات المكلفون بالرسم على النشاط المهني

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل، أو الضريبة على أرباح الشركات، ولهذا يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لهذا الرسم أن يكتتب سنويا لدى مصلحة الضرائب التابع لها

¹ المادتين 19 و 20، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 15.

² المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 37.

³ المادة 33، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 13.

⁴ المادة 26، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 17.

⁵ المادة 44، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 21.

⁶ المادة 73، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 18.

تصريحا بمبلغ رقم الأعمال المحقق للفترة الخاضعة للضريبة وذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات المشار إليها في المادة 18 و المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹، وإلا سوف تفرض عليه الضريبة تلقائيا ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25% إذا لم يتم بالتصريح، أو بنسبة 35% إذا لم يتم بالتصريح رغم تبليغه الرسمي². كما يتعين على المكلفين بهذا الرسم في حالة تنازلهم عن النشاط أو توقفهم كلياً أو جزئياً أن يرسلوا إلى مفتش الضرائب المباشرة في أجل 10 أيام تصريح التنازل أو التوقف النشاط، زيادة على المعلومات المتعلقة بالديون المكتسبة وغير المحصلة، وإلا سيخضعون للضريبة تلقائياً وتطبق عليهم زيادة بنسبة 25% على الرسم إذا امتنعوا عن تقديم التصريحات والمعلومات الضرورية في 10 الأيام الموالية لاستلام الإشعار المرسل إليهم لهذا الغرض³.

رابعاً: التزامات المكلفون بالضريبة على الأملاك

يتوجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الأملاك أن يكتتبوا كل أربع سنوات بحلول 31 مارس كآخر أجل، تصريحا بأموالهم لدي مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكنهم⁴. وفي حالة وفاة المدين بالضريبة يؤخر التصريح إلى ستة أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة⁵. كما يمكن للأشخاص الذين يملكون أملاكاً بالجزائر دون أن يكون لهم مقر جبائي بها، وكذا أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو المكلفين بمهام في بلد أجنبي أن يستدعوا من قبل الإدارة الجبائية لتعيين ممثل لهم في الجزائر مرخص باستعمال المعلومات المتعلقة بالوعاء والتحصيل والمنازعات في مدة 60 يوماً ابتداء من تاريخ استلام الطلب الموجه إليهم⁶. كما أن عدم إكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الأملاك يؤدي إلى إخضاع ضريبي تلقائي، غير أن هذا الأخير لا تطبق إجراءاته إذا لم يسو الخاضع للضريبة وضعيته في أجل 30 يوماً من تبليغ الإعدار الأول، غير أن تاريخ التسوية قد يمدد إلى 60 يوماً في حالة ما إذا نتجت الأملاك الخاضعة للضريبة عن ميراث⁷.

¹ المادة 224، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 87.

² المادة 226 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 88.

³ المادة 229، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 89.

⁴ المادة 281 مكرر 10، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 104.

⁵ المادة 281 مكرر 12، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 105.

⁶ المادة 281 مكرر 13، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 105.

⁷ المادة 281 مكرر 14، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 105.

خامسا: إلتزامات المكلفون بالضريبة الجزافية الوحيدة

تؤسس الضريبة الجزافية الوحيدة لتغطية الضريبة على الدخل الاجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني¹، ويخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو غير تجاري أو حرفي، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين 8000000 دينار، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي، أو النظام المبسط للمهن غير التجارية. ويستثنى من هذا النظام أنشطة الترقية العقارية ومسح الأراضي، وأنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع، والأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء، والأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وأنشطة الاطعام والفندقة المصنفة، والأشغال العمومية والري والبناء، والقائمون بتكرير ورسكلة المعادن النفيسة². ويتوجب كذلك على الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة تسديد الضريبة المستحقة بصورة دورية وفق المواعيد المحددة في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة، وفيما يتعلق بالمكلفين الذين يقومون بتسويق منتجات واسعة الاستهلاك أو هوامش محددة أو مسقفة فإنهم يخضعون لنظام الهامش المحقق. الذي يفرض عليهم أن يظهروا بصفة منفصلة في تصريحهم رقم الأعمال المتعلق بالمنتجات التي يحدد هامش ربحها بموجب التنظيم³. وعندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر وورشات فإنها تخضع وجوبا لنظام الربح الحقيقي إذا تجاوز مجموع رقم أعمالها عتبة ثمانية ملايين دج⁴.

الفرع الثاني: اجراءات مراقبة الضرائب

يقصد بإجراءات مراقبة الضرائب أو اجراءات الرقابة الجبائية كما سمها بذلك المديرية العامة للضرائب؛ تلك الإجراءات القانونية التي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم من المادة 18 منه إلى المادة 68، من أجل حل المنازعات الضريبية بطريقة ودية، من خلال قيام الإدارات الضريبية المختلفة بمباشرة الحقوق التي تضفي ممارستها الحل الودي على المنازعة الضريبية سواء كانت هذه الحقوق تتمثل في مراقبة التصريحات والتحقيق فيها (أولا)، أو استرداد الحقوق الجبائية رغم تقادم أعمال الإدارة (ثانيا)، أو إعادة تقييم أسس فرض الضريبة على المدين بها (ثالثا)، أو الإطلاع

¹ المادة 282 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 105.

² المادة 282 مكرر1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 106

³ المادة 282 مكرر2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 106

⁴ المادة 282 مكرر 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 107.

لدى المؤسسات المالية والإدارات العمومية ولدى الغير على الوثائق والمعلومات الضرورية عند إعادة تأسيس الضريبة ومراقبتها (رابعا).

أولا: حق الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات والتحقيق فيها

تعرف الرقابة الجبائية بأنها مجموع العمليات التي تتمثل غايتها في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بمحاسبة هذا المكلف¹، ولهذا خول قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم للإدارة الضريبية السلطة المطلقة في إجراء الرقابة وفقا للقانون²، من خلال مراقبة التصريحات (1)، والقيام بالتحقيقات الجبائية المختلفة على هذه التصريحات (2).

1: حق الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات

تتمثل حقوق الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات، كما نص على ذلك الفصل الأول من الباب الأول من الجزء الثاني من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، فيما يلي:

- 1- مراقبة المستندات والتصريحات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة³.
 - 2- مراقبة المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، بناء على طلب الإدارة، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها، وهنا يتعين على هذه المؤسسات أن تقدم للإدارة الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها⁴.
- تتمتع المصلحة المسيرة في الحالتين أعلاه بجملة من الحقوق هي: مراقبة التصريحات وتقديم التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن له أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، كما يمكن له أن يستمع للمعنيين إذا تبين له أن استدعاءهم ضروري، أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. وهنا عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي أو لما يكون الجواب الذي قدمه هذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة أو جزء منها، يتعين عليه في هذه الحالات أن يعيد طلبه كتابيا، وهنا يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات، وتكليف المكلف بالضريبة بتقديم إجابته عليها في مدة لا تقل عن 30 يوما⁵. وعندما لا يستجيب المكلف للطلب في المهلة المحددة أو لم يقدم التبريرات المقبولة فإنه يمكن للمصلحة المسيرة أن يصحح تصريحات الخاضعين للضريبة غير

¹ يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 53.

² المديرية العامة للضرائب، إجراءات الرقابة الجبائية، 2021، ص 01، الرابط الإلكتروني:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/procedures_du_controle_fiscal_ar_2021.pdf، تاريخ المشاهدة: 01 جانفي 2023.

³ المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 08.

⁴ المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 08.

⁵ المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 09.

المدعمة بالمعلومات والوثائق المحددة في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة بطريقة تلقائية¹، لكن عليه قبل أن يصحح التصريجات، تحت طائلة بطلان اجراءات الإخضاع الضريبي أن يقوم بما يلي:

1- أن ترسل للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقييم الأسباب التي دعت إلى ذلك ومواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضرائب المترتبة يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة،

2- أن يبلغ المكلف بالضريبة بإمكانية استعانتة بخدمات مستشار من اختيار المكلف،

3- أن يدعو المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل 30 يوما، وإذا لم يرد عليها في هذا الأجل يعد ذلك بمثابة قبول ضمني منه، وهنا يتوجب على المصلحة المسيرة بعد انقضاء اجل الرد أن تحدد أساس الإخضاع الذي يتوجب أن يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد اعداد جدول التسوية².

2: تحقيق الإدارة الجبائية في تصريجات المكلفين

تتمثل اجراءات التحقيق في: التحقيق العام في المحاسبة (أ) و التحقيق المصوب فيها (ب)، و التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة(ت).

أ: التحقيق العام في المحاسبة

يسمح هذا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية، أو في إجراء مقارنة بين تصريجات المكلفين و التقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة التصريجات المقدمة من المكلفين بشأن السنوات المالية المقفلة³. وقد نصت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية على شروطه كما يلي:

- 1- إجراء التحقيق في المحاسبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل⁴.
- 2- إعلام المكلف بالضريبة بإجراءات التحقيق في المحاسبة قبل الشروع فيها، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته⁵.

¹ المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 09.

² المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 09.

³ إجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 05.

⁴ الفقرة 02، المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 11.

⁵ الفقرة 04، المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 11.

3- عدم استغراق مدة التحقيق في عين المكان تحت طائلة البطلان المدد المحددة في القانون، والمقدرة بثلاثة أشهر أو 06 أو 09 أشهر حسب كل حالة تبعا لرقم أعمال كل مكلف¹.

4- إرسال الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها، كما يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يُدعى المكلف بالضريبة إلى التوقيع عليه حضورياً².

يترتب على التحقيق في المحاسبة عدم الرد عليه من المكلف خلال المدة المحددة ما يجعله بمثابة الموافقة الضمنية، وفي هذه الحالة تعد المصلحة اخطارا نهائيا مع مراعاة حق المعني في الاعتراض عليه، وإذا كانت تبريرات المكلف قائمة على أسس جيدة وجب على المصلحة المسيرة إرسال اشعار بالتخلي عن التقويم الأخير، أما إذا رفضت المصلحة عناصر الرد كلياً أو جزئياً فإنه يتوجب عليها اعدادا أخطار جديد يتوجب على المكلف الرد عليه قبل انقضاء الأجل المحدد لاقتراح التسوية، وعندما يلاحظ المكلف وجود عيب شكلي يؤدي إلى بطلان إجراء فرض الضريبة فحينها يكون للمصلحة الخيار في إلغاء اجراء التقويم ومباشرة إجراء اخضاع ضريبي جديد³.

ب: التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة⁴. ويتم كذلك هذا التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

أثناء هذا التحقيق، يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم تقديم الوثائق المحاسبية، والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير، والعقود، ووصول الطلبات المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، وعلى العموم لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة⁵. وقد نصت المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية على شروط هذا التحقيق، وهي:

1- إجراء التحقيق المصوب من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل⁶.

¹ الفقرة 05 ، المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 12.

² الفقرة 06، الفقرة 09 ، المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 12.

³ المديرية العامة للضرائب، إجراءات الرقابة الجبائية، 2021، ص 02.

⁴ إجراءات الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 05.

⁵ الفقرة 01 من المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 13

⁶ الفقرة 02 من المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 13

- 2- إعلام المكلف بالضريبة بإجراءات التحقيق المصوب قبل الشروع فيها، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته¹.
- 3- عدم استغراق مدة التحقيق في عين المكان تحت طائلة البطلان أكثر من شهرين².

ت: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

حتى يتم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ينبغي توفر الشروط التالية:

1- أن يكون التحقيق متعلق بالتأكد من الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء توفرت لديهم إلتزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا، ويمكن أن يخضع لهذا التحقيق الأشخاص الذين ليس لديهم موطن جبائي في الجزائر عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بهاتين الضريبتين. كما يرمي هذا النوع إلى تأكيد الأعوان المحققون من مراقبة التطابق بين: المداخل المصحح بها و الذمة و الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة البيت الجبائي، و من جهة أخرى العناصر المكونة لثروته. كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة³.

2- إجراء التحقيق المعمق من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل⁴.

3- إعلام المكلف بالضريبة بإجراءات التحقيق المعمق في المحاسبة قبل الشروع فيها، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر ب 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار⁵.

4- ألا تفوق مدة التحقيق المعمق سنة كاملة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق⁶.

5- عدم الشروع في إجراء تحقيق من جديد أو مراقبة الوثائق خاصة خلال نفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو استعمل أساليب تدليسية. كما نصت على ذلك الفقرة 06 المادة 21 من ذات القانون

¹ الفقرة 03، من المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 13.

² الفقرة 04 من المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 14.

³ الفقرة 01، المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 15، 16.

⁴ الفقرة 02، المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 16.

⁵ الفقرة 03، المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 16.

⁶ الفقرة 04، المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 16.

ثانياً: حق الإدارة الجبائية في الاسترداد

يتقادم عمل الإدارة الجبائية في مواجهة المكلف بمرور أربع سنوات نصت عليها المادة 39 بقولها: "يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة، بأربع سنوات..."، ما يؤكد أن للمكلف بالضريبة أجل أربع سنوات من أجل استرداد ضرائبه التي دفعها للخزينة العمومية نتيجة خطأ الإدارة في زيادة قيمة الضريبة الواقعة على نشاطاته أو أمواله أو دخله، وهذا الأجل يسرى كذلك في الحالة التي تخطئ فيها الإدارة هي الأخرى بتخفيض قيمة الضريبة كما هي محددة في القانون، مما يجعل القيمة الناقصة منها بمثابة دين في ذمة المكلف، ما يجعل هذا الدين ينقضي في حالة تقاعس الإدارة الضريبية عن المطالبة باسترداده في أجل أربعة سنوات المذكورة، وهذا يؤكد أن مدة أربعة سنوات هي الأجل العام للتقادم في المادة الجبائية بالنسبة للإدارة الضريبة والمكلف بدفع الضريبة، لكن المواد 39 و 39 مكرر و 40 و 41 و 41 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية قد منحت للإدارة حق استرداد الضرائب خارج هذا الأجل في 06 حالات متتالية: الأولى منها تتعلق بوجود مناورات تدليسية (1)، و الحالة الثانية تتعلق بطلب معلومات جبائية من دولة أجنبية (2)، و الحالة الثالثة تتعلق بالقوة القاهرة (3)، و الحالة الرابعة تتعلق بالأخطاء المرتكبة أثناء التحقيقات الجنائية (4)، و الحالة الخامسة تتعلق بتأثير بيانات السنوات المتقدمة على السنوات غير المتقدمة (5)، و الحالة السادسة تتعلق بالسحب الكلي أو الجزئي للمزايا الجبائية (6).

1: حق الاسترداد في حالة المناورات التدليسية

لقد نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية على حالة المناورات التدليسية بقولها: "يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة، بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي: - تأسيس الضرائب و الرسوم، و تحصيلها؛
- القيام بأعمال الرقابة؛

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي"¹.

2: حق الاسترداد في حالة طلب معلومات جبائية من دولة أجنبية

نصت الفقرة الأولى من المادة 39 مكرر على هذه الحالة بقولها: يمدد الاجل العام للاستيراد المنصوص عليه في المادة 39 من هذا القانون إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة

¹ المادة 39. قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 28.

التي أرسلت خلالها الإدارة الجبائية خلال عملية الرقابة، طلب معلومات إلى سلطة جبائية لدى دولة أخرى في إطار المساعدة الجبائية الدولية، وذلك رغم تجاوز الأجل الاولي للاسترداد"¹.

3: حق الاسترداد في حالة القوة القاهرة

نصت المادة 39 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية على هذه الحالة بقولها: "يعلق أجل التقادم في حالة القوة القاهرة المثبتة قانونا التي تمنع الشروع او سيرورة عمليات الرقابة، إلى غاية زوال الحدث الذي تسبب في هذا المانع"².

4: حق الاسترداد في حالة الأخطاء المرتكبة أثناء التحقيق

لقد نصت المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية على هذه الحالة بقولها: "كلّ إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه إثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته، يمكن، دون المساس بالأجل المحدد في المادة 39 أعلاه، تسويته قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة"³.

5: حق الاسترداد في حالة تأثر السنوات غير المتقدمة

لقد نصت المادة 41 من قانون الإجراءات الجبائية على هذه الحالة بقولها: "يمكن أن تكون العمليات والبيانات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة، ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة، محل مراقبة وتسوية بعنوان السنوات غير المتقدمة، فقط"⁴.

6: حالة السحب الكلي أو الجزئي للمزايا الجبائية

نصت المادة 41 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على هذه الحالة بقولها: "في حالة السحب الكلي او الجزئي للمزايا الجبائية الممنوحة في إطار مختلف الأنظمة، فان فترة التقادم المنصوص عليها في المادة 39 من هذا القانون، تسري ابتداءا من تاريخ اعداد قرار سحب هذه المزايا"⁵.

ثالثا: حق الإدارة الجبائية في إعادة تقييم أسس فرض الضريبة

علاوة على الحق في الرقابة والحق في الاسترداد المشار إليهم في الفقرات أعلاه، منح القانون الإدارة الجبائية المعدل والمتمم حق إعادة تقييم أسس فرض الضريبة في حالتين هما: حالة التحقيق في المحاسبة (1)، وحالة التقييم التلقائي (2).

¹ الفقرة 01 المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 28.

² الفقرة 03 المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 28.

³ المادة 40، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 28.

⁴ المادة 40، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 20.

⁵ مادة مستحدثة بموجب المادة 36 من قانون المالية لسنة 2023.

1: إعادة تقييم أسس فرض الضريبة في حالة التحقيق في المحاسبة

لغرض إعادة التقييم في حالة التحقيق في المحاسبة، وضع المشرع الجزائري جملة من الضمانات القانونية لإعادة التقييم، منها ضرورة مراسلة المكلف بإعادة التقييم في رسالة موصى عليها، تتضمن إشعاراً، مفصلاً، ومعللاً، ومتضمناً أحكام المواد التي أسست عليها عملية إعادة التقييم، حتى يتمكن المكلف من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته عليها، أو إعلان قبوله لها. كما تتمثل هذه الضمانات في تقديم العون المحقق التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف إذا طلبها قبل انقضاء اجل الرد على الإشعار، أو تقديم التفسيرات التكميلية له بعد انقضاء هذا الأجل¹. ضف إلى ذلك أنه يتعين على الإدارة الضريبية تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقييم. كما يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة².

ب: إعادة تقييم أسس فرض الضريبة في حالة التقييم التلقائي

يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها في حالة التقييم التلقائي في الحالات

التالية:

- 1- عندما تستحيل المراقبة، أو التحقيق، أو حق المعاينة بسبب فعله أو فعل الغير.
- 2- عدم مسك المدين للمحاسبة القانونية أو السجل الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.
- 3- عدم اكتتاب المدين كشوف رقم الأعمال المنصوص عليها، في المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- 4- عدم تصريح المدين في الحالة التي يتجاوز فيها الدخل الصافي إجمالي الإعفاء من الضريبة.
- 5- إذا لم يرد المدين على طلبات التوضيح والتبرير التي قدمها المفتش أو المحقق.
- 6- في حالة ما إذا تجاوزت النفقات الشخصية الجلية والمداخيل العينية إجمالي الإعفاء من الضريبة ولم يتم التصريح بها³.

رابعاً: حق الإدارة الجبائية في الإطلاع

يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء ضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات⁴، أو لدى المؤسسات المالية والمكلفين الآخرين

¹ الفقرة 06، المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 12.

² المادة 42، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 29.

³ المادة 44، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق، ص 30.

⁴ المواد من 46-50، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، المرجع نفسه، ص 30-32.

بالضريبة¹، أو لدى الغير²، كون الضرائب و الرسوم والإتاوات هي واحدة من مكونات المالية العامة للدولة وغيرها من الجماعات الأخرى، ما يعطي للإدارة الضريبية حق تصفح الوثائق والمعلومات الضرورية لدى المؤسسات العامة أو غيرها من الجهات الأخرى حفاظا على المال العام.

¹ المواد 51-57، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 32-35.

² المواد من 58 إلى 59، قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع نفسه، ص 35.