

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

اعداد الطالبين:

نبيل دحدوح

رشيد العقون

فعالية آليات المنازعات الإدارية الجبائية في الجزائر 2014-2017
-دراسة حالة المديرية العامة للضرائب -

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. محاضر "أ"	مصطفى قمان
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. محاضر "أ"	حسان بوبعاية
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. محاضر "أ"	محمد العيد ختيم

السنة الجامعية : 2018-2019



شكر وعرفان

اللهم إنا نسألك أن تلهمنا شكر نعمك وتجعل علمنا مخلصا لوجهك

فالحمد والشكر لجلالك وعظيم سلطانك

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

﴿من لم يشكر الناس لم يشكر الله، ومن أسدى إليكم معروفا فكافئوه، فإن لم تستطيعوا فادعوا له﴾

واقترء بهذا الحديث الشريف توجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف: حسان بوعاية الذي كان سندا وعونا لنا والذي لم يبخل علينا بالإرشادات والنصائح والتوجيهات من أجل إتمام هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر إلى كل موظفي مديرية الضرائب لولاية المسيلة

على رأسهم رئيس مفتشية الضرائب اشبيليا عيسى الهادي

وإلى كل إطارات المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية

وإلى كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة

وإلى أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بمناقشة هذا العمل.

اهداء

إلى أغلى جوهرتين في الحياة إلى اللذين قال فيهما
الرحمان:

﴿واخفض لها جناح الذل من الرحمة وقل
رب ارحمها كما ربياني صغيراً﴾

سورة الإسراء، الآية: 24.

إلى أمي وأبي

إلى زوجتي ورفيقة دربي التي شجعتني على إكمال
الدراسة وكانت سندي في الحياة.

إلى ابنتي آية حفظها الله ورعاها

إلى إخوتي كل باسمه

إلى كل الأهل والأقارب والأصدقاء والزملاء
كل واحد باسمه.

حفظ الله لنا ديننا الإسلام ووطننا الجزائر.

نبيل دحدوح

إهداء



انطلاقاً من قول المولى عز وجل:

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

" رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ

صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ " الآية 19 سورة النمل

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى روح والدي ووالدي رحهما الله، وإلى كل أفراد العائلة الكريمة وإلى كل الأصدقاء كل باسمه، وإلى كل زملائي وإلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل.

رشيد العقون

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر وتقدير

اهداء

فهرس المحتويات
مقدمة أ-هـ

الفصل الاول: المنازعات الجبائية ومراحلها امام الادارة

تمهيد 7

المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية أسبابها وأنواعها 8

المطلب الأول: مفهوم المنازعات الجبائية 8

المطلب الثاني: أسباب قيام المنازعات الجبائية الإدارية 10

المطلب الثالث: أنواع المنازعات الجبائية 13

المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية 15

المطلب الأول: التظلم الإداري المسبق (الشكاية) 15

المطلب الثاني: التحقيق في محتوى الشكوى 18

المطلب الثالث: الفصل في الشكوى على مستوى الإدارة الجبائية 19

المبحث الثالث: منازعات التحصيل الجبائي أمام الجهات الإدارية 22

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الجبائي 22

المطلب الثاني: منازعات التحصيل الجبائي 24

المطلب الثالث: إجراءات تقديم الشكاية في منازعات التحصيل الجبائي 27

المبحث الرابع: المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية 31

المطلب الأول: لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال 31

المطلب الثاني: اللجنة الجهوية للطعن الولائي 35

الفصل الثاني: دراسة حالة بالمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

تمهيد 40

المبحث الأول: المديرية العامة للضرائب 41

المطلب الأول: نبذة عن المديرية العامة للضرائب.....	41
المطلب الثاني: مديرية المنازعات بالمديرية العامة للضرائب.....	44
المبحث الثاني: مؤشرات نجاعة الأداء لقواعد المنازعات الجبائية.....	46
المطلب الاول: مؤشرات نجاعة أداء الشكاوى الابتدائية.....	46
المطلب الثاني: مؤشرات نجاعة أداء الطعون (لجان الطعن).....	47
المبحث الثالث: دراسة تحليلية لتقييم مؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية.....	49
المطلب الأول: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2014.....	49
المطلب الثاني: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2015.....	55
المطلب الثالث: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2016.....	61
المطلب الرابع: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2017.....	67
المبحث الرابع: دراسة مقارنة لمؤشرات نجاعة أداء المنازعات من 2014 إلى 2017.....	74
خلاصة الفصل الثاني.....	82
الخاتمة.....	84
قائمة المراجع.....	87

الملاحق

الملخص

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
49	معدل المخزون لسنة 2014	01
49	معدل التغطية الإجمالية لسنة 2014	02
49	معدل المعالجة في الآجال القانونية 02 خلال شهرين لسنة 2014	03
50	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال أربعة أشهر لسنة 2014	04
50	معدل الشكاوى المرفوضة كلياً لسنة 2014	05
50	معدل الشكاوى المقبولة كلياً لسنة 2014	06
50	معدل الشكاوى المقبولة جزئياً لسنة 2014	07
51	معدل التخفيض لسنة 2014	08
51	معدل المخزون لجنة الدائرة لسنة 2014	09
51	معدل مخزون اللجنة الولائية للطعن لسنة 2014	10
52	معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة لسنة 2014	11
52	معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية لسنة 2014	12
52	معدل الرفض الكلي لجان الدائرة لسنة 2014	13
53	معدل الرفض الكلي للجان الولائية لسنة 2014	14
53	معدل القبول الكلي لجنة الدائرة. لسنة 2014	15
53	معدل القبول الكلي للجنة الولائية لسنة 2014	16
53	معدل القبول الجزئي لجنة الدائرة لسنة 2014	17
54	معدل القبول الجزئي للجنة الولائية لسنة 2014	18
54	معدل التخفيض لجان الدائرة لسنة 2014	19
54	معدل التخفيض للجان الولائية لسنة 2014	20
55	معدل المخزون لسنة 2015	21
55	معدل التغطية الإجمالية لسنة 2015	22
55	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين لسنة 2015	23
56	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال أربعة أشهر لسنة 2015	24
56	معدل الشكاوى المرفوضة كلياً لسنة 2015	25
56	معدل الشكاوى المقبولة كلياً لسنة 2015	26
57	معدل الشكاوى المقبولة جزئياً لسنة 2015	27
57	معدل التخفيض لسنة 2015	28
57	معدل المخزون لجنة الدائرة لسنة 2015	29

58	معدل مخزون اللجنة الولائية للطعن لسنة 2015	30
58	معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة لسنة 2015	31
58	معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية لسنة 2015	32
58	معدل الرفض الكلي لجان الدائرة لسنة 2015	33
59	معدل الرفض الكلي للجان الولائية لسنة 2015	34
59	معدل القبول الكلي لجنة الدائرة. لسنة 2015	35
59	معدل القبول الكلي للجنة الولائية لسنة 2015	36
60	معدل القبول الجزئي لجنة الدائرة لسنة 2015	37
60	معدل القبول الجزئي للجنة الولائية لسنة 2015	38
60	معدل التخفيض لجان الدائرة لسنة 2015	39
61	معدل التخفيض للجان الولائية لسنة 2015	40
61	معدل المخزون لسنة 2016	41
61	معدل التغطية الإجمالية لسنة 2016	42
62	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين لسنة 2016	43
62	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال أربعة أشهر لسنة 2016	44
62	معدل الشكاوى المرفوضة كلياً لسنة 2016	45
62	معدل الشكاوى المقبولة كلياً لسنة 2016	46
63	معدل الشكاوى المقبولة جزئياً لسنة 2016	47
63	معدل التخفيض لسنة 2016	48
63	معدل المخزون لجنة الدائرة لسنة 2016	49
64	معدل مخزون اللجنة الولائية للطعن لسنة 2016	50
64	معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة لسنة 2016	51
64	معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية لسنة 2016	52
65	معدل الرفض الكلي لجان الدائرة لسنة 2016	53
65	معدل الرفض الكلي للجان الولائية لسنة 2016	54
65	معدل القبول الكلي لجنة الدائرة. لسنة 2016	55
65	معدل القبول الكلي للجنة الولائية لسنة 2016	56
66	معدل القبول الجزئي لجنة الدائرة لسنة 2016	57
66	معدل القبول الجزئي للجنة الولائية لسنة 2016	58
66	معدل التخفيض لجان الدائرة لسنة 2016	59
67	معدل التخفيض للجان الولائية لسنة 2016	60

67	معدل المخزون لسنة 2017	61
67	معدل التغطية الإجمالية لسنة 2017	62
68	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين لسنة 2017	63
68	معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال أربعة أشهر لسنة 2017	64
68	معدل الشكاوى المرفوضة كلياً لسنة 2017	65
69	معدل الشكاوى المقبولة كلياً لسنة 2017	66
69	معدل الشكاوى المقبولة جزئياً لسنة 2017	67
69	معدل التخفيض لسنة 2017	68
70	معدل المخزون اللجنة الولائية لسنة 2017	69
70	معدل مخزون اللجنة الجهوية لسنة 2017	70
70	معدل التغطية الإجمالي اللجنة الولائية لسنة 2017	71
71	معدل التغطية الإجمالي اللجنة لسنة 2017	72
71	معدل الرفض الكلي اللجنة الولائية لسنة 2017	73
71	معدل الرفض الكلي اللجنة الجهوية لسنة 2017	74
71	معدل القبول الكلي اللجنة الولائية لسنة 2017	75
72	معدل القبول الكلي اللجنة الجهوية لسنة 2017	76
72	معدل القبول الجزئي اللجنة الولائية لسنة 2017	77
72	معدل القبول الجزئي اللجنة الجهوية لسنة 2017	78
73	معدل التخفيض اللجنة الولائية لسنة 2017	79
73	معدل التخفيض اللجنة الجهوية لسنة 2017	80
74	مؤشرات الأداء للمنازعات بعينة الدراسة خلال الفترة 2014-2017	81

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
43	المهكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	01
75	معدل المخزون	02
75	معدل التغطية الاجمالية	03
76	معدل المعالجة في الآجال القانونية	04
77	معدل الشكاوي المرفوضة والمقبولة كليا وجزئيا	05
77	معدل التخفيض	06
78	معدل مخزون لجان الطعن	07
79	معدل التغطية لجان الطعن الدائرة والولاية	08
79	معدل الرفض الكلي لجان الدائرة والولاية	09
80	معدل القبول الكلي لجنة الدائرة والولاية	10
81	معدل القبول الجزئي لجان الطعن الولائية والدائرة	11
81	معدل التخفيض للجنة الولائية والدائرة	12

مقدمة

تحتل الجباية مكانة مهمة باعتبارها إيراد، ومشتقا اقتصاديا هاما يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة والحكم، لكونها اداة تدخليه لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي والجزئي، حيث ترتبط الجباية بوجود الدولة المعاصرة ككيان سياسي، وبما تمثله من سلطة، ولم تظهر الضرائب بمفهومها الحالي، الا بعد ان مرت بتطورات عديدة فقد اقترن وجود الضريبة بوجود السلطة، إذ أن اساس فرض الضريبة هو سلطة الدولة وسيادتها على اقليمها ورعاياها، ويعتبر الافراد متضامين مع الدولة في تغطية النفقات العامة مع التطور الذي عرفته النظرية الاقتصادية، فقد احتلت الضريبة حيزا كبيرا من الدراسات المالية والاقتصادية والاجتماعية حيث اصبحت اهتمام رجال الفكر المالي، سعيا منهم لايجاد حلول للازمات المالية والاقتصادية، وبالتالي اصبحت الضريبة، فيما بعد آداة من ادوات السياسة المالية للدولة، التي تؤثر بشكل مباشر على اقتصاد الدولة ضمن السياسة الضريبية، والتي يعكسها النظام الضريبي، فالتطورات التي طرأت على مفهوم الضريبة، والتي اصبحت بمقتضاها فريضة الزامية تحدها الدولة، ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيننا للدولة من القيام بتحقيق اهداف المجتمع.

وحتى يتسنى للضرائب ان تؤدي دورها الفعال في الدولة، من جهة وان لا تكون عبئا كبيرا على المجتمع بعناصره المختلفة من جهة اخرى لابد من سن تشريعات وقوانين تكفل ذلك، وقد وضع المشرع الجبائي الجزائري كغيره مجموعة من النصوص القانونية الخاصة، كما منح للإدارة الجبائية الامتيازات والحقوق وكل الاساليب للوصول الى المادة الخاضعة للضريبة، لتحديد مقدار الوعاء الضريبي وبطريقة دقيقة، كما فرض التزامات تكفل الحفاظ على حقوقها واستفاء ديون الخزينة العمومية والى جانب كل هذه الضمانات القانونية لصالح الادارة الجبائية، نصت التشريعات الجبائية على ضمانات مقابلة للمكلف بالضريبة تكفل له الحق والحماية من خطأ أو تعسف الادارة الجبائية اثناء قيام هذه الاخيرة بممارسة صلاحياتها الرقابية قد تقع في أخطاء سواء في حساب أو تقدير مقدار الضريبة الذي تفرضه على المكلف، أو تتجاوز لصلاحياتها القانونية عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل، وامام تمسك المكلف بالضريبة ورفضه للأسس التي اعتمدها الادارة الجبائية في تقدير الوعاء، وبمقابل تمسك الادارة الجبائية بقرارها في فرض الضريبة، مما يثور الخلاف والتزاع في المجال الضريبي فالتزاع الضريبي يعبر عن الخلاف الذي يثور بين الادارة الجبائية والمكلف من خلال قيامها بوظائفها التي كفلها قانون الضرائب، وهي أول طريق يسلكه صاحب الحق في المطالبة اما الجهات الادارية المختصة بالنظر في هذه المنازعة.

أولاً- الاشكالية

من خلال هذا المنظور تتجلى اشكالية البحث حول فعالية آليات المنازعات الادارية الجبائية في الجزائر والتي يمكن طرحها في السؤال الجوهرى التالى: ما مدى فعالية اليات المنازعات الادارية الجبائية في الجزائر من 2014 الى 2017؟

وتم تقسيم السؤال الجوهرى الى اسئلة فرعية نذكر منها:

- ما هو مفهوم المنازعات الادارية الجبائية؟
- ما هي الجهات الادارية المسؤولة على المنازعات الجبائية؟
- هل تعتبر الشكوى أداة فعالة لحسم نزاع الوعاء والتحصيل؟
- ما مدى نجاعة المنازعات الادارية الجبائية من خلال نجاعة مؤشرات الأداء؟

ثانياً - الفرضيات

للإجابة على اشكالية الدراسة وكإجابات احتمالية على سؤال الدراسة والاسئلة الفرعية نقترح الفرضيات التالية:

- هناك جهات ادارية مسؤولة على المنازعات الادارية الجبائية.
- تعد الشكوى أداة فعالة لحسم نزاع الوعاء والتحصيل في مراحل الادارية.
- نجاعة المنازعات الادارية الجبائية يرتبط بمدى نجاعة مصلحة الوعاء والتحصيل.
- لا توجد فعالية في اليات المنازعات الادارية الجبائية بالمديرية العامة للضرائب من خلال مؤشرات نجاعة الأداء.

ثالثاً- أهمية الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة من خلال أهمية النزاع الضريبي لكون الإدارة الجبائية تتمتع بسلطات وصلاحيات واسعة وامتيازات كبيرة في مواجهة المكلف بالضريبة الذي يبقى الطرف الاضعف في العلاقات الضريبية وليس له سوى الحق في الاعتراض امام الجهات الادارية المختصة كوسيلة وحيدة لاسترجاع حقوقه إضافة لكون المكلف بالضريبة يجهل عن قصد أو غير قصد حقوقه وواجباته الضريبية، الأمر الذي يدفعه عن حق أو من دونه إلى إثارة النزاعات الجبائية في وجه الإدارة الجبائية وتتجلى أهمية الدراسة من خلال العناصر التالية:

- وجود إطار قانوني مرن وخالي من التعقيدات الاجرائية ينظم النزاع الضريبي، معناه الوصول الى فرض ضرائب مؤسسة قانونا يطغى عليها العدل والمساواة بين المكلفين بالضريبة.

- الانتشار الواسع للنزاع الجبائي بمختلف انواعه نظرا لاتساع الوعاء الجبائي بين المكلفين بالضريبة.

- ينشأ النزاع الضريبي نتيجة المطالبة باستدراك الاخطاء الناتجة عن قيام الادارة الجبائية بعملية تحديد الوعاء والتحصيل وحين ذلك ترتكب اخطاء مادية أو مبالغ في تقدير قيمة الضريبة المستحقة.

رابعاً- أهداف الدراسة

تهدف الدراسة في جانبها النظري بالتعريف بالمنازعات الادارية الجبائية وكذا الجهات المسؤولة على هذه المنازعات، وتهدف في جانبها التطبيقي إلى معرفة مدى فعالية المنازعات الادارية الجبائية بالمديرية العامة للضرائب من خلال مؤشرات نجاعة الأداء.

خامساً- أسباب اختيار الدراسة

من الاسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع نذكر ما يلي:

- الاسباب الذاتية

- الرغبة في البحث في هذا الموضوع لأنه من الاهتمامات الشخصية للباحثين في المجال الجبائي.
- كون الموضوع له علاقة متينة ومباشرة بالانتماء الوظيفي للإدارة الجبائية ورغبة في إثراء الجانب العلمي للموضوع ومحاولة الاستفادة من الميدان التطبيقي.

- الاسباب الموضوعية

- تسليط الضوء على المنازعات الادارية الجبائية ومعرفة مدى نجاعة فعاليتها من خلال مؤشرات نجاعة الأداء.
- التعديلات المتكررة للتشريعات والنصوص الجبائية عبر قوانين المالية وتعددتها على مستوى الادارة الجبائية ما زاد في صعوبة استيعاب هذه النصوص.

سادسا- الحدود المكانية والزمانية

- الحدود المكانية: ركزت الدراسة على المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب.
- الحدود الزمانية: تم إختيار فترة الدراسة خلال السنوات من 2014 الى 2017.

سابعاً - منهج الدراسة

من اجل معالجة موضوع الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وهذا من خلال استخلاص الجانب النظري من اهم الدراسات والاطروحات والكتب والمقتنيات، اما الجانب التطبيقي من خلال الاعتماد على تقارير المنازعات بالمديرية العامة للضرائب وكذا الاعتماد على التحليل الاحصائي للتقارير المقدمة من المديرية العامة وهذا بغية تحقيق هدف الدراسة.

ثامنا - الدراسات السابقة

أغلب الدراسات السابقة المحصل عليها يغلب عليها الجانب القانوني وتأتي هذه الدراسات في ما يلي:

الدراسة الأولى: بدائية يحي 2012 بعنوان الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري

الدراسة رسالة ماجستير مقدمة في العلوم القانونية والادارية بجامعة الحاج لخضر باتنة، عاجلت هذه الدراسة الاشكالية الرئيسية وهي: ما مدى كفاءة الإطار أو النظام القانوني الذي ينظم ويحكم مادة الضرائب في الجزائر في تسوية النزاع الضريبي؟، وتوصلت إلى وجوب تقديم التظلم أمام الجهات الادارية المختصة وهي إدارة الضرائب كمرحلة إجبارية، وكذا مرحلة اختيارية تتمثل في الطعن أمام لجان الطعن المختصة كحل قبل اللجوء الى القضاء للنزاع الضريبي.

الدراسة الثانية: إخلف حسناء بعنوان منازعات التحصيل الضريبي - دراسة مقارنة - الدراسة رسالة ماجستير مقدمة في العلوم القانونية والادارية تخصص قانون عام اقتصادي بجامعة وهران 2 محمد بن أحمد، عاجلت هذه الدراسة الاشكالية الرئيسية وهي: هل وفق المشرع الجزائري في تنظيم منازعات التحصيل الضريبي؟، وتوصلت محاولة وضع آليات قانونية تساهم في تسريع اجراءات التحصيل الضريبي.

تاسعا - خطة الدراسة

للإجابة على إشكاليات الدراسة واختبار فرضياتها تم تقسيم الموضوع إلى فصلين أحدهما نظري والآخر تطبيقي بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة:

الفصل الأول: المنازعات الجبائية ومراحلها أمام الإدارة وتشمل على أربعة مباحث حيث تم التطرق في المبحث الأول الى ماهية المنازعات الجبائية اسبابها وانواعها والمبحث الثاني منازعات الوعاء الجبائي امام الجهات الادارية والمبحث الثالث الى منازعات التحصيل الجبائي امام الجهات الادارية المختصة اما المبحث الرابع المنازعات الجبائية امام لجان الطعن الادارية

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بالمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب، وتم تقسيمه إلى أربعة مباحث تناول المبحث الأول تعريف المديرية العامة للضرائب، وخصص المبحث الثاني لمؤشرات نجاعة الأداء لقواعد المنازعات الجبائية، واشتمل المبحث الثالث على دراسة تحليلية لتقييم مؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية، في حين تناول المبحث الرابع دراسة مقارنة لمؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية من 2014-2017.

الفصل الأول

المنازعات الضريبية ومراحلها أمام
الإدارة

تمهيد

تعتبر الضريبة موردا أساسيا تمويل به خزينة الدولة، ذلك باعتبارها اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل، وإن كان من الاقتصاديين من يسلم بأن الضريبة لها مقابل غير مباشر في انتفاعه بمواردها في إطار الخدمات العامة المقدمة من قبل الدولة، شريطة أن يتم الاقتطاع ضمن الأطر القانونية، تحقيقا لاعتبارات سياسية، اقتصادية واجتماعية.

ولكن ولأسباب معينة، يمكن أن تثور منازعات بين طرفي العلاقة الضريبية (المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية)، نتيجة لذلك يتبع المكلف مرحلتين في سبيل الحصول على حقه، المرحلة الإدارية التي تعد شق إجباري وإلزامي، قبل اللجوء إلى القضاء الإداري.

فالتزاع الضريبي له العديد من الأسباب والأوجه، فهو مرتبط بكل ما يخص الضريبة ابتداء من تحديد الوعاء إلى غاية تصفية دين الضريبة ونقل قيمتها إلى خزينة الدولة، أثناء هذه المراحل تنشأ بعض الخلافات سواء ما تعلق بالمعدل المطبق أو بقيمة الضريبة أو من خلال خطأ في تطبيق النصوص التشريعية وعدم احترام الإجراءات وكذا المواعيد القانونية، ناهيك عن الطرق والأساليب المعتمد من طرف الإدارة الجبائية عند التحصيل الجبري لدين الجبائي كل هذا سوف نتطرق إليه في هذا الفصل من خلال عرض التزاع أمام الإدارة الجبائية في حد ذاتها أو أمام لجان الطعن عن طريق المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية أسبابها وأنواعها

المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية

المبحث الثالث: منازعات التحصيل الجبائي أمام الجهات الإدارية.

المبحث الرابع: المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية

المبحث الأول: ماهية المنازعات الجبائية أسبابها وأنواعها

تقوم الإدارة الجبائية بأداء مهامها من أجل توفير المداخيل اللازمة التي تحتاجها الدولة لمواجهة أعبائها ونفقاتها، وأثناء قيامها بعملها، قد تنشأ بينها وبين المكلف نزاع حول مقدار الوعاء أو طرق وآليات التحصيل الجبري لمبالغ الضريبة فمن خلال هذا المبحث سوف نتطرق في المطلب الأول إلى مفهوم المنازعات الجبائية أما في المطلب الثاني أسباب قيام المنازعات الجبائية، وفي المطلب الثالث سنتطرق إلى أنواع المنازعات الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم المنازعات الجبائية

كلمة منازعة بمجرد النطق بها يتبادر إلى ذهن السامع حصول مشاكل وخلافات بين أطراف المنازعة، فالنزاع الضريبي يتضمن مجموع القواعد المطبقة على الخصومة، التي تثار بين المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى، حول تحديد وربط الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة أخرى، إذ يحق للمكلف مخاصمة الإدارة الجبائية من أجل إعادة النظر في تحديد الوعاء أو في التحصيل وطرقه.¹

أولاً- المفهوم الواسع والضيق للمنازعة الجبائية: تعني المنازعة الضريبية بمفهومها الواسع مختلف المشكل والاختلافات التي تثور بين المكلف والإدارة الجبائية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها. هذا يأخذ به جانب كبير من الفقه الضريبي، حيث يعتبر المنازعة الضريبية، كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية وقضائية.²

وبذلك فإنها تشمل بالإضافة إلى الخلافات التي تنشأ بين المكلف والإدارة الضريبية حول ربط الضريبة وتحديد الوعاء الضريبي وكل المسائل المرتبطة به على غرار الاستفادة من أحكام تشريعية، تعطي الحق في الإعفاء أو تخفيض قيمة الوعاء، وكذا الخلافات والتراعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي، فهي تشمل دعاوى الإلغاء للقرارات الإدارية غير المشروعة، وكذا دعاوى تعويض الضرر الناتج عن خطأ الإدارة الضريبية أثناء تطبيقها للتشريع الجبائي.

ومن الفقهاء من يرى أن المنازعة الضريبية بالمفهوم الواسع لا تتوقف فقط عند النزاع الذي يثور بين الإدارة الجبائية والمكلف بخصوص الوعاء الضريبي وتحديد الوعاء أو التحصيل الضريبي، فقد يتعدى مفهوم المنازعة الضريبية إلى الأخذ بعين الاعتبار تلك الخلافات الناشئة بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى

¹ - كوسة فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 07.

² - قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أولحاج، 2014-2015، ص 69.

بخصوص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف على غرار حالة الإعسار التي تلحق به أو حالة هلاك أو تلف أمواله¹.

الأمر الذي يجعله عاجزا عن تسديد قيمة الضريبة إلى الإدارة الجبائية فيلجأ إليها من أجل محاولة إيجاد مخرج لهذه الحالة التي حلت به.

أما عن مفهوم المنازعة الضريبية بالمعنى الضيق فينصرف إلى تعريف المنازعة الضريبية على أنها "كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية"².

فعادة ما يواجه فرض الضريبة من طرف الإدارة الجبائية بعض الخلافات مع المكلفين بأدائها، فقد يكون هذا الخلاف متعلق بتطبيق النصوص التشريعية وعدم احترام الإجراءات، أو يكون ناتجا عن أخطاء في معدلات فرض الضريبة، كما يمكن أن يكون هذا النزاع ناتج عن تعسف من طرف الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، فكل ما يتعلق بالضريبة ابتداء من تحديد الوعاء إلى غاية التحصيل في ينشأ عنه نزاع مع الإدارة الجبائية.

كما تم تعريف النزاع الضريبي على أنه مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، بمناسبة عمليات مراقبة وعاء الضريبة أو تحصيل الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق المكلفين، ويمكن تقسيمها من حيث أنواعها بالنظر إلى القانون المكون لها إلى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ومنازعات متعلقة بالضرائب الغير المباشرة وأخرى متعلقة بحقوق الطابع والتسجيل³.

ثانيا- موقف المشرع الجبائي الجزائري من تعريف المنازعة الجبائية: أما بالنسبة لموقف المشرع الجبائي الجزائري لم يعطي تعريفا للمنازعة الضريبية بل تطرق إلى شروطها ومضامينها وحدد مواعيد احتساب التقادم بخصوص النزاع الضريبي سواء ما تعلق بمنازعات الوعاء أو التحصيل أو حتى المنازعة أمام لجان الطعن الإدارية.

وبالنظر إلى المادتين 92 و93 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري نجد أن المشرع أخذ بالمفهوم الواسع للنزاع الضريبي⁴.

¹ - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليبية، الجزائر، 2005، ص09.

² - دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2016-2017، ص29.

³ - عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير في فرع الإدارة والمالية، الجزائر، بن عكنون، كلية الحقوق، 2001-2002، ص11.

⁴ - حسين طاهري، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، ط2، 2007، ص05.

ويجب على المكلف أن ينازع الإدارة الجبائية بخصوص حالة العوز التي حلت بهم والتي أدت إلى عدم قدرته على الإيفاء بديونه على أن يقدم شكوى إلى الجهة الضريبية للنظر في طلباته ومحاولة تخفيف العبء الضريبي عليه.

أو حتى تلك التي يكون مضمونها الإعفاء والتخفيض من الزيادات والضرائب والغرامات الجبائية تكون من خلال تقديم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة بشرط إرفاقها بنسخة من الأعدار الصادر من الإدارة الضريبية أو ذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى¹.

فإذا نظرنا إلى هذه الشروط نجدها تتوافق مع الشروط المحددة لمنازعة الوعاء أو حتى التحصيل، إذ يشترط المشرع الجزائري وجوب تقديم شكوى (تظلم) إلى المصالح الجبائية.

المطلب الثاني: أسباب قيام المنازعات الجبائية الإدارية

بعدما تطرقنا إلى مفهوم المنازعة الضريبية ووجدنا أن لها مفهوم ضيق وآخر واسع، كما وجدنا أن المشرع الجبائي الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للمنازعة الضريبية، سوف نحاول في هذا المطلب أن نتطرق إلى أهم الأسباب التي تؤدي إلى النزاع الضريبي فقد تكون هذه الأسباب متعلقة بالتشريع الجبائي والإدارة الجبائية، أو قد تكون هذه الأسباب ذهنية متعلقة بعقلية المكلف بالضريبة:

أولاً- أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي: التشريع الضريبي قد يؤدي بما يحتويه من خصائص سلبية إلى حدوث النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الجبائية، فالخصائص السلبية، التي تميز التشريع الجبائي قد يؤدي إلى اختلاف الفهم والتفسير بين المكلفين بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى، كما قد تؤدي كثرة التعديلات المدخلة على النظام الجبائي إلى حدوث سوء فهم وصعوبة حين التطبيق².

وعلى العموم يمكن إرجاع أسباب المنازعة الجبائية التي تعود إلى التشريع الضريبي فيما يلي:

1- التناقض في النصوص التشريعية، الضريبية، يفتح المجال لتفسيرات متضاربة بين الإدارة والمكلف ويمكن أن يأخذ هذا التناقض شكلين اثنين³:

¹ - المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص74.

³ - نعيم فهم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي في مصر، مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر 1997، ص12.

***الشكل الأول:** يطلق عليه التعارض الداخلي للنصوص، وهو الذي يقع بين نصين ضريبيين ضمن نفس القانون الضريبي، ينشأ هذا نتيجة تداخل في صلاحيات هيئات الإدارة الضريبية.

***الشكل الثاني:** يطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص ويكون هذا ما بين نظامين ضريبيين مختلفين وهذا ما يقودنا إلى ظاهرة ضريبية تدعى بالازدواج الضريبي، ويحدث نتيجة عدم وجود تنسيق بين القوانين الضريبية لأكثر من دولة.

2- صعوبة الإلمام بالنصوص التشريعية والتنظيمية¹.

تخضع المادة الجبائية للعديد من النصوص ففي الجزائر تطبيق مقتضيات كل من:

* قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة؛

* قانون الضرائب غير المباشرة؛

* قانون التسجيل؛

* قانون الطابع؛

* قانون الإجراءات الجبائية.

هذا من جهة، بالإضافة إلى التعديلات المستمرة التي لا تعرف الاستقرار وتطال المادة الجبائية من جهة أخرى نجد تعديلات خلال السنة الواحدة قانون المالية السنوي وقانون المالية التكميلي.

ثانيا- أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية: تلعب الإدارة الجبائية دورا هاما في النزاع الضريبي، فهي تمثل السلطة التنفيذية التي تقع على عاتقها عبء وضع القوانين موضع التطبيق السليم بما يكفل حماية القانون وحسن تطبيقه، وبالتالي فإن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه، والتحقق من سلامة ذلك حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى، فكلما كانت الإدارة الجبائية قوية كلما قل النزاع مع المكلف، وكلما كانت الإدارة الجبائية ضعيفة كلما زادت النزاعات مع المكلفين.

ويعود ضعف الإدارة الجبائية إلى سببين²:

¹ - فاطمة حديد، مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء، الجزائر، المغرب، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد السادس، قسم الحقوق، جامعة جيجل، الجزائر، جوان 2018، ص 87.

² - دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 31.

1- نقص الكفاءة لدى موظفي الإدارة الجبائية: تعاني الإدارة الجبائية من نقص كبير في اليد العاملة الكفؤة القادرة على مواجهة التغيرات والتعديلات التي تحدث في التشريع الجبائي، فانخفاض المستوى التعليمي والتكويني يساهم في ارتكاب أخطاء تؤدي إلى نشوب خلافات ما بين الإدارة الجبائية والمكلف.

2- الفساد الإداري والضربي: أخذت هذه الظاهرة أبعاد خطيرة فيعد الفساد الضريبي والإداري ظاهرة عالمية واسعة الانتشار لم تسلم منه البلدان المتقدمة ولا النامية ويمكن تعريف الفساد بأنه "ذلك السلوك الذي يسلكه صاحب الخدمة العامة أو الخاصة والذي يقضي إلى إحداث ضرر في البناء الاقتصادي من خلال هدر الموارد الاقتصادية أو زيادة الأعباء على الموازنة العامة أو خفض كفاءة الإدارة الاقتصادية أو سوء توزيع الموارد بقصد تحقيق منافع شخصية، مادية أو غير مادية عينية كانت أو نقدية على صاحب المصلحة العامة¹.

ثالثا- أسباب متعلقة بالمكلف: عادة ما يؤدي نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين إلى إهمال الواجبات الجبائية المفروضة عليهم كعدم التصريح أو عدم الاعتراف بالإدارة الجبائية مما يتسبب في فرض ضريبة تلقائية تفرضها الإدارة الجبائية قد ينتج عنها نزاع ضريبي، ويعود نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين إلى عدة معتقدات:

1- شعور الفرد بثقل العبء الضريبي، بحيث يعتبر ثقل العبء الضريبي من العوامل المهمة التي تدفع المكلفين إلى التهرب من الضريبة، مما لا شك فيه أن تطور الدولة واتساع نشاطاتها في مختلف الميادين الاقتصادية والاجتماعية أدى إلى زيادة الأعباء المترتبة على الدولة ولتغطية هذه الأعباء كثيرا ما تجد الدولة نفسها مضطرة لفرض العديد من الضرائب، ورفع المعدلات الضريبية، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الأعباء الضريبية على المواطنين وزيادة إحساسهم بثقلها، مما يشجعهم على التملص من أدائها والتفنن في إعطاء الحجج التي تبرر تهربهم من الضريبة²، فتقوم الإدارة الجبائية باسترجاع حقوقه مع فرض زيادات تؤدي إلى وقوع خلافات مع المكلفين.

2- الإهمال بخصوص مسك الدفاتر المنتظمة التي يفرضها القانون على المكلف، هذا الإهمال يتجلى في عدم التنظيم وكذا عدم مطابقة هذه الوثائق للشروط القانونية المطلوبة الأمر الذي يؤدي إلى عدم اعتراف الإدارة الضريبية بهذه الوثائق حتى وإن كان التسجيل فيها للعمليات يتم وفق القانون.

¹ - الوهلي بوعلام، أثر الفساد الضريبي على تعبئة الإيرادات العامة في الجزائر، أبحاث المؤتمر الدولي حول تقييم أثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي خلال الفترة: 2001-2014، جامعة سطيف، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير.

² - مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار النهضة العربية، مصر، 2005، ص381.

3- التأخر في دفع الحقوق الضريبية تجاه الخزينة، الأمر الذي يؤدي إلى فرض الغرامات الناتجة عن التأخير مما يؤدي إلى تناقل العبء الضريبي على المكلف مما يجعله غير قادر على سداد هذه الديون، وطالما أن الدين الضريبي هو دين امتيازي ولا يمكن سقوطه إلا بالتقادم فتنشأ المنازعات الضريبية¹.

المطلب الثالث: أنواع المنازعات الجبائية

لقد تم تقسيم النزاع الضريبي إلى عدة أنواع، سواء بالاستناد إلى أنواع الضرائب أو بحسب المراحل التي تمر بها الضريبة، أو من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع الضريبي.

أولاً- من حيث نوع الضريبة: وذلك على أساس تقسيم النزاع بحسب طبيعة الضرائب إلى منازعات ضريبية مباشرة أو غير مباشرة وبالرغم من وجود عدة معايير للفرقة بينهما، إلا أنه لا يوجد معيار مضبوط ودقيق لتمييز بينهما وكل هذه المعايير انتقدت، ومن بين المعايير الموجودة كل من المعيار الإداري، والمعيار الاقتصادي والمعيار الفني².

1- المعيار الإداري: أو ما يعرف بالمعيار القانوني، ويقوم على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث جباية وتحصيل هذه الأخيرة فقد كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناء على قوائم اسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها، أي أن شخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي، وكان التحصيل يتم بصفة زمنية دورية فالضريبة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف دون أي وسيط، وفي حال ما تم فرض الضريبة وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين دون اعتبار لشخص المكلف بالضريبة، كعدم معرفة الإدارة الجبائية له، فالضريبة هنا غير مباشرة وقد لقي هذا المعيار نقداً من خلال الضرائب التي تفرض على الأرباح المتأتية من التعامل بالأسهم والسندات، فأصحاب هذه الأخيرة ليسوا على اتصال مباشر بإدارة الضرائب وليسوا مدرجين على القوائم الاسمية.

2- المعيار الاقتصادي: أو ما يعرف بمعيار راجعية الضريبة، فيقصد به تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، أي من هو الشخص الذي يتحمل دفعها في النهاية، وبالتالي تكون الضريبة مباشرة إذا دفعها المكلف واستقرت عليه، وتكون غير مباشرة عندما يدفعها المكلف بها ثم يقوم بنقلها إلى شخص ثالث يعد هذا الأخير محتملاً لها. ومثال النوع الأول الضريبة على الأجور والمرتبات، حيث يتحملها المكلف بها ولا يستطيع تحميلها للغير ومثال النوع الثاني الضرائب الجمركية التي يستطيع المستورد الذي دفعها أولاً أن ينقلها إلى شخص

¹ - قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص78.

² - بدائية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011-2013، ص23-24.

ثالث هو مشتري السلعة أو مستهلكها، ولقي هذا المعيار نقداً على أساس أن التجربة دلت على أن ضرائب الدخل مثلا تعتبر من الضرائب المباشرة، ولكن يمكن نقل عبئها في كثير من الحالات.

3- المعيار الفني: فيقوم على أساس ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة أو عدم ثباتها واستقرارها، فتعتبر الضريبة مباشرة، إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النبين كالملكية أو ممارسة المهنة، وتعتبر غير مباشرة إذا فرضت على واقع أو تصرفات خاصة أو أعمال عرضية متقطعة كالاتهلاك والتداول¹.

وعلى الرغم من وضوح هذا المعيار إلا أنه قد تعرض للنقد، باعتباره ليس محكما بدرجة كافية ولا يمكن الاعتماد عليه لتصنيف بعض الضرائب كالضرائب على التركات، التي يمكن أن تعد بحسب هذا المعيار ضريبة مباشرة باعتبارها تفرض على الثروة أو رأس المال بشكل مباشر.

ثانياً- من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة: تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين، تعرف الأولى بمرحلة الوعاء والتي يتم فيها تحديد وعاء الضريبة أو ما يعرف بالمادة الخاضعة للضريبة ومن ثم ربطها أو حسابها وتحديد قيمتها، وتسمى هذه المرحلة أيضا بمرحلة ميلاد الضريبة، وأما المرحلة الثانية فهي مرحلة تحصيل الضريبة، والتي ترمي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة، أي استفاد الدولة لدين الضريبة².

1- نزاع الوعاء Le contentieux de l'assiette: وهو نزاع في أساس الضريبة أي النزاع الذي يخول للجهة التي تبت فيه صلاحية البحث فيها إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية والتنظيمية، وفي حالة ما إذا تبين لها العكس فمن سلطتها أن تقرر إسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة، فالنزاع في الوعاء لا يخلو من احتمالين اثنين³، إما أن المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، وإنما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدها الإدارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة، وهنا يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها، وتكون هنا أمام نزاع في الواقع.

2- نزاع التحصيل Le contentieux de Recouvrement: وهو الذي يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من وإدارة لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها في وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية.

ثالثاً- من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع: يطرح النزاع الضريبي عموما أمام الجهات الإدارية في مرحلة الأولى، ومن ثم أمام الجهات القضائية المختصة كآخر مرحلة، إن لم يجد له حلا على المستوى الإداري، وقد

¹ - بدائية يحيى، المرجع نفسه، ص24.

² - أمزيان عزيز، مرجع السابق الذكر، ص09.

³ - محمد زكريا، المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، مطبعة جامعة القاهرة، مصر، ص03.

انتهجت كل التشريعات تقريبا هذه المرحلة في فض النزاعات الجبائية، وبالتالي فإنه يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال بحسب الجهة المطروح أمامها النزاع، إلى منازعات أمام الإدارة ومنازعات أمام القضاء¹.

وعلى غرار ذلك نظم المشرع الجزائري النزاع الضريبي عبر مراحل إدارية وقضائية قد تنسجم وتتشابه بوجه عام مع بعض التشريعات المقارنة، وتمتاز في الوقت نفسه بنوع من الخصوصية على كل من الصعيدين الشكلي أو الموضوعي، فقد قسم النزاع الضريبي أمام الإدارة إلى مرحلتين، إحداهما إجبارية والأخرى اختيارية، تتمثل الأولى في اطعن الإداري الوجوبي أمام إدارة الضرائب، وأما الثانية فتتمثل في الطعن الاختياري على مستوى لجان إدارية خارج الإدارة الجبائية، وصولا إلى المرحلة القضائية في حال عدم جدوى المرحلة الإدارية في فض النزاع².

المبحث الثاني: منازعات الوعاء الجبائي أمام الجهات الإدارية

إن المرحلة الأولى التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ، هي مرحلة جمع المعلومات والاستدلالات قصد حساب الضريبة وربطها، وذلك وفق أنظمة متعددة مثل: نظام التقدير الجزائي ونظام الربح الحقيقي.

والمشرع أوجب بالنسبة للمنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي التظلم الإداري المسبق (يسمى في القانون الجبائي الشكاية)، وبالتالي فإن الدعوى القضائية في منازعات الضرائب لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى الإدارة الجبائية، وهذا بقصد تمكين الإدارة من مراجعة نفسها، فالشكوى الضريبية هي وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب بحيث تسمح باستمرار الحوار بين الإدارة والمكلف بالضريبة³.

المطلب الأول: التظلم الإداري المسبق (الشكاية)

بالنظر إلى التعديلات المتكررة للأحكام والنصوص الضريبية بمقتضى قوانين المالية المتعاقبة نجد كلها تجمع على إلزامية التظلم الإداري المسبق، وتشكل المرحلة الأولية للتسوية الإدارية الخاصة بمنازعات الوعاء الجبائي،

¹ - حسين طاهري، المنازعات الضريبية، مرجع سابق، ص 06.

² "En résumé, les divers stades de la procédure de la contentieuse sont les suivants:

Procédure préalable (phase Administrative): Réclamation adressée au directeur.

Procédure auprès des commissions de recours.

Procédure de première instance auprès du tribunal administratif.

Procédure d'appel auprès du conseil d'état".

Instruction général sur les procédures contentieuses, MF, DGI, DC, 2005, P2.

³ - قراني مفيدة، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2016-2017، ص 02.

كما يعتبر إجراء إجباري وإلزامي قبل اللجوء إلى القضاء أو تخلف هذا الإجراء سيؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلاً¹.

أولاً- آجال تقديم الشكوى: حدد المشرع الجبائي الجزائري على صراحة هذه الآجال وقد وسع فيها ذلك اعتباراً لخصوصية هذه المنازعة وطبيعة المعنيين بها، فقد نظم تقديم الاحتجاجات وكذا المدة الممنوحة، لذلك نصت المادة 72² من قانون الإجراءات الجبائية ضرورة تقديم الاحتجاجات والاعتراضات على الضرائب والرسوم والحقوق والغرامات إلى الجهات المختصة في آجال محددة.

يجب أن تقدم الشكوى من طرف المكلف بالضريبة والموجهة أساساً إلى المدير الولائي للضرائب طبقاً لما نص عليه المشرع الجبائي من قانون الإجراءات الجبائية إلى آجال عامة وآجال خاصة³.

1- الآجال العامة لقبول الشكاية: تحدد الآجال العامة لقبول التظلم (الشكاية) المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لمضمون الشكوى، أي حسب الفقرة الأولى من المادة 472⁴، من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يحق للمكلف أن يرفع تظلمه المتعلق بضريبة ما مدرجة للتحصيل طول الفترة الممتدة بين إدراج الجدول أو حصول الحدث الموجب للتظلم إلى غاية يوم من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لرفع التظلم.

2- الآجال الخاصة (الاستثنائية): تتمثل في:⁵

أ- حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة: الأجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تأكد فيها المكلف فعلاً بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة.

ب- حالة الخطأ في توجيه الإنذارات: الآجال القانونية لرفع الشكاية تنقضي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة الإنذارات الجديدة، فهذا الخطأ الصادر عن الإدارة الضريبية يجعل الإنذارات لا تصل إلى المكلف بالضريبة طالما كان هناك خطأ في إرسال هذه الإنذارات للمكلف.

¹ - قرار مجلس الدولة رقم 6509، مؤرخ في 25 فيفري 2003، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية، 2003، ص 75-77.

² - المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 43 من القانون 06-24 مؤرخ في 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر عدد 85، صادرة في 27 ديسمبر 2006.

³ - أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 12.

⁴ - المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

⁵ - أمزيان عزيز، نفس المرجع، ص 13.

ج- حالة التخفيضات الخاصة بالرسم العقاري: كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة مثل: تهديم عقار مبنى كان خاضعا للضريبة على الأملاك العقارية.

ثانيا- شكل ومحتوى الشكوى: أوجب المشرع الجبائي الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين وأن تحتوي على معلومات لكي تتمكن الإدارة الجبائية، فهناك عدة شروط يجب مراعاتها بشأن الشكوى الضريبية، ويمكن تصنيفها في مجموعة من الشروط الشكلية، تتعلق بشكل الشكوى، ومجموعة من الشروط الموضوعية ترتبط بفحوى الشكوى ومحتواها.

1- الشروط الشكلية: نصت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد الشكلية المتعلقة بالشكوى وحددتما فيما يلي¹:

أ- يجب أن تكون الشكاوي فردية أنه كأصل عام تقدم الشكاية فردية أي متعلقة بمكلف واحد، غير أنه واستثناءا يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم جماعيا أو أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة عليهم.

ب- أن تقدم الشكاية من طرف المكلف بالضريبة على شكل رسالة مكتوبة وعلى ورق عادي حسب المادة 73 فقرة 2 لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع.

ج- يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

د- تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكوى:

- ذكر الضريبة المعترض عليها؛

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

- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف؛

- توقيع صاحبها باليد.

2- الشروط الموضوعية: على المكلف بالضريبة عند تقديم شكواه أمام الإدارة الجبائية أن يقوم بعرض مفصل عن وقائع القضية، التي تقدم بها وطبيعة الاعتراضات، بمبرراتها وحجمها، وبالتالي يقع عبء إثبات سوء تقييم الوعاء

¹ - المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، 2019، ص32.

الذي ارتكبه الإدارة الجبائية على المكلف بالضريبة، وعليه يجب أن تتضمن الشكوى البيانات التالية التي نصت عليه المادة 74-4 من قانون الإجراءات الجبائية وهي¹:

أ- ذكر الضريبة المعترض عليها مثل الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

ب- الإنذار الذي فرضت به الضريبة وإذا تعذر بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

ج- مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع.

المطلب الثاني: التحقيق في محتوى الشكوى

بعد أن تستوفي الشكوى جميع الإجراءات والشروط القانونية، يقوم المكلف بالضريبة بإيداعها وإرسالها إلى مديرية الضرائب بالولاية المختصة إقليمياً، حيث يستلم وصل استلام وإيداع حسب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية، وبعد تسجيل في سجل خاص يحال على عون برتبة مفتش على الأقل المختص الذي قام بتأسيس وعاء الضريبة حسب المادة 76.2 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل دراسة طلبات المكلف أي التحقيق ولعل السبب في إسناد هذه المهمة للمفتش لعمله أكثر من أي شخص آخر بالضريبة التي تم فرضها وإجراءات تحديد الوعاء الضريبي وتقديره³.

أولاً- التحقيق في شكل الشكاية: بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الجبائية، وعندما تكون مستوفية لجميع الإجراءات الشكلية والقانونية، تتم مباشرة عملية التحقيق في الشكوى⁴، بأمر المدير الولائي للضرائب، مفتش الضرائب المختص إقليمياً بإجراء تحقيق في موضوع الشكاية، حيث يقوم مفتش الضرائب بالنظر إلى مدى استيفاء الشكوى للبيانات الإلزامية، حسب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية وتقديمها في مواعيدها القانونية المادة 72 من ق إ ج.

وفي حالة لم تتوفر الشكاية إحدى هذه الشروط، يقوم المفتش، بإبلاغ المدير الولائي للضرائب الذي يطلب من المكلف بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام بتكملة ملف شكواه في مهلة يوم اعتبار من تاريخ استلام الرسالة.

¹ - المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 35 من قانون رقم 11-16، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، مرجع سابق.

² - المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، معدل بموجب المادة 16 من قانون رقم 13-08، يتضمن قانون المالية لسنة 2013.

³ - Instruction général sur les procédures contentieux، MF، DGI، Direction du contentieux، juillet، 2005، P11.

⁴ - قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 84.

وفي حالة عدم تلقي الرد من طرف المكلف، أو كان ناقصا لمدير الضرائب، أو رئيس مركز الضرائب (CDI)، أو رئيس المركز الجوارى (CPI)، أن يصدر قرار الرفض وتبليغه للمكلف¹.

أما في حالة الشكاية مستوفية لجميع الشروط القانونية يقوم عون الضرائب برتبة مفتش على الأقل بتسجيل الشكاية في سجل خاص مع القبول.

ثانيا: التحقيق في محتوى الشكوى:

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب يأمر المفتش المختص إقليميا القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي، بالتحقيق وجمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح بحيث يمكن لرئيس المفتشية أن يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه، ومنح هذا الأخير مدة 15 يوم لذلك، وبانقضاء هذه المدة وعدم وصول هذا الرأي يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته².

وبإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المطروحة.

كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان وله أيضا حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية، والمؤسسات المحلية على كل الوثائق التي يرى أنها تساعد في تحقيقه وحتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف بالضريبة، وبعد تكملة هذه الأعمال التحضيرية يحرر رئيس المفتشية تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة وفقا للمعطيات الموجودة لديه وطبقا للنصوص القانونية السارية المفعول، مع ذكر كل الأدلة والأسانيد التي بني عليها تقدير ضريبة المكلف محل النزاع، ويوجهه إلى المدير الولائي للضرائب لاتخاذ القرار المناسب دون أن يكون هذا الأخير ملزما بما توصل إليه رئيس المفتشية³.

المطلب الثالث: الفصل في الشكوى على مستوى الإدارة الجبائية

بعد استكمال إجراءات التحقيق الذي قام به المفتش في مضمون الشكوى موضوع النزاع التي تم إرسالها سواء إلى المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو مدير مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، كل على حسب الاختصاص والمدة المحددة طبقا للقانون.

أولاً- الجهات المختصة بالبت في الشكوى: طبقا لأحكام قانون الإجراءات الجبائية أن اختصاص البت في شكوى النزاع الضريبي يعود إلى المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب

¹ - المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 16 من قانون رقم 11-16، يتضمن قانون المالية لسنة 2012.

² - المادة 76، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

³ - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص15.

إضافة إلى الإدارة المركزية طبقاً لأحكام المادة 176¹، من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص في الفقرة الثانية "بيت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية في الشكاوي التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (04) أشهر، اعتباراً من تاريخ استلام الشكوى".

يحدد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما تكون تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، ويمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية.

ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة "التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة".

1- البت في الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب: يتعين على المدير الولائي للضرائب التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية، بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها مائة وخمسين مليون دينار (150.000.000 دج) حسب نص المادة 79²، من قانون الإجراءات الجبائية.

2- البت في الشكوى من طرف رئيس مركز الضرائب (CDI): بيت رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب، في الشكاوي النزاعية وفي طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعون لمركزه، كما يفصل رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي التي يقل مبلغها عن خمسة ملايين دينار (5.000.000) أو يساويها حسب نص المادة 77³. في الفقرة 1، 2، 3.

3- اختصاص رئيس المركز الجوارى للضرائب (CPI): يتمتع رئيس المركز الجوارى بسلطة البت باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركزه، يمارس رئيس المركز الجوارى للضرائب صلاحياته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها عشرين مليون دينار (20.000.000 دج)⁴.

¹ - المادة 76، معدلة بموجب المواد 59 من قانون المالية لسنة 2003 و39 من قانون المالية لسنة 2005 و46 قانون المالية لسنة 2007 و36 من قانون المالية لسنة 2012 و16 من قانون المالية لسنة 2013، مرجع سابق، ص34.

² - المادة 79، معدلة بموجب المواد 48 من قانون المالية لسنة 2007 و26 من قانون المالية لسنة 2008 و41 من قانون المالية لسنة 2009 و46 قانون المالية لسنة 2011 و37 من قانون المالية لسنة 2012 و48 من قانون المالية لسنة 2015 و47 من قانون المالية لسنة 2017.

³ - المادة 77: معدلة بموجب المواد 25 من قانون المالية لسنة 2008 و38 من قانون المالية لسنة 2008 و38 من قانون المالية لسنة 2012 و46 من قانون المالية لسنة 2015 و47 من قانون المالية لسنة 2017.

⁴ - المادة 77، مرجع نفسه، ص34.

4- اختصاص الإدارة المركزية: تبت الإدارة المركزية في الشكاوي النزاعية بالنسبة للحقوق والغرامات بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها مائة وخمسين مليون دينار (150.000.000 دج)¹.

كذلك تختص بطلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة التي يتجاوز مبلغها الإجمالي الحد المنصوص عليه سابقا.

5- البت من طرف مدير مديرية كبريات المؤسسات (DGE): تقوم بالبت في الشكوى المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين المذكورة في المادة 2160² من قانون الإجراءات الجبائية، في أجل ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها.

عندما تتعلق هذه الشكاوي بالقضايا التي يفوق مبلغها الإجمالية من الحقوق والغرامات ثلاثمائة مليون دينار (300.000.000 دج)، فإن يتعين على مدير كبريات المؤسسات الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب) وفي هذه الحالة، يحدد أجل البت بثمانية (08) أشهر³.

ثانيا- اتخاذ القرار المتعلق بالشكوى: بناء على المعطيات القانونية والإدارية يصدر المدير الولائي قرار يتضمن رفض كلي لطلبات المكلف بالضريبة (الشاكي) أو تخفيض جزئي أو كلي للضريبة محل النزاع، وقبل اتخاذ القرار من طرف المدير الولائي للضرائب، يطلب من المفتش المختص إقليميا بتقديم اقتراح كتابي في موضوع النزاع، ويعرض على رئيس مكتب المنازعات لإبداء رأيه كتابيا.

1- الرفض الكلي للشكاية: عند الرفض الكلي للشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب، بشرط أن يكون الرفض مبينا ومعللا حتى يتمكن المكلف بالضريبة على دراية بالأسباب التي أدت إلى رفض شكواه⁴، حتى يتمكن المشتكي من تقديم نزاعه على لجان الطعن الإدارية⁵، أو رفع دعوى قضائية أمام المحكمة الإدارية.

2- التخفيض الكلي أو الجزئي:

أ- في حالة الإعفاء الكلي: معناه إعفاء المكلف من الضريبة، إن لم يكن قد سددها، فإن تم التسديد فإنه يعرض المبلغ إذا تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الإجمالي، أو الضريبة على أرباح الشركات، أما عدا ذلك من

1- المادة 77، مرجع سابق، ص34.

2- المادة 160: معدلة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 2018.

3- المادة 172-5: معدلة بموجب المادة 62 من قانون المالية لسنة 2017.

4- عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013، ص396.

5- أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص21.

الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة وفي الحالتين الأخيرتين توجه نسخة من القرار لقابض الضرائب كي يتخذ الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة سواء كلياً أو في الجزء المخفض¹.

ب- حالة التخفيض الجزئي: يعني قبول شكوى المكلف في شق رفضها في شق آخر، فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض وله الخيار في ذلك.

المبحث الثالث: منازعات التحصيل الجبائي أمام الجهات الإدارية.

بعد تحديد الوعاء الجبائي، تأتي مرحلة تحصيل الضريبة، وذلك بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية، أو ممثله المدير العام للضرائب، والذي يفوض بدوره كل من مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه، وذلك بالتأشير والإمضاء عليها ترسل الجداول إلى قابض الضرائب للقيام بعملية تحصيل الدين الجبائي²، والتي تم عبر مرحلتين هما مرحلة التحصيل الودي ومرحلة التحصيل الجبري³.

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الجبائي

ألزم المشرع الجبائي الجزائري، بوضع قواعد وآليات يضمن من خلالها تحصيل الدين الضريبي من خلال إجراءات تتمثل هذه الإجراءات عبر مرحلتين المرحلة الودية والمرحلة الثانية مرحلة التحصيل الجبري.

أولاً- إجراءات التحصيل الودية: حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب، رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995⁴ أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت بضرورة توجيه استدعاءات ودية للمكلفين بالضريبة، من قبل قابض الضرائب، لأداء ما عليهم من مبالغ مالية مستحقة، والتحصيل الودي هو إجراء يتضمن من خلاله استدعاء مباشر للمكلف بالضريبة، قصد تسديد مستحقته الجبائية.

ثانياً- إجراءات التحصيل الجبري ومراحله: تعتبر الضريبة إجبارية على المكلف بها، فالدولة تنفرد بوضع النظام القانوني لها دون اتفاق مع المكلف بها، ويترتب عن ذلك بعض المنازعات عندما تلجأ الإدارة لوسائل التنفيذ الجبري للجداول عن طريق الإجراءات المخولة من طرف المشرع المتعلقة بالتنفيذ الجبري⁵.

¹ - نشرة المصالح الجبائية، العدد (13)، لشهر ديسمبر 1995، ص16.

² - بدايرة يحي، مرجع سابق، ص60.

³ -A.bounekhla, theniques, fiscal, comptabilité, trésor, et recouvrement force de l'impôt, l'école national des impôts, Kolea, Tipaza, Alger, 2^{ème} parte, P10.

⁴ - مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي الفاعلية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقد بجامعة قلمة، بتاريخ 21 و22 أبريل 2008، ص243.

⁵ - فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص19.

1- الغلق المؤقت للمحل التجاري: تعتبر من ضمن الإجراءات التي منحها المشرع للإدارة الجبائية حتى تتمكن من تحصيل الدين الضريبي، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة، من دينه أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات، يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة أيام، ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي والعون المكلف بالمتابعة بتنفيذ قرار غلق المحل¹.

2- الحجز الإداري: تباشر الإدارة الجبائية، الحجز على أموال المكلف بالضريبة، ضمن الشروط والإجراءات المنصوص عليها في المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية²، لسنة 2019 ويكون الحجز ما للمدين لدى الغير، وتعتبر الإدارة الجبائية الجهة الدائنة في الحجز الإداري، وهي تباشر وتشرف على إجراءاته، وفقا لأحكام المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية.

ويعرف الحجز الإداري بأنه "مجموعة الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستفاء حقوقها، وذلك بموجب قرار صادر من المدير الولائي للضرائب، وهذا الإجراء وضعه المشرع الجبائي ليسهل على الإدارة الجبائية تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة³.

3- البيع: بعد تنفيذ إجراء الحجز الإداري على أموال المكلف بالضريبة، تأتي مرحلة البيع الجبري من طرف الإدارة الجبائية طبقا لأحكام المادة 151 الفقرتان الأولى والثانية من قانون الإجراءات الجبائية. ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للشروط التالية⁴:

أ- يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع بالرخصة التي تمنح لقابض الضرائب من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، وهذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية. في حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في أجل ثلاثين (30) يوما من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب اختصاصه.

ب- إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف، أو سلع أخرى قابلة للتعفن أو للتحلل أو تشكل خطرا على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب، كل حسب اختصاصه⁵.

¹-فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص25.

²- المادة 145، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص49.

³- المادة 143، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص48.

⁴- المادة 146، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص49.

⁵- أنظر المادة 146 معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2006.

المطلب الثاني: منازعات التحصيل الجبائي

ألزم المشرع الجبائي الجزائري من خلال قانون الإجراءات الجبائية لإدارة الضرائب إجراءات جبرية، لاستفاء ديون الخزينة العمومية وتختلف هذه الإجراءات باختلاف موضوع المنازعة عندها يقوم المكلف بالضريبة بشكوى لدى الإدارة الجبائية.

أولاً- منازعات التحصيل الجبري: تقوم الإدارة الجبائية في عملية التحصيل وتطبيق الإجراءات القسرية، يقوم المكلف، بالمنازعة لدى الإدارة الجبائية ومن المنازعات الناتجة عن التحصيل الجبري تتمثل في:

1- منازعة قرار الغلق المؤقت للمحل: ألزم المشرع الجبائي المكلف بالضريبة حق الطعن في قرار الغلق الصادر من المدير الولائي للضرائب، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب التابع، ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي¹.

كما أن مدة الغلق لا تتجاوز (06) ستة أشهر، ويتم تبليغ قرار الغلق من قبل عون المعاينة الموكل قانوناً، وبموجبه، أقرت المادة 186 من قانون المالية لسنة 2002 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية الاعتراف على الغلق المؤقت من قبل المكلف وذلك برفع اليد بموجب عريضة تقدم أمام القاضي الإداري وفقاً لأحكام المادة 146 من ق إ ج لسنة 2019.

2- منازعة الحجز الإداري: إذا تفحصنا نص المادة 153 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، نجد أن المشرع الجبائي أجاز للمكلف بالضريبة، التي حجزت أمواله من طرف إدارة الضرائب، بأن يبادر باسترجاعها².

ترسل الشكاوي المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف إدارة الضرائب حسب الحالة، إلى مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب التابع له القابض الذي يمارس المتابعات وتكتسي الشكاوي:

أ- إما شكل اعتراض على إجراء المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل إجراء المتابعة.

ب- وإما شكل اعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الاحتجاج على وجود إلزام دفع مبلغ الدين، واستحقاق المبلغ المطالب به، أو غيرها من الأسباب التي لا تمس بوعاء وبجساب الضريبة³.

¹ - المادة 149 و150 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

² - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص30.

³ - المادة 153 معدلة بموجب المادتين 49 من قانون المالية لسنة 2011 و57 من قانون المالية لسنة 2017.

ثانيا- **منازعات إيقاف التحصيل:** منح المشرع الجبائي الجزائري سلطة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم لقابض الضرائب المختص إقليميا، بعد التبليغ الرسمي للمكلف بالضريبة من أجل إيقاف التحصيل الجبري الذي قامت به الإدارة الجبائية وتمثل المنازعات في:

1- طلب تأجيل الدفع: إن آجال الدفع عبارة عن منح مهلة محددة ومتفق عليها من قبل وذلك ضمن جدولة خاصة، لدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم. بمختلف أنواعها بصفة عامة، وبالتالي كل دين تتكفل به الإدارة الجبائية وذلك وفقا لشروط وإجراءات قانونية محددة لتحصيله من المكلف بالضريبة¹.

أخذ المشرع الجزائري بمبدأ التكافؤ بين الإدارة والمكلفين، إذ أجاز للمكلف بالضريبة طلب آجال الدفع، بمقابل أعطى لقابض الضرائب في مجال التحصيل سلطة قبول أو رفض الطلب، وحتى لا يفتح المشرع المجال لكل المكلفين للتقدم بطلب آجال الدفع والتي يجب عليه طبقا لما جاءت به نص المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية*، والتي تتمثل بالأساس:

أ- موافقة الجهات المختصة في الإدارة والتحقق من الإمكانيات المالية لصاحب الطلب.

ب- إبداء ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمنح من أجلها آجال الدفع.

ج- إمكانية ممارسة الحجز التحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب.

د- أن يقدم شكواه في الآجال والشروط المحددة قانونا.

2- الاعتراض على إجراءات المتابعة: الاعتراض الذي يقوم به المكلف ضد المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب لغرض تحصيل الديون الجبائية، يمكن أن يتعلق بشكليات الإجراء أو بموضوع المتابعة.

أ- **الاعتراض على سند المتابعة:** حيث في هذه الحالة يقوم المكلف بالضريبة الاعتراض على مختلف الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية، ولا بد أن يتوفر سند المتابعة على بيانات أساسية وعدم تكرارها يدفع المكلف بالضريبة إلى طلب إلغاء السند وهذا ما نصت عليه المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية، على المعارض تقديم شكوى أمام المدير الولائي للضرائب كما يحق للمعارض اللجوء إلى المحكمة الادارية في أجل شهر

¹ - احلف حسناء، المنازعات التحصيل الضريبي، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2015-2016، ص128.

ابتداء من قرار المدير المتضمن قرار الرفض الكلي أو الجزئي¹، شريطة أن يستوفي السند البيانات التالية، إمضاء المحاسب، اسم ولقب عون المتابعة، اسم الشخص الذي سلم له سند وطبيعة المحضر².

ب- طلب إيقاف التسديد: إن منازعة المكلفة بالضريبة لإدارة الضرائب في مقدار الضريبة، أو حول إجراءات التسديد، لا يوقف التسديد للمبالغ المستحقة، فالشكاية المرفوعة من طرف المكلف، بخصوص منازعة الإدارة الجبائية، حول مقدار الوعاء أو حتى على إجراءات المتابعة، وبالرجوع إلى المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، وبقراءة مضمونها نجد أنها تعطي الحق للمكلف في طلب تأجيل التسديد بخصوص المبالغ المتنازع وذلك بتوافر جملة من الشروط³.

- أن يضمن المكلف في شكواه المتعلقة بمنازعات الوعاء أو حول إجراءات المتابعة طلبا صريحا لتأجيل الدفع بخصوص الحقوق المتنازع حولها.

- لا بد أن تكون الشكاية التي تقدم بها المكلف مقدمة ضمن الآجال وبالشكل المنصوص عليه في المواد 72 و73 من ق إ ج.

- أن يذكر المكلف في شكواه صراحة بأنه يطلب الاستفادة من مضمون المادة 74 من ق إ ج بخصوص إيقاف تسديد الحصص المتنازع حولها.

- أن يذكر في شكواه أنه في استطاعته أن يقدم لقابض الضرائب الضمانات الكافية لتحصيل المبلغ المطلوب إيقاف تسديده، وأن تكون ضمانات عبارة عن مبالغ مالية توضع لدى أمين الخزينة في حساب خاص.

3- منازعة الاسترداد والإعفاء والتقادم: يطلب المكلف بالضريبة من الإدارة الجبائية استرداد المبالغ المدفوعة والمحجوزات ويحق له الالتماس بالإعفاء من الضرائب.

¹- عبد الرزاق زلفر، منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة قالة، 21 و22 أبريل 2008، ص80.

²-Instruction général sur procédures contentieux- Direction général des impôts -Direction du contentieux MF, DGI, p36.

*- تنص المادة 156 من ق إ ج "يجوز لقابض الضرائب في مجال التحصيل، منح كل مدين بطلب ذلك آجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والحقوق بمختلف أنواعها، وبصفة عامة، كل دين تتكفل به الإدارة الجبائية على أن يوافق ذلك مصالح الخزينة والإمكانات المالية تصاحب الطلب.

³- عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص32.

أ- **منازعة الاسترداد:** ألزم المشرع من خلال المادة 93 من قانون المالية المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، حق استرجاع الأشياء المحجوزة الواقعة تحت المتابعة بتقديم طلب إلى المدير الولائي للضرائب، من خلاله يتم تبليغ قابض الضرائب لتوقيف إجراءات البيع حتى الفصل في الموضوع.

ب- **منازعة طلب الإعفاء من الضريبة:** يجوز للمكلف بالضريبة أن يلتمس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيض منها في حالة العوز أو ضيق الحال في حالة عجزه عن إبراء ذمته تجاه الخزينة العمومية. تخول سلطة البت في الشكاية المقدمة من طرف المكلف إلى:

- المدير الجهوي المختص إقليمياً، بعد أخذ رأي اللجنة على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض خمسة ملايين دينار جزائري (5.000.000 دج).

- المدير الولائي للضرائب بعد أخذ رأي اللجنة على مستوى الولاية، عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أقل أو يساوي 5.000.000 دج ويتم إحداث اللجان المذكورة وتشكيلتها وسيرها بموجب قرار من المدير العام للضرائب، وتعتبر قرارات مدير الولائي للضرائب قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب وتبلغ هذه القرارات للمعنيين¹.

ج- **منازعة التقادم الضريبي:** حددت المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية آجال بأربع (04) سنوات للقيام بعملية تحصيل الجداول الضريبية التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أن نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة على تأسيس الضرائب المعنية²، يفقد التقادم الضريبي إدارة الضرائب الحق في التحصيل لعدم مباشرة أي متابعة للمكلف، طيلة أربع (04) سنوات متتالية وفقاً لأحكام المادة 326 من ق ض م وم، والمادة 159 من قانون إ ج، ويبدأ سريان التقادم من يوم وجوب تحصيل الديون المفروضة على المكلف وبالتالي تتقادم دعوى التحصيل إذا توفرت شروط قيامه³.

المطلب الثالث: إجراءات تقديم الشكاية في منازعات التحصيل الجبائي

يعتبر الحق في الشكاية ضمان مجموعة من الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة، لذا فأى تجاوز لهذه المرحلة يترتب عنه بطلان أي إجراء من الإجراءات المتخذة بعدها، وهذا طبقاً لنص المادة 153 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، بما فيها منازعات التحصيل شرط لازماً لقبول الدعوى الجبائية.

¹- المادة 93، من قانون الإجراءات الجبائية، ص 41.

²- العيد صالح، مرجع سابق، ص 130-131.

³- فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 121.

سنتطرق في هذا المطلب لشروط تقديم الشكوى في منازعات التحصيل، وكذا الشروط المتعلقة بالآجال، والتحقيق في محتوى الشكوى¹.

أولاً- شروط تقديم الشكوى: في منازعات التحصيل الضريبي يعطي المكلف بالضريبة الدور الأهم لذا فالمشرع الجبائي الجزائري نظم هذه المسألة، في إطار مجموعة من المواد والنصوص سواء في قانون الإجراءات الجبائية أو قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لذا سنتطرق إلى شروط تقديم الشكوى من خلال قسمين أحدهما شكلية والأخرى موضوعية.

1- الشروط الشكلية: نصت المادة 73 و75 من قانون الإجراءات الجبائية².

أ- يجب أن تقدم الشكاية بصفة فردية، يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة بصفة جماعية أن يقدموا شكاية جماعية مثل الشركاء في شركات الأشخاص.

ب- يجب أن تقدم الشكاية منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

ج- يجب أن تتضمن بعض المعلومات الأساسية تحت طائلة البطلان بمعنى الضريبة، إن تعذر استظهار الجدول، وتوقع من طرف صاحبها باليد.

د- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع.

وطبقاً لأحكام المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

يجب على الشاكي المقيم في الخارج اختيار موطن له في الجزائر ويستوفي هذا الشرط في الحالات التالية³:

أ- حالة تقديم الشكاية من طرف محام باسم المكلف بالضريبة المقيم في الخارج، حيث يعني أن مكتب المحامي هو الموطن المختار للشاكي.

ب- تقديم الشكاية من الوكيل، قرينة على اختيار الموطن بعنوان الوكيل.

ج- تحرير الشكوى على ورق عادي، إذ أنها لا تخضع لحقوق الطابع.

¹- إخلف حسناء، مرجع سابق، ص131-132.

²- المادة 73 و75 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص31.

³- عبد العزيز أمقران، مقال عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص12.

د- يجب أن تكون الشكوى موقعة بخط المعني، ولا يمكن أن توقع من طرف الوكيل، على أن تكون الوكالة محررة على ورق مدموغ ومسجلة قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها على كل مشتك مقيم بالخارج أي يتخذ موطنًا له بالجزائر.

2- الشروط الموضوعية: اشترط المشرع الجبائي الجزائري من خلال قانون الإجراءات الجبائية في المواد المخصصة لمنازعات التحصيل الضريبي، جملة من النقاط التي يجب أن تكون في محتوى الشكاية.

أ- بيان رقم المادة من الجدول الضريبي، والتي سجلت تحتها هذه الضريبة فيجب ذكر مادة الجدول الذي قيدت فيه الضريبة إذا لم تكن الضريبة موضوع تأسيس جدول ويتعذر استظهار الإنذار.

مهما كانت طلبات المكلفين بالضريبة يجب أن تكون مسببة ومدعمة بكل الحجج القابلة لأن توضح الأمر للإدارة¹.

ب- ذكر طبيعة الضريبة المعترض عليها، والمتنازع فيها إذا كانت من الضرائب المباشرة المتعلقة بتصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة، أو في حسابها.

لقد منح المشرع الجبائي من خلال تعديل المادة 73 الفقرة الرابعة بالمادة 44 من قانون المالية لسنة 2007 إمكانية المكلف بالضريبة من أجل تكملة ملفه إن كان ناقصا وذلك بطلب من الإدارة الجبائية وذلك في أجل أقصاه 30 يوم، خارج هذا الأجل يرفض طلبه الأصلي بعدم القبول.

ثانيا- الشروط المتعلقة بالآجال: لقد حددت التشريعات الجبائية آجالا معينة، لتقديم الشكاية أمام المصالح الجبائية ويترتب على عدم احترام هذه الآجال القانوني من طرف المكلف بالضريبة عدم قبول الطعن.

1- إذا كانت الضريبة تستوجب وضع الجدول: وفقا للمادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية².

في أجل لا يتعدى 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي، وينقضي أجل الشكوى في:

31- ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

¹-Instruction sur les procédures contentieux, op, cit, P34.

²- المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص30.

31- ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.

2- عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول: تقدم الشكاوي:

أ- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

ب- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسومها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى¹.

ج- يجب تقديم الشكاوي التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

ثالثا- التحقيق في محتوى الشكاوي: منح قانون الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة الحق في الطعن في القرارات الإدارية التي تصدرها الإدارة فيما يخص منازعات التحصيل.

والتحقيق في الشكاية يكون من خلال إتباع مجموعة من الإجراءات والمراحل القانونية، وهذا من أجل التأكد من صحة المعلومات المقدمة، ومن جهة ثانية المساهمة في اتخاذ القرار النهائي، والمشروع الجبائي الجزائي ضبط إجراءات التحقيق في الشكاية في منازعات التحصيل الجبائي².

1- استقبال وفحص الشكاية: يتم تقديم الشكاية من قبل المكلف بالضريبة شخصيا للإدارة الجبائية أو عن طريق البريد، ليقوم مكتب البريد حسب الحالة سواء كان تابع للمديرية الولائية للضرائب أو لمدير كبريات المؤسسات، حيث تقوم المصلحة بتسجيل الشكاية على مستوى المصلحة المكلفة بالمنازعات الجبائية في سجل خاص بالشكاوي مع وصل استلام³.

2- عملية التحقيق: بعد الانتهاء من عملية فحص واستقبال الشكاوي يتم توجيهها إلى مصلحة المنازعات الجبائية سواء بمديرية الضرائب بالولاية، أو مديرية كبريات المؤسسات.

وعملية التحقيق يتم فيها الفحص الشكلي والموضوعي من خلال احترام مجموعة من الشروط.

¹ - المادة 72 مرجع نفسه، معدلة بموجب المواد 43 من قانون المالية لسنة 2007 و39 من قانون المالية لسنة 2009 و15 من قانون المالية لسنة 2013 و33 من قانون المالية لسنة 2015 و45 من قانون المالية لسنة 2017.

² - إخلف حسناء، مرجع سابق، ص148.

³ - المادة 153 مكرر 03 من قانون الإجراءات الجبائية، ص51.

أ- احترام الآجال القانونية لتقديم الشكاية.

ب- طبيعة الشخص المشتكى سواء كان شخص طبيعي أو معنوي.

ج- الانتقال إلى عين المكان "مقر المكلف بالضريبة".

ليختتم التحقيق من خلال تحرير تقرير مبدئي يبرر فيه الحلول التي يراها مناسبة، وهذا بناء على المعطيات الموجودة لديه والتي توصل إليها من خلال التحقيق، ليقوم بتوجيهه إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة لتكون كلمة الفصل في اتخاذ القرار¹.

المبحث الرابع: المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن، تدخل لجان الطعن قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية، وتختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة².

حسب المادة 80 من الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية³، "يمكن حسب الحالة، للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة من أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.

المطلب الأول: لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

ورد إحداث هذه اللجان في الجزء الرابع، القسم الخامس، وفي المواد من 300 إلى 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يمكن للمكلف بالضريبة الحق أن يلجأ إلى لجان الطعن لاستدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁴.

وستتطرق في هذا المطلب إلى اللجنة الولائية للطعن كما ستتطرق إلى لجنة المديرية الجهوية للطعن وأيضا إلى اللجنة المركزية كجهة فصل في النزاع الضريبي.

¹-Ministre des Finances, Direction Général des impôts, p29.

²- عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص85.

³- المادة 80 ق إ ج، المعدلة بموجب المواد 49 من قانون المالية لسنة 2007، و42 من قانون المالية لسنة 2009 و40 من قانون المالية لسنة 2012.

⁴- حسين طاهري، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية، القانون 01-02 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص12.

أولاً- اللجنة الولائية للطعن: تنشأ لدى كل ولاية، لجنة طعن الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال وقد سن قانون المالية لسنة 2017 هذه التشكيلات لتصبح أكثر دقة.¹

1- تشكيل اللجنة: تتشكل لجان الطعن من²:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيساً.

- عضو (01) من المجلس الشعبي الولائي؛

- ممثل (01) من المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير؛

- ممثل (01) من المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير؛

- ممثل (01) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية؛

- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية؛

- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارحي للضرائب أو ممثلين الذين لهم على التوالي، رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسري المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- اختصاصات اللجنة الولائية للطعن: تنظر اللجنة الولائية للطعن، في الطلبات التي تخص مبالغ من الضرائب المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) أو التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثلهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعها³. يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحاً، وتبلغ هذه الآراء التي

¹ المادة 48 من القانون 16-14 المتضمن قانون المالية لسنة 2017 المؤرخ في 29/12/2014، الجريدة الرسمية، العدد 77.

² المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المواد 49 من قانون المالية لسنة 2007، و19 من قانون المالية لسنة 2010 و26 من قانون المالية لسنة 2016، ص36.

³ المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص96.

بمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب خلال عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أفعال اللجنة.

ثانياً- لجنة المديرية الجهوية للطعن: تنشأ لدى كل مديرية جهوية، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال وهذا طبقاً لأحكام المادة 80 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية¹،

1- تشكيل اللجنة: وتشكل من:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً.
 - المدير الجهوي للضرائب أو ممثله، برتبة نائب مدير؛
 - ممثل (01) عن المديرية الجهوية للخزينة، برتبة نائب مدير؛
 - ممثل (01) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة، برتبة نائب مدير؛
 - ممثل (01) عن المديرية المكلفة بالصناعة في ولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب، برتبة نائب مدير؛
 - ممثل (01) من الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة؛
 - ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية؛
 - ممثل (01) عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
- في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيين جديد.

2- اختصاصات لجنة المديرية الجهوية للطعن: تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات، (الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعها.

¹ - المادة 81 مكرر ق إ ج، وحدته بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2007 ومعدلة بموجب المادتين 43 من قانون المالية لسنة 2009 و21 و28 من قانون المالية لسنة 2016 و48 من قانون المالية لسنة 2017.

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا، وتبلغ هذه الآراء التي بمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب خلال عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

ثالثا- اللجنة المركزية للطعن كجهة فصل في النزاع الضريبي: تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

1- تشكيل اللجنة: وتشكل من¹:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا؛
- ممثل (01) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل (01) عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل (01) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل (01) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
- ممثل (01) من الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة؛
- ممثل (01) عن الغرفة الوطنية للفلاحة؛
- مدير كبريات المؤسسات.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد.

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفة مقررا للجنة تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، يعين المدير العام للضرائب أعضائها.

2- اختصاصات اللجنة المركزية للطعن: تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيا حول ما يلي:

- الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي؛

¹- المادة 81 مكرر الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص37.

- القضايا التي يفوق مبلغها من الحقوق والغرامات، (الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء.

تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثلهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض، يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الاجتماع.

ويمكن للجنة كذلك أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة، لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي¹.

يجب أن يوافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجنة، وفي حالة تساوي الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحا، يبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا أو إلى مدير كبريات المؤسسات في أجل عشرين (20) يوما ابتداء من تاريخ اختتام اللجنة².

المطلب الثاني: اللجنة الجهوية للطعن الولائي

المكلف الذي لم يجد طلبه ردا إيجابيا من اللجنة الولائية بخصوص التماسه سواء أكان رد هذه الأخيرة رفضا كليا أو جزئيا، أو إذا تجاوزت الحصة الضريبية موضوع التماس فإنه يجوز له أن يلجأ إلى اللجنة الجهوية للطعن الولائي باعتبارها آخر درجة في حالة الطعن الولائي³.

وحسب المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية "تتلقى السلطة الإدارية طبقا للقوانين المعمول بها، طلبات تلتمس من حضرتها بصفة ولائية الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانونا أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية، وذلك في حالة العوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة، كما أنها تبث طبقا للقوانين والتنظيمات، في طلبات القابضين المتلمس بها جعل الحصص غير القابلة للتحويل في حكم عدم القيمة أو في حكم الملغاة، أو الحصول على إبراء من المسؤولية⁴.

¹ - المادة 81 مكرر الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص38.

² - تدخل الأحكام الجديدة للمادتين 81 و81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادتين 26 و27 من قانون المالية لسنة 2017 حيز التنفيذ ابتداء من الفاتح سنة 2017، وذلك حسب ما نصت عليه المادة 28 من قانون المالية لسنة 2016.

³ - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص54.

⁴ - المادة 89 قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادتين 32 من قانون المالية لسنة 2008 و51 من قانون المالية لسنة 2017.

أولاً- طلبات المكلفين بالضريبة: ألزم المشرع الجبائي الجزائري المكلفين بدفع الضريبة الحق في طلب الالتماس والإعفاء من الضريبة المفروضة قانوناً أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز عن إبراء ذمتهم إزاء الخزينة¹.

1- تقديم الطلب: تقدم الشكاوى من طرف المكلفين بالضريبة إلى المدير الولائي للضرائب على ورق غير خاضع لحقوق الطابع، مع إرفاق الإنذار في حالة عدم تقديمه رقم المادة من الجدول التي سجلت تحته الضريبة المعيبة لهذه الشكاوى، ويمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها، عندما يتعلق الأمر بشكاوى الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات².

2- البت في الطلب في شكاوي المكلفين بالضريبة: يخول القانون سلطة البت في شكاوي المكلفين بالضريبة من اختصاص المدير الجهوي للضرائب، أو المدير الولائي للضرائب.

أ- المدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً: بعد أخذ رأي اللجنة، التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي، عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض أو التخفيف (5.000.000 دج)³.

ب- المدير الولائي للضرائب: بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط بمبلغ (5.000.000 دج)⁴.

قرارات مدير الضرائب بالولاية، قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً، وتبلغ هذه القرارات للمعنيين، وفقاً للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانياً- طلبات قابضي الضرائب: منح المشرع الجبائي الجزائري، بموجب المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية⁵، في الفقرة الأولى يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل.

¹- المادة 93، معدلة بموجب المواد 40 من قانون المالية لسنة 2005، و48 من قانون المالية لسنة 2011 و48 من قانون المالية لسنة 2012.

²- المادة 93، مرجع نفسه، ص41

³- المادة 93، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص42.

⁴- المادة 93، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص42.

⁵- المادة 94، من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادتين 44 من قانون المالية لسنة 2009 و43 من قانون المالية لسنة 2012، ص42.

الإدراج في حكم عدم القيمة، لا أثر له سوى إبراء ذمة القابض من مسؤوليته، ولكنه لا يبرئ ذمة المكلفين بالضريبة، الذين يجب معاودة اتخاذ الإجراءات القسرية ضدهم، إذا تيسر فاهم من جديد، طالما لم يتم التقادم، تخول سلطة البت في الطلبات إلى المدير الجهوي للضرائب وإلى مدير الضرائب للولاية.

- عند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل تعتبر الحصص التي لم يتم تحصيلها في حكم الملغاة، يصدر حكم الإلغاء من طرف مدير الضرائب بالولاية¹.

- لا يجوز أن تكون موضوع طلبات الإبراء أو تخفيفه المسؤولية، إلا الحصص الضريبية التي تم إدراجها في كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل ثم شطبت من هذه الكشوف.

¹ - المادة 94، مرجع نفسه، ص43.

خلاصة الفصل الأول

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل نجد أن المرحلة الإدارية في تسوية النزاع الضريبي، يعتبر مرحلة مهمة وحاسمة منحها المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة لدفاع عن حقوقه ووسيلة للإدارة الضريبية لاستدراك الأخطاء أثناء تقديرها لمبالغ الضريبة.

فالمنازعة الضريبية تمر بالعديد من المراحل تضبطها آجال محددة، هذه الآجال لا يمكن تجاوزها وإلا تعتبر الشكاوى المرفوعة من قبل المكلفين مرفوضة فهي مقيدة بمجموعة من الشروط الشكلية والموضوعية وفي حالة إصدار الإدارة الجبائية لقرار لم يرضي المكلف بالضريبة، يبقى للمكلف سبيل آخر وهو اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية، التي تبدي رأي حول طلبات المكلفين بالضريبة، إلا أنه ما يمكن الاستشارة إليه أن التشريع الجبائي لم يشير صراحة إلى مدى إلزامية القرارات الصادرة عن لجان الطعن تجاه الإدارة الجبائية، ويبقى هذا الإشكال مطروحا في مجال المنازعة إلى يومنا هذا.

الفصل الثاني

دراسة حالة المديرية الفرعية
للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة
للضرائب

تمهيد

بعد ما تطرقنا إلى مختلف جوانب الدراسة في الجانب النظري، حيث تطرقنا إلى المنازعات الجبائية ومراحلها الإدارية سنتطرق في هذا الفصل من خلال دراسة مؤشرات للنجاعة للمنازعات الجبائية، بالمديرية العامة للضرائب والحصيلة المحققة من خلال دراسة مؤشرات النجاعة بعينة الدراسة خلال الفترة من 2014 إلى 2017، من أجل تقييم نجاعة مؤشرات المنازعات في إرساء قواعد فعالية دراسة المنازعات، والوقوف على أهم إمكانياته وتحديد تقادمه من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: المديرية العامة للضرائب

المبحث الثاني: مؤشرات نجاعة الأداء لقواعد المنازعات الجبائية

المبحث الثالث: دراسة تحليلية لتقييم مؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية

المبحث الرابع: دراسة مقارنة لمؤشرات نجاعة أداء المنازعات من 2014 إلى 2017.

المبحث الأول: التعريف بالمديرية العامة للضرائب

تناولنا في المبحث الأول نبذة عن المديرية العامة للضرائب، في المطلب الأول أما المطلب الثاني الهيكل التنظيمي أما في المطلب الثالث المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب.

المطلب الأول: نبذة عن المديرية العامة للضرائب

تعتبر الإدارة الجبائية هيكلًا إداريًا وماليًا واقتصاديًا هامًا في الجزائر، ولإدارة الجبائية عدة هياكل مركزية وجهوية وأخرى ولائية وفق لقوانين تشريعية وتنظيمية تحدد فيها الاختصاصات الإقليمية لكل هيئة إدارية.

أولاً: تعريف المديرية العامة للضرائب

تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها لكونها مكلفة بإدارة النظام الجبائي من خلال التشريع والتنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الأساسي لخزينة الدولة بعد المحروقات. وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 2007/11/28 يتضمن تنظيم الإجارة المركزية في وزارة المالية.

- السهر على دراسة وتحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية.
- توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها.
- السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة. وتتكون من (08) مديريات رئيسية:
 - مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين؛
 - مديرية المنازعات؛
 - مديرية العمليات الجبائية والتحصيل؛
 - مديرية الأبحاث والتدقيقات؛
 - مديرية الإعلام والوثائق الجبائية؛
 - مديرية الإعلام الآلي والتنظيم؛
 - مديرية العلاقات العمومية والاتصال؛

• مديرية الوسائل المالية.

وعمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 08 شعبان عام 1411 الموافق لـ 23 فبراير سنة

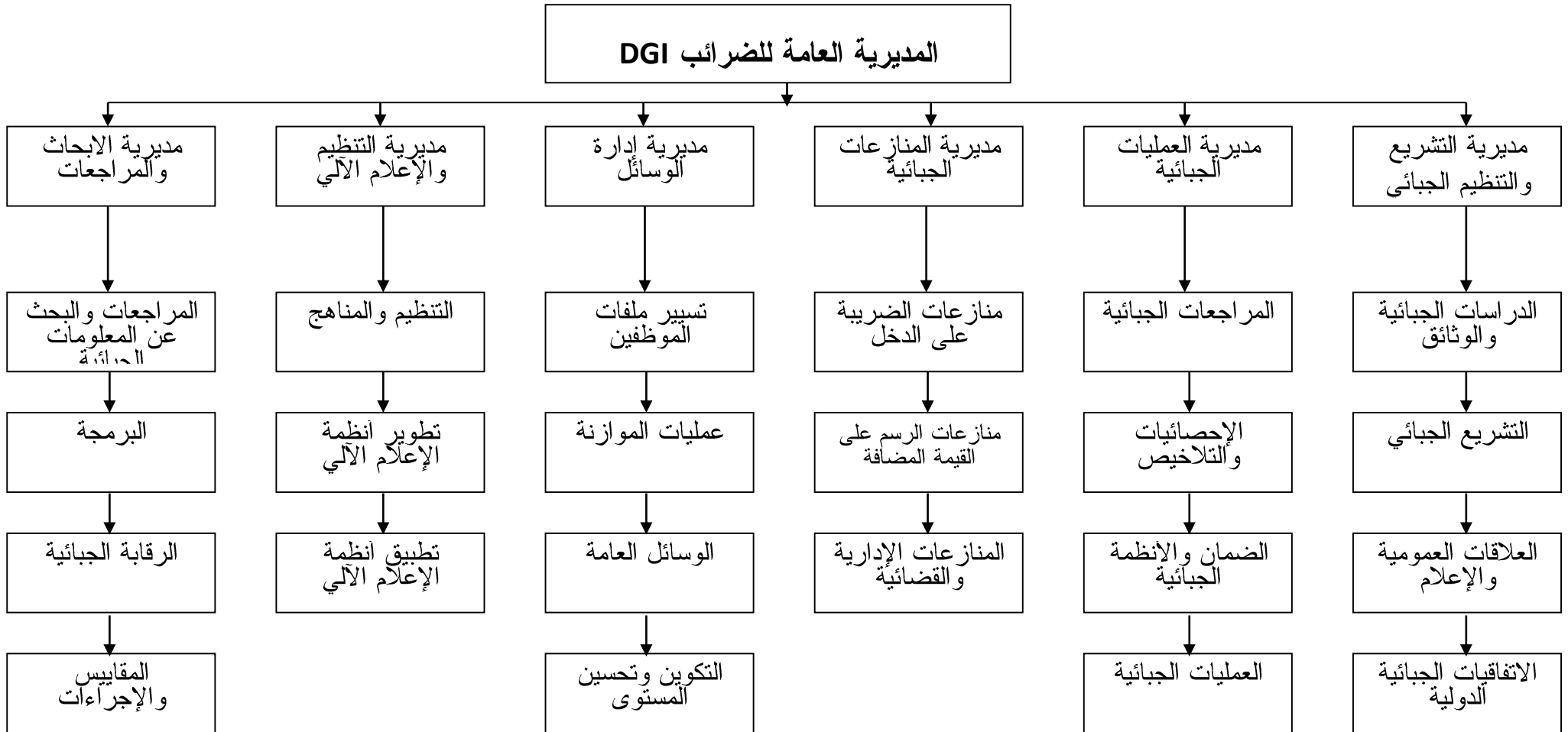
1991 الذي يحدد المصالح الخارجية وصلاحياتها تشمل المصالح الخارجية للإدارة الجبائية على:

- المديرية الجهوية للضرائب.

- المديرية الولائية للضرائب.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب

الشكل (01): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب.



المصدر: المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل والمتمم والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 51، المؤرخة في

1998/07/15، ص12.

المطلب الثاني: مديرية المنازعات بالمديرية العامة للضرائب

مديرية المنازعات بالمديرية العامة للضرائب مكلفة بما يلي:

- السهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائيين في معالجة شؤون المنازعات وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية.

أولاً: المديرية الفرعية لمنازعات الضريبة على الدخل: وتكلف بما يأتي:

1- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح

الخارجية والمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

2- إبداء رأي مطابق في طعون المنازعات المقدمة من المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب منازعات وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب- مكتب منازعات حقوق التسجيل والطابع والحماية العقارية.

ت- مكتب منازعات التدقيقات الجبائية.

ث- مكتب منازعات تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانياً: المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة: وتكلف بما يأتي:

1- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح

الخارجية والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والضرائب المباشرة؛

2- متابعة ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة المقدمة من المكلفين الذين يخول لهم القانون ذلك ومعالجتها طبقاً للتشريع والتنظيم المعمول بهما؛

3- متابعة رخص الشراء بالتخليص المسلمة طبقاً للتشريع والتنظيم المعمول بهما من المصالح الخارجية.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب منازعات وعاء الرسم على القيمة المضافة والرسوم المماثلة.

ب- مكتب منازعات الضرائب غير المباشرة.

ت- مكتب تعويض ديون الرسم على القيمة المضافة.

ثالثاً: المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية

وتكلف بما يأتي:

1- متابعة تطوير المنازعات المقدمة إلى السلطات القضائية؛

2- إعداد الإجراءات المتعلقة بإيداع ومتابعة الشكاوى المتعلقة بالغش الجبائي وتقييم نتائجها؛

3- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة طعون الإعفاء المتعلقة بوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى المختلفة والتابعة لمجال اختصاص الإدارة.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب منازعات القضاء الإداري.

ب- مكتب استغلال القرارات القضائية.

ت- مكتب المنازعات الجبائية.

رابعاً: المديرية الفرعية للجان الطعن: وتكلف بما يأتي:

1- متابعة ودراسة المنازعات المقدمة للدراسة من قبل اللجنة المركزية للطعون المتعلقة بالضرائب والرسوم المماثلة؛

2- تحضير اجتماعات أشغال اللجنة المركزية للطعون وإعداد محاضرها وتبليغ الآراء المقدمة إلى مديريات الضرائب الولائية في الآجال القانونية، والتأكد من تنفيذها.

3- مركزة وتحليل القرارات الصادرة عن لجان الطعون، قصد التأكد من مطابقتها مع الأحكام القانونية والتنظيمية.

تعمل على تسيير:

أ- مكتب معالجة الطعون التابعة للجنة المركزية للطعون.

ب- مكتب أمانة اللجنة المركزية للطعون.

ت- مكتب متابعة لجان الطعون الولائية، الجهوي والمركزي.

ث- مكتب لجان الطعن الإعفائي.

المبحث الثاني: مؤشرات نجاعة الأداء لقواعد المنازعات الجبائية

سنستطرق في هذا المبحث إلى مؤشرات الأداء لقواعد المنازعات الجبائية من خلال مؤشرات نجاعة الشكاوي الابتدائية ومؤشرات نجاعة لجان الطعون.

المطلب الاول: مؤشرات نجاعة أداء الشكاوي الابتدائية

تمثل هذه المؤشرات الوضعية العامة لمختلف الشكاوي بالمديرية العامة للضرائب للضرائب والتي تمثل:

- المخزون (قيد الانتظار).
- حجم المخزون يمثل الطلبات المتبقية من 01/01 للسنة المرجعية.
- المخزون المستعمل: السنوات المعنية التي يشملها الانتظار هي 4 سنوات.
- يتم تتبع مخزون المنازعات ومعالجته بصفة فصلية، سداسية سنوية.

1-معدل المخزون:

$$100X \frac{\text{المخزون}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي المستلمة لسنة } N} = CX1$$

2-معدل التغطية الإجمالية:

$$100X \frac{\text{الشكاوي المعالجة السنة } N}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي المستلمة لسنة } N} = CX2$$

3-معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين:

$$100X \frac{\text{الشكاوي المعالجة خلال مدة شهرين}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي المستلمة لسنة } N} = CX3$$

4-معدل المعالجة في الآجال القانونية (04) أشهر:

$$100X \frac{\text{الشكاوي المعالجة خلال مدة 04 أشهر}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي المستلمة لسنة } N} = CX4$$

5-معدل الشكاوي المرفوضة كليا:

$$100X \frac{\text{عدد الشكاوي المرفوضة}}{\text{مجموع الشكاوي المعالجة}} = CX5$$

6-معدل الشكاوي المقبولة كليا:

$$100X \frac{\text{عدد الشكاوي المقبولة كليا}}{\text{مجموع الشكاوي المعالجة}} = CX6$$

7- معدل الشكاوى المقبولة جزئياً:

$$100X \frac{\text{عدد الشكاوى المقبولة جزئياً}}{\text{مجموع الشكاوى المعالجة}} = CX7$$

8- معدل التخفيض الكلي:

$$100X \frac{\text{مبلغ التخفيض}}{\text{مبلغ والحقوق العقوبات المحتج عنها}} = CX8$$

المطلب الثاني: مؤشرات نجاعة أداء الطعون (لجان الطعن).

تمثل هذه المؤشرات الوضعية العامة لمختلف الشكاوى للجان الطعن الدائرة والولاية وخلال سنة 2017

تم إلغاء لجنة الدائرة.

1- معدل مخزون لجنة الدائرة:

$$100X \frac{\text{المخزون}}{N \text{ المخزون} + \text{الطعون المستلمة لسنة } N} = CX9a$$

2- معدل مخزون اللجنة الولائية للطعن:

$$100X \frac{N \text{ الطعون المعالجة لسنة } N}{N \text{ المخزون} + \text{الطعون المستلمة لسنة } N} = CX9b$$

3- معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة:

$$100X \frac{\text{عدد الطعون المعالجة}}{N \text{ المخزون} + \text{الطعون المستلمة لسنة } N} = CX10a$$

4- معدل التغطية الإجمالي اللجنة الولائية:

$$100X \frac{\text{عدد الطعون المعالجة}}{N \text{ المخزون} + \text{الطعون المستلمة لسنة } N} = CX10b$$

5- معدل الرفض الكلي لجان الدائرة:

$$100X \frac{\text{عدد الطعون المرفوضة}}{\text{مجموع الطعون المعالجة}} = CX11a$$

6- معدل الرفض الكلي اللجان الولائية:

$$100X \frac{\text{عدد الطعون المرفوضة}}{\text{عدد الطعون المعالجة}} = CX11b$$

7-معدل قبول الكلي الدائرة:

$$100X \frac{\text{عدد الطعون المقبولة كليا}}{\text{مجموع الطعون المعالجة}} = CX12a$$

8-معدل القبول الكلي الولاية:

$$100X \frac{\text{عدد الطعون المقبولة كليا}}{\text{مجموع الطعون المعالجة}} = CX12b$$

9-معدل التخفيض لجان الدائرة:

$$100X \frac{\text{مبلغ التخفيض}}{\text{مبلغ والحقوق الغرامات المحتج عنها}} = CX14a$$

تشتمل هذه المؤشرات للمنازعات من CX1 إلى CX 14 حيث تعتبر مؤشرات تفصيلية من حيث تحليل الأداء لمختلف إجراءات ومراحل معالجة المنازعات والطعون، من حيث تفصيلها على المستوى المركزي. ان مؤشرات المنازعات والطعون تعطينا صورة تفصيلية على مختلف المنازعات، الواردة للمصالح الجبائية، من حيث الجانب الكمي والمخزون المتراكم للسنوات المحددة، اضافة الى مختلف مراحل معالجة المنازعات، وتقييمها دوريا من حيث مختلف الاجراءات المتخذة على مستوى المصالح الجبائية من حيث التخفيضات والعقوبات، اضافة الى مدى التحكم في معالجة اعوان الادارة الجبائية لمختلف اجراءات معالجة المنازعات والطعون.

المبحث الثالث: دراسة تحليلية لتقييم مؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية

سنتطرق في هذا المبحث إلى القيام بدراسة تحليلية وتقييمية لمؤشرات نجاعة الأداء للسنوات من 2014-

2017.

المطلب الأول: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2014

أولاً: مؤشرات نجاعة أداء الشكاوى الابتدائية

1- معدل المخزون:

الجدول رقم (01): معدل المخزون. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	المخزون	CX01%
المديرية العامة	66.645	11.063	16.59
المجموع	66.645	11.063	16.59

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (01): نجد أن عدد شكاوى المخزون يقدر بـ 11.063 بمعدل 16.59 % وهذا

يدل على ان الشكاوي ستدرس خارج الآجال القانونية.

2- معدل التغطية الإجمالية:

الجدول رقم (02): معدل التغطية الإجمالية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة لسنة 2014	Cx02%
المديرية العامة	66.645	55.586	83.41
المجموع	66.645	55.586	83.41

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (02): نجد ان نسبة دراسة الشكاوي بلغت 83.41 % وهذا يدل على ان هناك

جهد في دراسة الشكاوي التزاعية وتصفيتها.

3- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين:

الجدول رقم (03): معدل المعالجة في الآجال القانونية شهرين. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة شهرين	Cx03%
المديرية العامة	55.586	11.982	21.56
المجموع	55.586	11.982	21.56

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (03): نلاحظ ان معالجة الشكاوى في آجال شهرين بنسبة 21.56 % وهي نسبة

منخفضة بالمقارنة مع عدد الشكاوى المستلمة وما تبقى من المخزون والمقدرة بـ 66.645 ملف.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

4- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال أربعة أشهر:

الجدول رقم (04): معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال اربعة أشهر. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة 04 أشهر	Cx04%
المديرية العامة	55.586	28.595	51.44
المجموع	55.586	28.595	51.44

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (04): نلاحظ ان معالجة الشكاوى في آجال اربعة أشهر بنسبة 51.44% تم دراسة 28.595 ملف مقارنة ما تبقى من مخزون زائد شكاوى مستلمة والمقدرة بـ 66.645 ملف.

5- معدل الشكاوى المرفوضة كليا:

الجدول رقم (05): معدل الشكاوى المرفوضة كليا. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المرفوضة	Cx05%
المديرية العامة	55.586	28.963	52.10
المجموع	55.586	28.963	52.10

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول (05): نلاحظ ان نسبة 52% معدل الاحتجاجات مرفوضة والباقي 48% مقبولة. فهذا يدل أن مصالح الوعاء لم تقم بإجراء التسويات بالشكل الصحيح.

6- معدل الشكاوى المقبولة كليا:

الجدول رقم (06): معدل الشكاوى المقبولة كليا. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة كليا	Cx06%
المديرية العامة	55.586	12.389	22.88
المجموع	55.586	12.389	22.88

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (06): نلاحظ ان نسبة 22.88% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها كليا، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

7- معدل الشكاوى المقبولة جزئيا:

الجدول رقم (07): معدل الشكاوى المقبولة جزئيا. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة جزئيا	Cx07%
المديرية العامة	55.586	14.234	25.61
المجموع	55.586	14.234	25.61

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (07): نلاحظ ان نسبة 25.61% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها كلياً، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

8- معدل التخفيض:

الجدول رقم (08): معدل التخفيض. الوحدة: دج.

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عليها	مبلغ التخفيض	Cx08%
المديرية العامة	74.176.814.841	11.965.416.885	16.13
المجموع	74.176.814.841	11.965.416.885	16.13

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (08): نلاحظ نسبة 16.13% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 11.965.416.885 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين، ويرجع هذا المبلغ الملغى ان مصالح الوعاء لم تقم بالتسويات الصحيحة.

ثانياً: مؤشرات نجاعة أداء الطعون (لجان الطعن) لسنة 2014.

1- معدل المخزون لجنة الدائرة:

الجدول رقم (09): معدل المخزون لجنة الدائرة. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الطعون المستلمة	المخزون	Cx09a%
المديرية العامة	14.067	7.945	56.48
المجموع	14.067	7.945	56.48

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (09): نلاحظ ان المخزون يفوق 50% من مجمل الطعون وهو ناتج عن سنوات سابقة وبالتالي فإن الدراسة تكون خارج الآجال بالضرورة، أن هناك 7.945 طعن كمخزون مرحل إلى سنة 2014 وهو يفوق عدد الطعون المستلمة خلال هذه السنة ما يدل على عدم نجاعة عملية التسيير.

2- معدل المخزون اللجنة الولائية للطعن:

الجدول رقم (10): معدل مخزون اللجنة الولائية للطعن. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الطعون المستلمة	المخزون	Cx09b%
المديرية العامة	2.050	539	26.29
المجموع	2.050	539	26.29

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (10): نلاحظ ان معدل مخزون اللجنة الولائية معدل منخفض مما يدل على نجاعة هذا المؤشر مقارنة عدد الطعون المستلمة زائد المخزون والقدرة بـ 2.050 ملف.

3- معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة:

الجدول رقم (11): معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الطعون المستلمة	عدد الطعون المعالجة	CX10a %
المديرية العامة	14.067	6.897	49.03
المجموع	14.067	6.897	49.03

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (11): نلاحظ ان الطعون المدروسة تصل تقريبا إلى نسبة 50% حيث أن عدد الطعون المستلمة زائد المخزون المقدرة بـ 14.067 تم معالجة 6.897 ملف من الطعون مما يدل على عدم نجاعة الدائرة لجان في معالجة الطعون.

4- معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية:

الجدول رقم (12): معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الطعون المستلمة	عدد الطعون المعالجة	CX10b %
المديرية العامة	2.050	840	40.97
المجموع	2.050	840	40.97

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (12): نلاحظ ان الطعون المدروسة تصل إلى نسبة 40.97% حيث أن عدد الطعون المستلمة زائد المخزون المقدرة بـ 2.050 تم معالجة 840 ملف من الطعون مما يدل على عدم نجاعة اللجنة الولائية في معالجة الطعون والمخزون المتراكم.

5- معدل الرفض الكلي لجان الدائرة:

جدول رقم (13): معدل الرفض الكلي لجنة الدائرة. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المرفوضة	Cx11a %
المديرية العامة	6.897	4.309	62.48
المجموع	6.897	4.309	62.48

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (13): نلاحظ ان نسبة 62.48% من الطعون تم رفضها في المرحلة الثانية من الطعن مما يدل على صحة التسويات التي قامت بها مصالح الوعاء.

6- معدل الرفض الكلي اللجان الولائية:

الجدول رقم (14): معدل الرفض الكلي اللجان الطعن الولائية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المرفوضة كلياً	Cx11b %
المديرية العامة	840	464	55.24
المجموع	840	464	55.24

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (14): نلاحظ ان نسبة 55.24% من الطعون المعالجة في المرحلة الثانية تم رفضها كلياً وهذا يدل على ان التسويات صحيحة من طرف مصالح الوعاء.

7- معدل القبول الكلي لجنة الدائرة:

الجدول رقم (15): معدل القبول الكلي لجنة الدائرة. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كلياً	Cx12a %
المديرية العامة	6.897	649	9.41
المجموع	6.897	649	9.41

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الجدول رقم (15): نلاحظ ان نسبة 9.41% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن للدائرة من مجموع الطعون المعالجة تم قبول 649 طعن قبول كلي والباقي تم رفضها كلياً.

8- معدل القبول الكلي اللجنة الولائية:

الجدول رقم (16): معدل القبول الكلي اللجنة الولائية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كلياً	Cx12b %
المديرية العامة	840	124	14.76
المجموع	840	124	14.76

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (16): نلاحظ ان نسبة 14.76% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن الولائية حيث تم معالجة 840 طعن تم قبول منها 124 طعن كلياً وهذا مؤشر ضعيف.

9- معدل القبول الجزئي لجنة الدائرة:

الجدول رقم (17): معدل القبول الجزئي لجنة الدائرة. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئياً	Cx13a %
المديرية العامة	6.897	1.860	26.97
المجموع	6.897	1.860	26.97

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (17): نلاحظ ان نسبة 26.97 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن للدائرة حيث وصل مجموع الطعون المعالجة جزئيا من طرف لجان الدائرة بلغ ما مجموعه 6.897 ملف معالج تم قبول منها 1.860 ملف.

10-معدل القبول الجزئي للجنة الولائية:

الجدول رقم (18): معدل القبول الجزئي للجنة الولائية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13b %
المديرية العامة	840	252	30
المجموع	840	252	30

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (18): نلاحظ ان نسبة 30% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن الولائية حيث بلغ الطعون المعالجة من طرف اللجنة الولائية 840 طعن معالج تم قبول جزئيا 252 طعن جزئيا.

11-معدل التخفيض لجان الدائرة:

الجدول رقم (19): معدل التخفيض لجان الدائرة. الوحدة: دج

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	مبلغ التخفيض	Cx14a %
المديرية العامة	2.293.912.248	477.363.139	20.81
المجموع	2.293.912.248	477.363.139	20.81

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (19): نلاحظ ان نسبة 20.81% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 477.363.139 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

12-معدل التخفيض اللجان الولائية:

الجدول رقم (20): معدل التخفيض للجنة الولائية. الوحدة: دج

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	مبلغ التخفيض	Cx14b %
المديرية العامة	3.909.250.050	747.117.289	19.11
المجموع	3.909.250.050	747.117.289	19.11

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (20): نلاحظ ان نسبة 19.11% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 747.117.289 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

المطلب الثاني: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2015.

أولاً: مؤشرات نجاعة أداء الشكاوى الابتدائية.

1- معدل المخزون:

الجدول رقم (21): معدل المخزون لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	المخزون	Cx01 %
المديرية العامة	74.749	15.644	20.93
المجموع	74.749	15.644	20.93

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (21): أن عدد شكاوى المخزون تقدر بـ 15.644 وعدد الشكاوى المستلمة

زائد المخزون 74.749 بنسبة 20.93% وهي نسبة منخفضة مما يدل على ضعف معالجة قضايا المنازعات.

2- معدل التغطية الإجمالية:

الجدول رقم (22): معدل التغطية الإجمالية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة لسنة 2015	Cx02%
المديرية العامة	74.749	59.008	78.94
المجموع	74.749	59.008	78.94

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (22): أن معدل التغطية 78.94% أي أن هناك 21.06% ستدرس خارج

الآجال حيث تمثل 15.741 من عدد الشكاوى وهذا يدل على عدم نجاعة التسيير.

3- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين:

الجدول رقم (23): معدل المعالجة في الآجال القانونية مدة شهرين. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة شهرين	Cx03%
المديرية العامة	74749	14020	18.74
المجموع	74749	14020	18.74

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (23): نلاحظ أن معدل المعالجة في الآجال القانونية شهرين 18.74%

للشكاوى الخاصة بالضريبة الجرافية الوحيدة IFU والتي آجال دراستها شهرين.

4- معدل المعالجة في الآجال القانونية لمدة أربعة أشهر:

الجدول رقم (24): معدل المعالجة في الآجال القانونية لمدة أربعة أشهر. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة 04 أشهر	Cx04 %
المديرية العامة	74.749	28.513	38.14
المجموع	74.749	28.513	38.14

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الجدول رقم (24): نلاحظ ان معدل المعالجة في آجال اربعة أشهر بنسبة 61.86% من الشكاوي المعالجة

درست خارج الآجال القانونية.

5- معدل الشكاوى المرفوضة كلياً:

الجدول رقم (25): معدل الشكاوى المرفوضة كلياً لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المرفوضة كلياً	Cx05 %
المديرية العامة	59.008	30.349	51.43
المجموع	59.008	30.349	51.43

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول (25): نلاحظ ان المؤشر يبين نسبة 51.43% من الشكاوي قد رفضت كلياً والذي

يوضح أن مصالح الوعاء تمت القيام بعمليات التسوية بطريقة صحيحة حيث بلغ عدد الشكاوي المرفوضة بلغت 30.349 من مجموع الشكاوي المعالجة 59.008 تم قبول 28.659 ملف.

6- معدل الشكاوى المقبولة كلياً:

الجدول رقم (26): معدل الشكاوى المقبولة كلياً لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة كلياً	Cx06 %
المديرية العامة	59.008	12.496	21.17
المجموع	59.008	12.496	21.17

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (26): نلاحظ ان نسبة 21.17% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم

الغاؤها كلياً، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

7- معدل الشكاوى المقبولة جزئيا:

الجدول رقم (27): معدل الشكاوى المقبولة جزئيا لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة جزئيا	Cx07 %
المديرية العامة	59.008	16.163	27.39
المجموع	59.008	16.163	27.39

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (27): نلاحظ ان نسبة 27.39% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها كليا، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.
8- معدل التخفيض:

الجدول رقم (28): معدل التخفيض لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عليها	مبلغ التخفيض	Cx08 %
المديرية العامة	82.137.331.746	12.914.774.705	15.72
المجموع	82.137.331.746	12.914.774.705	15.72

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (28): نلاحظ ان نسبة 15.72% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 12.914.774.705 دج وهو مبلغ في حق المكلفين مما يدل على ان مصالح الوعاء لم تقم بالتسويات الصحيحة
ثانيا: مؤشرات نجاعة أداء الطعون لسنة 2015.

1- معدل المخزون لجنة الدائرة:

الجدول رقم (29): معدل المخزون لجنة الدائرة لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الطعون المستلمة	المخزون	Cx09a %
المديرية العامة	12.622	6.927	54.88
المجموع	12.622	6.927	54.88

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (29): أن هناك 6927 طعن كمخزون مرحل إلى سنة 2015 وهو يفوق عدد الطعون المستلمة خلال هذه السنة ما يدل على عدم نجاعة عملية التسيير.

2- معدل المخزون اللجنتي الولائية للطعن:

الجدول رقم (30): معدل مخزون اللجنتي الولائية للطعن. الوحدة: عدد الملفات

Cx09b %	الطعون المعالجة لسنة 2015	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
53.39	946	1.772	المديرية العامة
53.39	946	1.772	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (30): نلاحظ ان المخزون يفوق 50% من مجمل الطعون وهو ناتج عن سنوات سابقة وبالتالي فإن الدراسة تكون خارج الآجال بالضرورة.

3- معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة:

الجدول رقم (31): معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

Cx10a %	عدد الطعون المعالجة	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
46.66%	5.889	12.621	المديرية العامة
46.66%	5.889	12.621	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (31): نلاحظ ان نسبة 53.34% ستدرس خارج الآجال القانونية مما يدل على عدم نجاعة لجان الدائرة في معالجة الطعون زائد المخزون المتراكم.

4- معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية:

الجدول رقم (32): معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

Cx10b %	عدد الطعون المعالجة	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
56.66	1.004	1.772	المديرية العامة
56.66	1.004	1.772	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (32): نلاحظ ان نسبة 43.34% ستدرس خارج الآجال القانونية مما يدل على عدم عمل اللجان الولائية في دراسة الطعون.

5- معدل الرفض الكلي لجان الدائرة:

الجدول رقم (33): معدل الرفض الكلي لجنة الدائرة لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

Cx11a %	عدد الطعون المرفوضة كلياً	مجموع الطعون المعالجة	البيان
59.77	3.520	5.889	المديرية العامة
59.77	3.520	5.889	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (33): نلاحظ أن تقريبا هناك 60% من الطعون قد تم رفضها مما يدل أن التسويات صحيحة من طرف مصلحة الوعاء.

6- معدل الرفض الكلي للجان الولائية:

الجدول رقم (34): معدل الرفض الكلي للجان الولائية لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المرفوضة كليا	Cx11b %
المديرية العامة	1.004	620	61.75
المجموع	1.004	620	61.75

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (34): نلاحظ أن هناك نسبة 61.75% من الطعون تم رفضها من لجان الطعن الولائية وارتفاع معدل الرفض لقضايا المنازعات أمام لجان الطعن مما يبين صحة تسويات مصالح الوعاء.

7- معدل القبول الكلي للدائرة:

الجدول رقم (35): معدل القبول الكلي للدائرة لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كليا	Cx12a %
المديرية العامة	5.889	658	11.17
المجموع	5.889	658	11.17

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (35): نلاحظ ان نلاحظ ان نسبة 11.17 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن للدائرة من أصل 5.889 تم قبول 658 طعن قبول كليا.

8- معدل القبول الكلي للولاية:

الجدول رقم (36): معدل القبول الكلي للولاية. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كليا	Cx12b %
المديرية العامة	1.004	116	11.55
المجموع	1.004	116	11.55

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (36): نلاحظ ان نسبة 11.55% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن للدائرة حيث وصل عدد الطعون المقبولة كليا 116 طعن من مجموع الطعون المعالجة والمقدرة بـ 1.004 مما يدل على عدم نجاعة لجان الطعن الولائية.

9- معدل القبول الجزئي للدائرة:

الجدول رقم (37): معدل القبول الجزئي للدائرة لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13a %
المديرية العامة	5.889	1.711	29.05
المجموع	5.889	1.711	29.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (37): نلاحظ ان نسبة 29.05 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن للدائرة.

10- معدل القبول الجزئي للولاية:

الجدول رقم (38): معدل القبول الجزئي للولاية لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13b %
المديرية العامة	1.004	268	26.69
المجموع	1.004	268	26.69

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (38): نلاحظ ان نسبة 26.69 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن للولاية.

11- معدل التخفيض لجان الدائرة:

الجدول رقم (39): معدل التخفيض لجان الدائرة. الوحدة: دج

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	مبلغ التخفيض	Cx14a %
المديرية العامة	1.920.492.665	445.939.397	23.22
المجموع	1.920.492.665	445.938.397	23.22

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (39): هناك نسبة 23.22 % من الحقوق تم إلغاؤها أو تخفيضها كانت مثبتة دون وجه حق ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

12-معدل التخفيض اللجان الولائية:

الجدول رقم (40): معدل التخفيض اللجنة الولائية لسنة 2015. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	مبلغ التخفيض	Cx14b %
المديرية العامة	7.725.040.630	1.746.013.336	22.60
المجموع	7.725.040.630	1.746.013.336	22.60

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (40): هناك نسبة 22.60% من الحقوق تم إلغاؤها أو تخفيضها كانت مثبتة دون وجه حق ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

المطلب الثالث: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2016.

أولاً: مؤشرات نجاعة أداء الشكاوى الابتدائية.

1-معدل المخزون:

الجدول رقم (41): معدل المخزون لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	المخزون	Cx01 %
المديرية العامة	63.727	14.609	22.92
المجموع	63.727	14.609	22.92

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (41): نلاحظ ان نجد أن عدد شكاوى المخزون يقدر بـ 14.609 بمعدل 22.92% وهذا يدل على ان الشكاوي ستدرس خارج الآجال القانونية.

2-معدل التغطية الإجمالية:

الجدول رقم (42): معدل التغطية الإجمالية لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة لسنة 2016	Cx02%
المديرية العامة	63.727	47.828	75.05
المجموع	63.727	47.828	75.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (42): نجد ان نسبة دراسة الشكاوي بلغت 75.05% وهذا يدل على ان هناك جهد في دراسة الشكاوي التزاعية وتصفيتها.

3- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال مدة شهرين:

الجدول رقم (43): معدل المعالجة في الآجال القانونية شهرين لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة شهرين	Cx03%
المديرية العامة	47.828	13.836	28.93
المجموع	47.828	13.836	28.93

المصدر: من إعداد الطالين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (43): نلاحظ ان معالجة الشكاوى في آجال شهرين بنسبة 28.93% وهي نسبة منخفضة بالمقارنة مع عدد الشكاوى المستلمة وما تبقى من المخزون والمقدرة ب 47.828 ملف.

4- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال مدة اربعة أشهر:

الجدول رقم (44): معدل المعالجة في الآجال القانونية لمدة اربعة أشهر. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة 04 أشهر	Cx04 %
المديرية العامة	47.828	33.992	71.07
المجموع	47.828	33.992	71.07

المصدر: من إعداد الطالين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الجدول رقم (44): نلاحظ ان معالجة الشكاوى في آجال اربعة أشهر بنسبة 71.07% تم دراسة

33992 ملف مقارنة ما تبقى من مخزون زائد شكاوى مستلمة والمقدرة بـ 47.828 ملف.

5- معدل الشكاوى المرفوضة كليا:

الجدول رقم (45): معدل الشكاوى المرفوضة كليا لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المرفوضة كليا	Cx05 %
المديرية العامة	47.929	25.127	52.54
المجموع	47.929	25.127	52.54

المصدر: من إعداد الطالين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (45): نلاحظ ان نسبة 52% معدل الاحتجاجات مرفوضة والباقي 48%

مقبولة. فهذا يدل أن مصالح الوعاء لم تقم بإجراء التسويات بالشكل الصحيح.

6- معدل الشكاوى المقبولة كليا:

الجدول رقم (46): معدل الشكاوى المقبولة كليا لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة كليا	Cx06%
المديرية العامة	47.828	9.862	20.62
المجموع	47.828	9.862	20.62

المصدر: من إعداد الطالين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (46): نلاحظ ان نسبة 20.62 % من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها كلياً، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

7- معدل الشكاوى المقبولة جزئياً:

الجدول رقم (47): معدل الشكاوى المقبولة جزئياً لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة جزئياً	Cx07 %
المديرية العامة	47.828	12.839	26.84
المجموع	47.828	12.839	26.84

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (47) أن: نلاحظ ان نسبة 26.84% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها كلياً، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

8- معدل التخفيض:

الجدول رقم (48): معدل التخفيض لسنة 2016. الوحدة: دج

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عليها	مبلغ التخفيض	Cx08 %
المديرية العامة	62.839.808.124	10.669.189.348	16.98
المجموع	62.839.808.124	10.669.189.348	16.98

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (48): نلاحظ ان نسبة 16.98% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 10.669.189.348 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

ثانياً: مؤشرات نجاعة أداء الطعون (لجان الطعن) لسنة 2016.

1- معدل المخزون لجنة الدائرة:

الجدول رقم (49): معدل المخزون لجنة الدائرة لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الطعون المستلمة	المخزون	Cx09a %
المديرية العامة	13.096	7.485	57.15
المجموع	13.096	7.485	57.15

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (49): نلاحظ ان المخزون يفوق 50% من مجمل الطعون وهو ناتج عن سنوات سابقة وبالتالي فإن الدراسة تكون خارج الآجال بالضرورة.

2- معدل المخزون اللجنتي الولائية للطعن:

الجدول رقم (50): معدل مخزون اللجنتي الولائية للطعن لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

Cx09b %	الطعون المعالجة لسنة 2016	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
60.29	1.025	1.700	المديرية العامة
60.29	1.025	1.700	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (50): نلاحظ ان معدل مخزون اللجنتي الولائية معدل منخفض مما يدل على نجاعة هذا المؤشر مقارنة عدد الطعون المستلمة زائد المخزون والقدرة بـ 1700 ملف.

3- معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة:

الجدول رقم (51): معدل التغطية الإجمالي لجنة الدائرة لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

Cx10a %	عدد الطعون المعالجة	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
75.97	9.949	13.096	المديرية العامة
75.97	9.949	13.096	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (51): معدل دراسة الطعون ارتفع بوتيرة ملحوظة وهذا لكون المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية قد ألغى لجنة الدائرة مما اضطر لمصالح المنازعات لبذل مجهودات لدراسة الطعون.

4- معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية:

الجدول رقم (52): معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

Cx10b %	عدد الطعون المعالجة	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
55.82	949	1.700	المديرية العامة
55.82	949	1.700	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (52): نلاحظ ان الطعون المدروسة تصل إلى نسبة 55.82% حيث أن عدد الطعون المستلمة زائد المخزون المقدر بـ 1700 تم معالجة 949 ملف من الطعون مما يدل على عدم نجاعة اللجنة الولائية في دراسة الطعون.

5- معدل الرفض الكلي لجان الدائرة:

الجدول رقم (53): معدل الرفض الكلي لجنة الدائرة لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المرفوضة كلياً	Cx11a %
المديرية العامة	9.949	6.281	63.13
المجموع	9.949	6.281	63.13

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (53): نلاحظ ان نسبة 63.13% من الطعون تم رفضها في المرحلة الثانية من الطعن مما يدل على صحة التسويات التي قامت بها مصالح الوعاء.

6- معدل الرفض الكلي للجان الولائية:

الجدول رقم (54): معدل الرفض الكلي للجان الولائية لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المرفوضة كلياً	Cx11b %
المديرية العامة	949	554	58.38
المجموع	949	554	58.38

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (54): نلاحظ ان نسبة 58.38% من الطعون المعالجة في المرحلة الثانية تم رفضها كلياً وهذا يدل على ان التسويات صحيحة من طرف مصالح الوعاء.

7- معدل القبول الكلي للدائرة:

الجدول رقم (55): معدل القبول الكلي للدائرة لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كلياً	Cx12a %
المديرية العامة	9.949	1.034	10.39
المجموع	9.949	1.034	10.39

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (55): نلاحظ ان نسبة 10.39% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن للدائرة.

8- معدل القبول الكلي للولاية:

الجدول رقم (56): معدل القبول الكلي للولاية لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كلياً	Cx12b %
المديرية العامة	949	123	12.96
المجموع	949	123	12.96

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (56): نلاحظ ان نسبة 12.96% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن الولائية.

9- معدل القبول الجزئي للدائرة:

الجدول رقم (57): معدل القبول الجزئي للدائرة لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13a %
المديرية العامة	9949	2634	26.47
المجموع	9949	2634	26.47

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (57): نلاحظ ان نسبة 26.47% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن للدائرة.

10- معدل القبول الجزئي للولاية:

الجدول رقم (58): معدل القبول الجزئي للولاية لسنة 2016. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13b %
المديرية العامة	949	272	28.66
المجموع	949	272	28.66

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (58): نلاحظ ان نسبة 28.66% من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن الولائية.

11- معدل التخفيض لجان الدائرة:

الجدول رقم (59): معدل التخفيض لجان الدائرة. الوحدة: دج

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	مبلغ التخفيض	Cx14a %
المديرية العامة	3248.822.1961	679.038.369	20.90
المجموع	3248.822.1961	679.038.369	20.90

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (59): نلاحظ ان نسبة 20.90% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 679.038.369 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين، ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن بالطريقة الصحيحة.

12- معدل التخفيض اللجان الولائية:

الجدول رقم (60): معدل التخفيض اللجان الولائية.

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	مبلغ التخفيض	Cx14b %
المديرية العامة	8.043.825.817	1.577.714.459	19.61
المجموع	8.043.825.817	1.577.714.459	19.61

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (60): نلاحظ ان نسبة 19.61% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 1.577.714.459 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين، ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

المطلب الرابع: تحليل وتقييم مؤشرات الأداء لسنة 2017.

أولاً: مؤشرات نجاعة أداء الشكاوى الابتدائية.

1- معدل المخزون:

الجدول رقم (61): معدل المخزون لسنة 2017.

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	المخزون	Cx01 %
المديرية العامة	56.702	15.899	28.04
المجموع	56.702	15.899	28.04

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (61): نجد أن عدد شكاوى المخزون يقدر بـ 15.899 بمعدل 28.04% وهذا يدل على ان الشكاوي ستدرس خارج الآجال القانونية.

2- معدل التغطية الإجمالية:

الجدول رقم (62): معدل التغطية الإجمالية لسنة 2017.

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة لسنة 2017	Cx02%
المديرية العامة	56.702	43.812	77.27
المجموع	56.702	43.812	77.27

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (62): نجد ان نسبة دراسة الشكاوي بلغت 77.27% وهذا يدل على ان هناك جهد في دراسة الشكاوي التزاعية وتصفيتها.

3- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال شهرين:

الجدول رقم (63): معدل المعالجة في الآجال القانونية شهرين لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة خلال مدة شهرين	Cx03%
المديرية العامة	43.812	26.940	61.49
المجموع	43.812	26.940	61.49

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (63): نلاحظ ان معالجة الشكاوى في آجال شهرين بنسبة 61.49% وهي نسبة مرتفعة مقارنة بالسنوات 2014 و 2015 و 2016 مع عدد الشكاوى المستلمة وما تبقى من المخزون والمقدرة بـ 56.702 ملف.

4- معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال اربعة أشهر:

الجدول رقم (64): معدل المعالجة في الآجال القانونية خلال اربعة أشهر. الوحدة: عدد الملفات

البيان	المخزون + الشكاوى المستلمة	الشكاوى المعالجة في آجال 04 أشهر	Cx04 %
المديرية العامة	43.812	26.940	61.49
المجموع	43.812	26.940	61.49

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (64): نلاحظ ان معالجة الشكاوى في آجال اربعة أشهر بنسبة 61.49% تم دراسة 26.940 ملف مقارنة ما تبقى من مخزون زائد شكاوى مستلمة والمقدرة بـ 43.812 ملف

5- معدل الشكاوى المرفوضة كلياً:

الجدول رقم (65): معدل الشكاوى المرفوضة كلياً لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المرفوضة كلياً	Cx05 %
المديرية العامة	43.812	22.695	51.80
المجموع	43.812	22.695	51.80

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (65): نلاحظ ان نسبة 51.80% معدل الاحتجاجات مرفوضة كلياً والباقي 48.20% مقبولة. فهذا يدل أن مصالح الوعاء لم تقم بإجراء التسويات بالشكل الصحيح.

6- معدل الشكاوى المقبولة كليا:

الجدول رقم (66): معدل الشكاوى المقبولة كليا لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة كليا	Cx06%
المديرية العامة	43.812	8.929	20.38
المجموع	43.812	8.929	20.38

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (66): نلاحظ ان نسبة 20.38% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها كليا، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

7- معدل الشكاوى المقبولة جزئيا:

الجدول رقم (67): معدل الشكاوى المقبولة جزئيا لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الشكاوى المعالجة	عدد الشكاوى المقبولة جزئيا	Cx07 %
المديرية العامة	43.812	12.188	27.82
المجموع	43.812	12.188	27.82

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (67): نلاحظ ان نسبة 27.82% من التسويات التي تمت على الملفات الجبائية تم الغاؤها، مما يدل ان مصالح الوعاء لم تقم بتحديد الوعاء الخاضع للضريبة بطريقة صحيحة.

8- معدل التخفيض:

الجدول رقم (68): معدل التخفيض لسنة 2017. الوحدة: دج

البيان	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عليها	مبلغ التخفيض	Cx08 %
المديرية العامة	55.747.552.897	11.293.519.988	20.26
المجموع	55.747.552.897	11.293.519.988	20.26

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (68): نلاحظ ان نسبة 20.26% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ وهو مبلغ معتبر للمكلفين بـ 11.293.519.988 دج، حيث ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

ثانيا: مؤشرات نجاعة أداء الطعون (لجان الطعون) لسنة 2017.

1- معدل المخزون اللجنتي الولائية:

الجدول رقم (69): معدل المخزون اللجنتي الولائية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

Cx09a %	المخزون	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
25.50	1.715	6.720	المديرية العامة
25.50	1.715	6.720	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (69): نلاحظ ان معدل مخزون اللجنة الولائية معدل منخفض مما يدل على نجاعة اللجنة الولائية للطعن مقارنة عدد الطعون المستلمة زائد المخزون والقدرة بـ 6720 ملف.

2- معدل المخزون اللجنتي الجهوية للطعن:

الجدول رقم (70): معدل مخزون اللجنة الجهوية للطعن لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

Cx09b %	الطعون المعالجة لسنة 2017	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
3.82	6	157	المديرية العامة
3.82	6	157	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الجدول رقم (70): نلاحظ ان هناك 06 طعون فقط ستدرس خارج الآجال القانونية على المستوى

الوطني مما يبين حداثة هذه اللجنة حيث تم استحداثها سنة بموجب قانون المالية لسنة 2017.

3- معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية:

الجدول رقم (71): معدل التغطية الإجمالي للجنة الولائية لسنة 2017.

Cx10a %	عدد الطعون المعالجة	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
52.73	3.544	6.720	المديرية العامة
52.73	3.544	6.720	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (71): نلاحظ ان الطعون المدروسة تصل إلى نسبة 52.73% حيث أن عدد

الطعون المستلمة زائد المخزون المقدر بـ 6.720 تم معالجة 3.544 ملف من الطعون مما يدل على عدم نجاعة اللجنة الولائية للطعن.

4-معدل التغطية الإجمالي للجنة الجهوية:

الجدول رقم (72): معدل التغطية الإجمالي للجنة الجهوية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

Cx10b %	عدد الطعون المعالجة	المخزون + الطعون المستلمة	البيان
98.09	154	157	المديرية العامة
98.09	154	157	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (72): نلاحظ ان هناك مجهود في معالجة الطعون من طرف اللجنة الجهوية للطعن حيث بلغت نسبة 98.09 % رغم انها حديثة النشأة بموجب قانون المالية لسنة 2017.

5-معدل الرفض الكلي للجنة الولائية:

الجدول رقم (73): معدل الرفض الكلي للجنة الولائية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

Cx11a %	عدد الطعون المرفوضة كلياً	مجموع الطعون المعالجة	البيان
59.62	2.133	3.533	المديرية العامة
59.62	2.133	3.533	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (73): نلاحظ ان نسبة 59.62% من الطعون المعالجة في المرحلة الثانية تم رفضها كلياً وهذا يدل على ان التسويات صحيحة من طرف مصالح الوعاء.

6-معدل الرفض الكلي للجنة الجهوية:

الجدول رقم (74): معدل الرفض الكلي للجنة الجهوية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

Cx11b %	عدد الطعون المرفوضة كلياً	مجموع الطعون المعالجة	البيان
54.43	43	79	المديرية العامة
54.43	43	79	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (74): نلاحظ ان نسبة 54.43% مرفوضة كلياً مما يدل ان مصالح الوعاء قامت بالتسوية بطريقة صحيحة.

7-معدل القبول الكلي للجنة الولائية:

الجدول رقم (75): معدل القبول الكلي للجنة الولائية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

Cx12a %	عدد الطعون المقبولة كلياً	مجموع الطعون المعالجة	البيان
12.75	452	3544	المديرية العامة
12.75	452	3544	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

الفصل الثاني — دراسة حالة المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب

من خلال الجدول رقم (75): نلاحظ ان نسبة 12.75 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل كلي من طرف لجان الطعن الولائية.

8-معدل القبول الكلي للجنة الجهوية:

الجدول رقم (76): معدل القبول الكلي للجنة الجهوية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة كليا	Cx12b %
المديرية العامة	79	8	10.12
المجموع	79	8	10.12

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (76): نلاحظ ان نسبة 10.12 % تم قبولها كليا وهذا يرجع ان مصالح الوعاء قامت بالتسويات الخاطئة حيث من مجموع 79 طعن معالج تم قبول 8 طعون.

9-معدل القبول الجزئي للجنة الولائية:

الجدول رقم (77): معدل القبول الجزئي للجنة الولائية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13a %
المديرية العامة	3.544	974	27.48
المجموع	3.544	974	27.48

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (77): نلاحظ ان نسبة 27.48 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن الولائية، حيث من مجموع 3.544 طعن معالج تم قبول 974 طعن جزئيا من طرف اللجنة الولائية.

10-معدل القبول الجزئي للجنة الجهوية:

الجدول رقم (78): معدل القبول الجزئي للجنة الجهوية لسنة 2017. الوحدة: عدد الملفات

البيان	مجموع الطعون المعالجة	عدد الطعون المقبولة جزئيا	Cx13b %
المديرية العامة	79	28	35.44
المجموع	79	28	35.44

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (78): نلاحظ ان نسبة 35.44 % من الطعون المعالجة تم قبولها بشكل جزئي من طرف لجان الطعن الجهوية.

11- معدل التخفيض اللجنة الولائية:

الجدول رقم (79): معدل التخفيض اللجنة الولائية لسنة 2017. الوحدة: دج

Cx14a %	مبلغ التخفيض	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	البيان
53.59	1.163.693.975	2.171.475.974	المديرية العامة
53.59	1.163.693.975	2.171.475.974	المجموع

المصدر: من إعداد الطالين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (79): نلاحظ ان نسبة 53.59% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 1.163.693.975 دج وهو مبلغ مرتفع في حق المكلفين مقارنة بالسنوات السابقة، ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

12- معدل التخفيض اللجنة الجهوية:

الجدول رقم (80): معدل التخفيض اللجنة الجهوية لسنة 2017. الوحدة: دج

Cx14b %	مبلغ التخفيض	مبلغ الحقوق والعقوبات المحتج عنها	البيان
20.41	660.460.348	3.235.062.263	المديرية العامة
20.41	660.460.348	3.235.062.263	المجموع

المصدر: من إعداد الطالين بالاعتماد على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول رقم (80): نلاحظ ان نسبة 20.41% من الحقوق المثبة تم الغاؤها بمبلغ 660.460.348 دج وهو مبلغ معتبر في حق المكلفين، ويرجع هذا المبلغ الى ان التسويات التي تمت على مستوى الوعاء لم تكن طريقة صحيحة.

المبحث الرابع: دراسة مقارنة لمؤشرات نجاعة أداء المنازعات من 2014 إلى 2017.

من خلال الجدول يبين لنا مؤشرات نجاعة الاداء لسنوات 2014 و 2017 وسيتم من خلال هذا المبحث

دراسة مقارنة لمؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية من 2014 إلى 2017.

الجدول رقم 81: مؤشرات الأداء للمنازعات بعينة الدراسة خلال الفترة 2014-2017

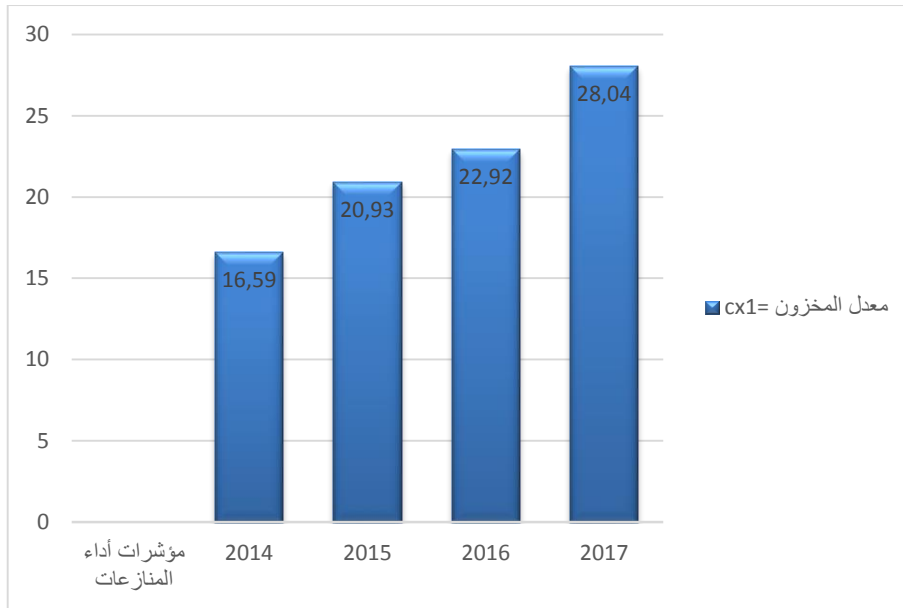
مؤشرات أداء المنازعات	2014	2015	2016	2017
Cx1 % = معدل المخزون	16.59	20.93	22.92	28.04
Cx2 % = معدل التغطية الإجمالي	83.41	78.94	75.05	77.27
Cx3 % = معدل المعالجة في آجال شهرين	21.56	18.74	28.93	20.29
Cx4 % = معدل المعالجة في آجال 04 أشهر	51.44	38.14	71.07	79.71
Cx5 % = معدل الشكاوى المرفوضة كلياً	52.10	51.43	57.54	51.80
Cx6 % = معدل الشكاوى المقبولة كلياً	22.88	21.17	20.62	20.38
Cx7 % = معدل الشكاوى المقبولة جزئياً	25.61	27.39	26.84	27.82
Cx8 % = معدل التخفيض	16.13	15.72	16.98	20.26
Cx9a % = معدل مخزون طعون الدائرة	56.48	54.88	57.15	-
Cx9b % = معدل مخزون لجنة الولاية	26.29	53.39	60.29	3.82
Cx10a % = معدل التغطية لجنة الدائرة	49.03	55.81	75.97	-
Cx10b % = معدل التغطية الإجمالية للجنة الولاية	40.97	56.66	55.82	64.21
Cx11a % = معدل الرفض الكلي لجنة الدائرة	62.48	59.77	63.13	-
Cx11b % = معدل الرفض الكلي لجنة الولاية	55.24	61.75	58.38	27.39
Cx12a % = معدل القبول الكلي للدائرة	9.41	11.17	10.39	-
Cx12b % = معدل القبول الكلي للولاية	14.76	11.55	12.96	10.12
Cx13a % = معدل القبول الجزئي للدائرة	26.97	29.05	26.47	-
Cx13b % = معدل القبول الجزئي للولاية	30.00	26.69	28.66	35.44
Cx14a % = معدل التخفيض لجان الدائرة	20.81	23.22	20.90	-
Cx14b % = معدل التخفيض اللجنة الولاية	19.11	22.60	19.61	20.41

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على التقارير السنوية بالمديرية العامة للضرائب.

ملاحظة: نلاحظ عدم ظهور لجنة الدائرة خلال سنة 2017 لأنه تم إيقافها بموجب المادة 82 من قانون الاجراءات

الجبائية لسنة 2017.

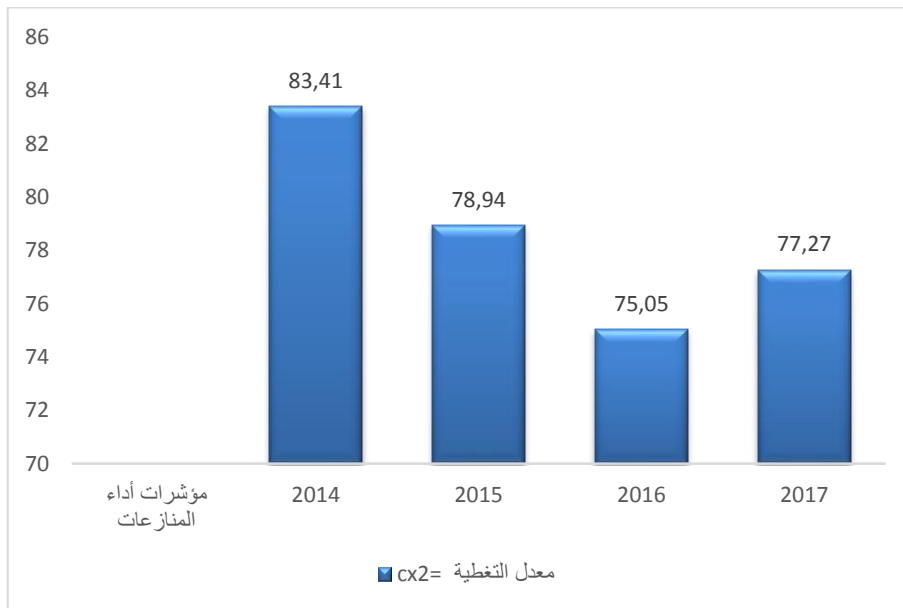
الشكل رقم (02): معدل المخزون



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم (02) والمتعلق بمعدل مخزون الشكاوي أن المخزون يتزايد من سنة إلى أخرى خلال فترة الدراسة، ونلاحظ أن معدل المخزون CX1 في تزايد في سنة 2014 بنسبة 16.59 %، وفي سنة 2015 يقدر بنسبة 20.93 %، وفي سنة 2016 ارتفع بنسبة 22.93 %، وفي سنة 2017 أيضا ارتفع بنسبة 28.04 %، وهذا راجع الى ضعف معالجة قضايا المنازعات على مستوى المديرية الفرعية حيث المخزون المتراكم وقد يرجع هذا النقص لعدد الاعوان المكلفين بدراسة مختلف الطعون وضعف الموارد المتاحة، وعدم عصرة الادارة الجبائية.

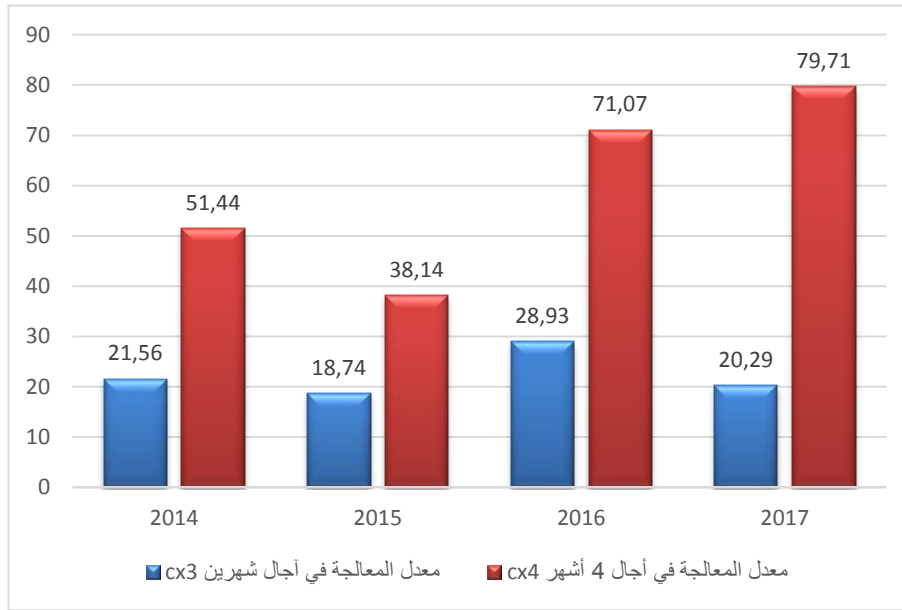
الشكل رقم (03): معدل التغطية الاجمالية.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 03 ارتفاع معدل التغطية لمخزون قضايا المنازعات والذي قدر بنسبة 83.41%، ثم تبدأ بانخفاض من سنة لأخرى لتصل في سنة 2017 نسبة 77.27%، ويعتبر انخفاض طفيف وهذا ما يبين عدم النجاح في التسيير وهذا يعكس هذا الانخفاض ضعف عمل المديرية الفرعية للمنازعات في معالجة مختلف الشكاوي، فنجاحة التسيير مرتبطة ارتباطا مطلقا بمعدل التغطية الاجمالية، وعندما ينخفض المخزون يزداد معدل التغطية الاجمالية في دراسة الشكاوي.

الشكل رقم 04: معدل المعالجة في الآجال القانونية.

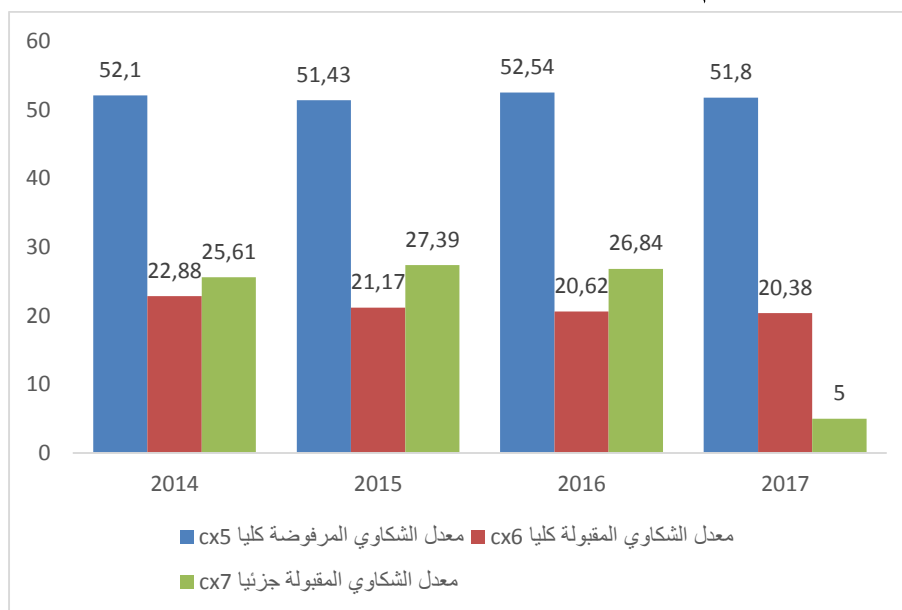


المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 04 أنه في سنة 2014 معدل الشكاوي المعالجة في اجل شهرين بنسبة 21.56%، مع ثم ينخفض في سنة 2015 الى 18.74%، لترتفع سنة 2016 الى 28.93%، ثم تنخفض الى 20.29%، سنة 2017 وهذا يدل على ضعف معدل المعالجة في آجال 02 شهرين.

نلاحظ ان معدل المعالجة خلال اربعة أشهر يرتفع من سنة لأخرى ليصل الى نسبة 79.71%، خلال سنة 2017 وهذا راجع الى الجهود المبذولة من طرف المصالح الجبائية.

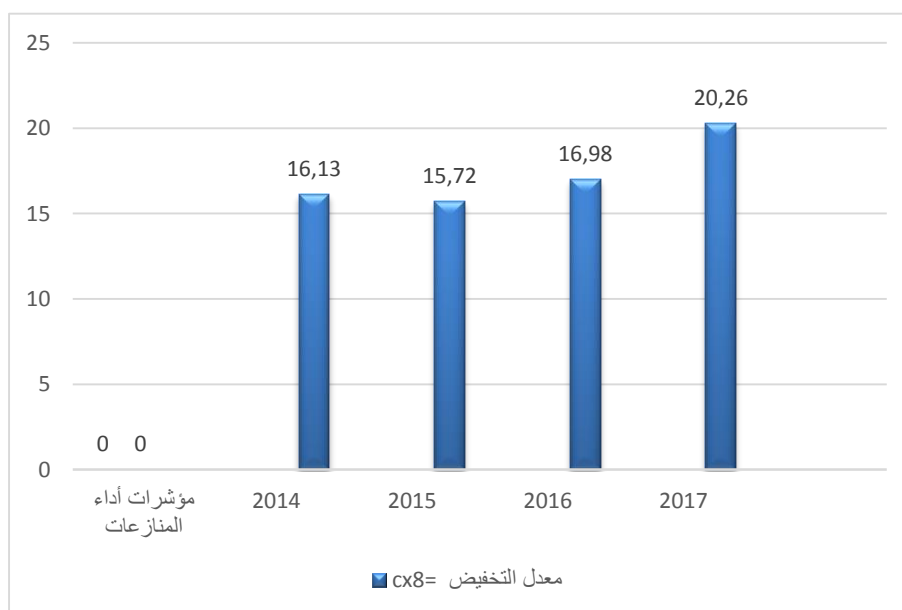
الشكل رقم 05: معدل الشكاوي المرفوضة والمقبولة كلياً وجزئياً



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من الشكل رقم 05 أن معدل الشكاوي المرفوضة كلياً في سنة 2014 ينسبة 52.1 %، وفي سنة 2015 بنسبة 51.43 %، وفي سنة 2016 بنسبة 52.54 %، وفي سنة 2017 51.8 %، حيث فاقت 50 %، مما يدل ان نصف التسويات التي تمت من طرف مصالح الوعاء على ملفات المكلفين لم تكن صحيحة وهذا ما يبين النجاعة في التسيير . في حين معدل الشكاوي المقبولة كلياً في حدود 22 % ، اما معدل الشكاوي المقبولة جزئياً كانت في حدود 27 %، لتتخفيض في سنة 2017 الى 5 % .

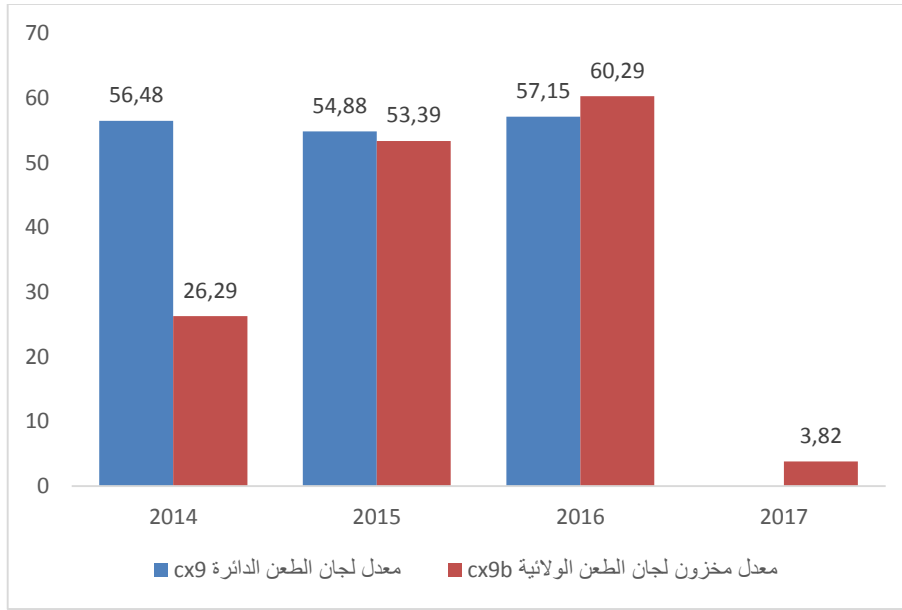
الشكل رقم 06: معدل التخفيض CX 8



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 06 انه خلال سنة 2014 بلغ معدل التخفيض 16.13%، تخفيض تمثل نسبة التخفيضات في الضريبة للمكلف من طرف الادارة الجبائية ثم تنخفض بنسبة 15.72%، ثم ارتفع الى 16.98%، وفي سنة 2017 بنسبة 20.26%، المقدر بحوالي 20 مليار دينار تخفيض في الضريبة من طرف الادارة الجبائية للمكلف يرجع نتيجة التسوية الخاطئة للمصالح الجبائية في تقدير الوعاء الضريبي

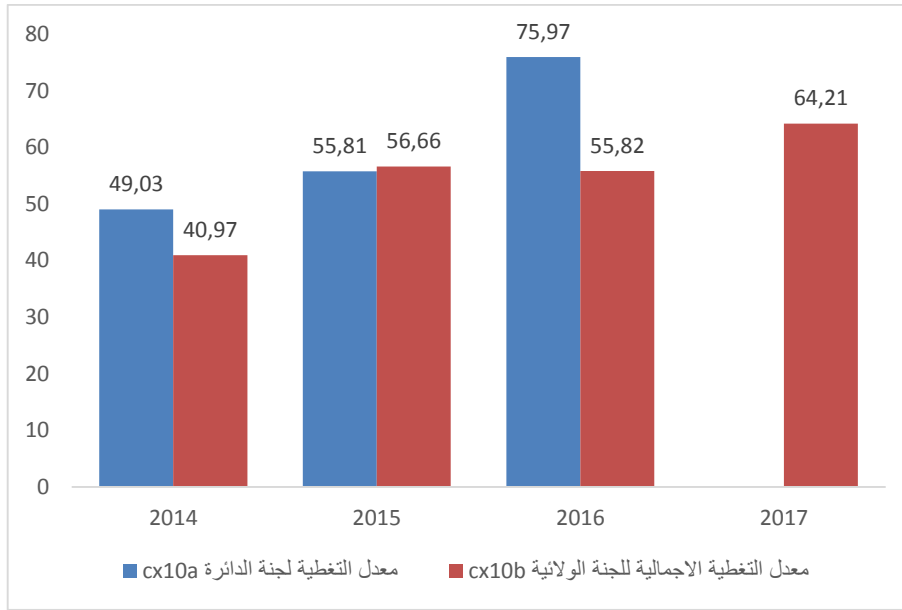
الشكل رقم 07: معدل مخزون لجان الطعن



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 07 أن معدل المخزون بالنسبة للجنة الدائرة لسنة 2014 بمعدل 56.48%، وفي سنة 2015 انخفض الى 54.88%، وفي سنة 2016 ارتفع ليصل بمعدل 57.15% حيث أن المعدل يفوق نسبة 50% لجميع السنوات، مما يدل على عدم نجاعة التسيير لدى لجان الطعن الدائرية. اما فيما يخص معدل المخزون لجان الطعن الولائية، في سنة 2014 كانت بمعدل 26.29%، حيث تعتبر مقبولة نوعا مقارنة سنة 2015 بنسبة 53.39% وهي مرتفعة، ثم لترتفع سنة 2016 لتصل إلى 60.29% ويعكس هذا الارتفاع ضعف عمل لجان الطعن الولائية والتي يتحول مخزونها من قضايا المنازعات لينخفض سنة 2017 الى 3.82% مما يعكس نجاعة لجان الطعن في معالجة قضايا المنازعات من حيث تراكم المخزون.

الشكل رقم 08: معدل التغطية لجان الطعن الدائرة والولاية

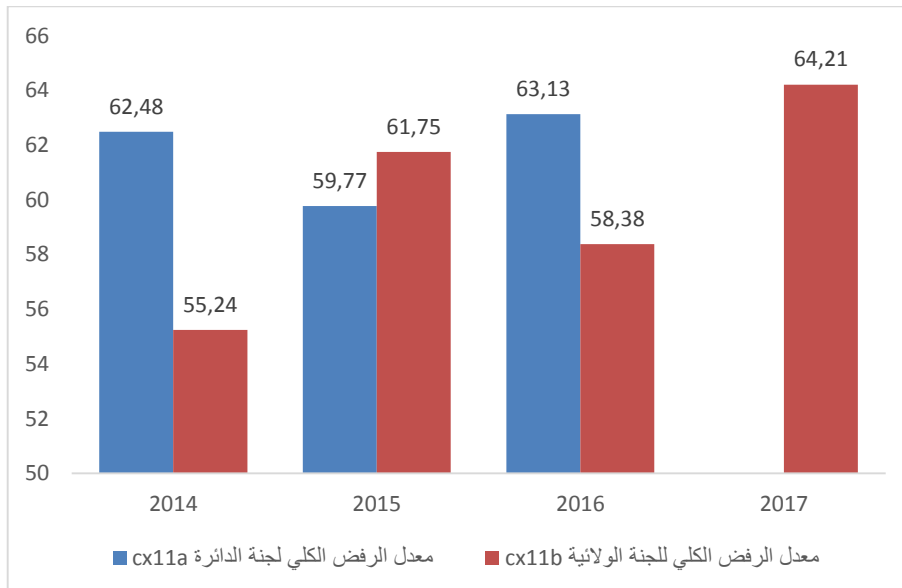


المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

من خلال الشكل رقم 08 نلاحظ تطور معدل التغطية الإجمالية لدراسة الطعون الخاصة بلجان الدائرة، خلال سنة 2014 بلغت معدل 49.03%، وفي سنة 2015 ارتفعت الى 55.81%، وفي سنة 2016 وصل معدل التغطية الى 75.97%، هذا الارتفاع في معدل التغطية لمخزون قضايا المنازعات امام لجان الطعن الدائرة مما يعكس ضعف لجان الدائرة في معالجة المخزون.

بالنسبة للجنة الولاية للطعن في سنة 2014 وصل معدل التغطية الاجمالية الى 40.97%، وفي سنة 2015 بلغت 56.66%، وفي سنة 2016 بمعدل 55.82%، وفي سنة 2017 بلغت معدل 64.21%، حيث نلاحظ انه يزداد من سنة لأخرى، مما يدل على التكفل بقضايا المكلفين من طرف هذه اللجان.

الشكل رقم 09: معدل الرفض الكلي لجان الدائرة والولاية

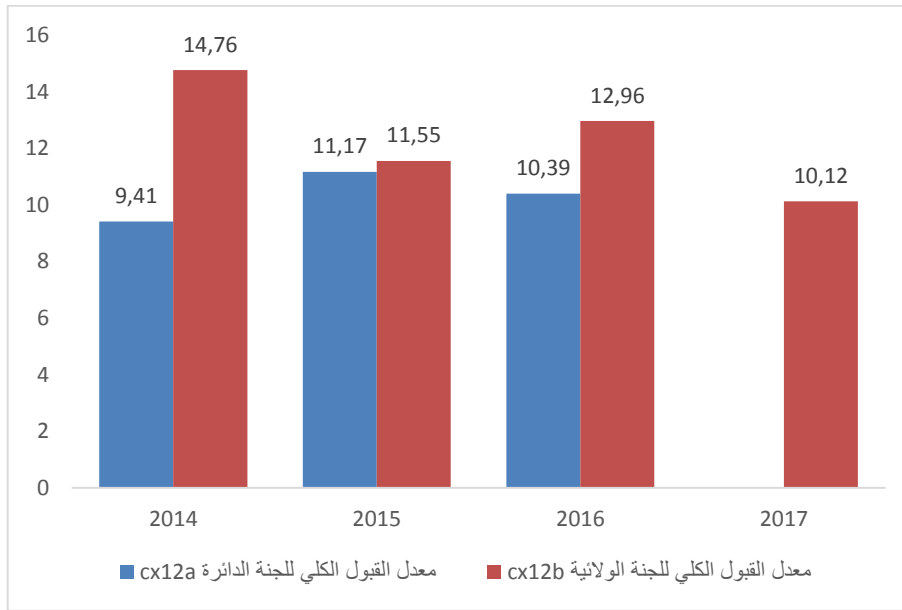


المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

من خلال الشكل رقم 09 نلاحظ ان معدل الرفض الكلي كان تقريبا في حدود 60%، حيث بلغت سنة 2014 معدل 62.48%، وانخفضت سنة 2015 الى 59.77%، لترتفع سنة 2016 إلى 63.13%، مما يدل ان التسويات التي قامت بها مصالح الوعاء صحيحة.

بالمقابل ان معدل الرفض الكلي للجنة الولائية في سنة 2014 تمثل 55.24%، ليرتفع في سنة 2015 إلى 61.75%، لينخفض في سنة 2016 إلى 58.38%، ليرتفع في سنة 2017 بمعدل 64.21%، وهذا يدل أن التسويات التي قامت بها مصالح الوعاء صحيحة حيث فاقت نسبة الرفض 50%.

الشكل رقم 10: معدل القبول الكلي لجنة الدائرة والولاية

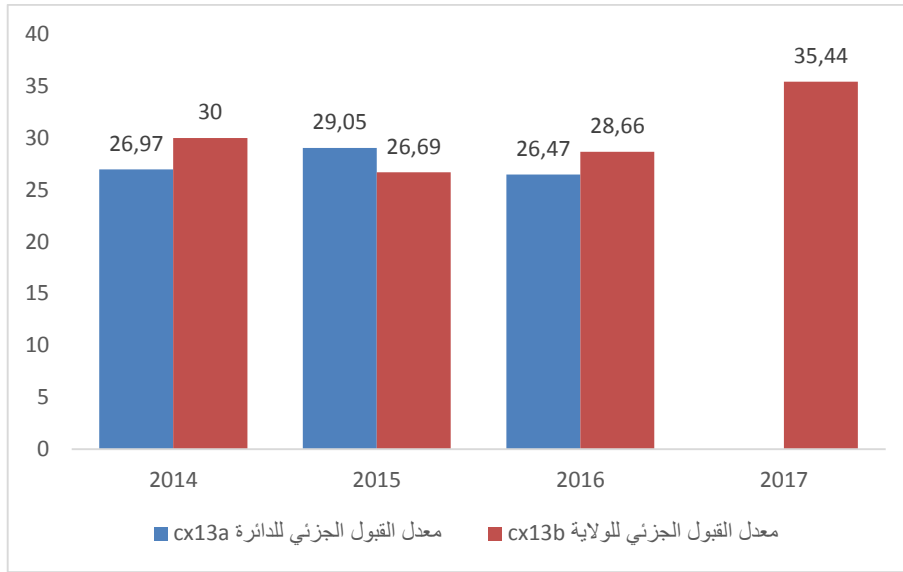


المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

من خلال الشكل رقم 10 نلاحظ خلال سنة 2014 معدل القبول الكلي لجنة الدائرة 9.41% ليرتفع سنة 2015 الى 11.17%، لينخفض انخفاض طفيف سنة 2016 إلى 10.39%.

بالمقابل معدل القبول الكلي اللجنة الولائية خلال سنة 2014 بنسبة 14.76%، لينخفض سنة 2015 الى 11.55%، ليرتفع ارتفاع طفيف سنة 2016 الى 12.96%، حيث ان الرفض الكلي للجان الدائرة ولجان الولائية لا يتجاوز 15%، اي ان التسويات صحيحة بمصالح الوعاء.

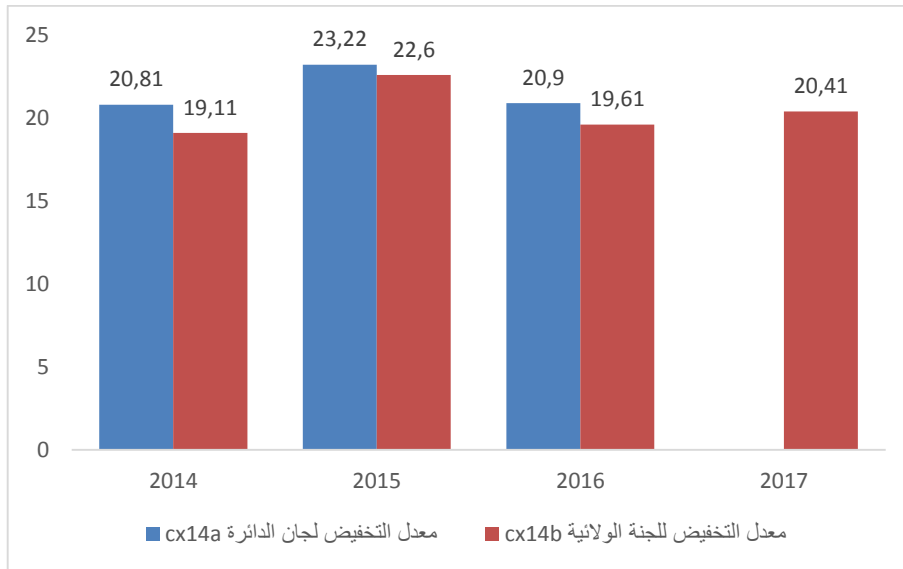
الشكل رقم 11: معدل القبول الجزئي لجان الطعن الولائية والدائرة.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 11 معدل القبول الجزئي للجان الدائرة والولاية في حدود 35%، وهذا معدل متوسط نظرا لأن مصالح الوعاء لم تقم بعملها على الوجه الصحيح مما ألزم لجان الطعن بتخفيض الضريبة ليصل معدل القبول الجزئي خلال سنة 2017 إلى 35.44%، بالنسبة للجان الطعن الولائية وفي سنة 2016 بمعدل 26.47%، بالنسبة لجان الطعن الدائرة.

الشكل رقم 12: معدل التخفيض للجنة الولائية والدائرة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مؤشرات أداء المنازعات.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 12 خلال سنة 2014 معدل تخفيض اللجنة الولائية يقدر بـ 20.81%، ليرتفع سنة 2015 إلى 23.22%، ثم ينخفض سنة 2016 إلى 20.9%، بالمقابل معدل التخفيض لجان الدائرة يرتفع وينخفض انخفاض طفيف ليصل سنة 2016 إلى 20.90% وهي معدلات متقاربة لجميع السنوات، المقدرة بـ 23 مليار دينار جزائري تخفيضات في الضريبة.

خلاصة الفصل الثاني

إن تعرضنا لواقع المنازعات الجبائية الإدارية في الجزائر من خلال دراسة حالة بالمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية بالمديرية العامة للضرائب بعينة الدراسة من خلال اعتماد مؤشرات نجاعة أداء المنازعات الجبائية، يتيح لنا تحديد مؤشرات معالجة قضايا المنازعات بمختلف متغيراتها، من حيث الجانب الكمي والمخزون المتراكم بالإضافة الى مراحل معالجة قضايا النزاع الجبائي هذا كله يتيح لنا تحليل وتقييم مؤشرات نجاعة اداء المنازعات لسنوات 2014 و2015 و2016 و2017 حيث تظهر لنا مدي نجاعة التسيير للمصالح الجبائية مما يتيح لنا وضع جملة من التوصيات والتحليلات لتدعيم فعالية اليات المنازعات الادارية الجبائية في الجزائر.

الغائمة

الخاتمة

إن أهم تجليات دراستنا لهذا البحث، أن المشرع الجبائي الجزائري، إهتم بمسألة الضريبة بصفة عامة ومنازعات الوعاء والتحصيل بصفة خاصة، جعلته يبحث في كل مرة عن آليات قانونية تمكنه من تحقيق أهدافه بالمقابل يحاول إيجاد نوع من التوازن بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، فإذا كانت الإدارة الجبائية تتمتع بسلطة السيادة والتي تجعلها في موقع القوة مقارنة مع المكلف الطرف الضعيف في النزاع، ذلك لا يعني أن ممارسة الإدارة الجبائية يتم بشكل مطلق بل التشريعات الجبائية عهدت إلى إرساء قواعد تضبط ممارسة الإدارة الجبائية لوظيفتها في حدود، وذلك حرصا على توفير كل الضمانات القانونية لفائدة المكلف تفاديا لأي تعسف أو تجاوز في استعمال السلطة.

إن منازعة المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية تحكمه ضوابط لا بد من مراعاتها واحداها بعين الاعتبار من طرف المكلف والا رفضت شكواه يعيب مخالفة الشكل، ومن هذه الاجراءات والشكليات ان يتوافق موضوع الشكوى مع الشروط المحددة في قانون الاجراءات الجبائية، كما يجب ان يرفع التظلم في الآجال القانونية المحددة له والاتم الفصل فيه مباشرة يعيب تجاوز الآجال، ومن جهة فالتشريع الجبائي وضع ضوابط امام الجهات الادارية المختصة، للفصل في موضوع الشكوى وجعل لكل جهة ادارية من ادارة الضرائب آجال محددة للفصل في موضوع الشكوى، وإلا جاز للمكلف الذي لم يتلق الرد على موضوع شكواه في الآجال القانونية، ان يرفع تظلمه إلى لجان الطعن بمختلف مستوياتها وحسب الحالة من اجل النظر في موضوع هذه الشكاوي، وهذه الاخيرة تفصل في هذه الشكاوي في مدة زمنية محددة، إلا إنه ما يؤخذ على النص التشريعي في هذا المجال انه يكتفه بعض الغموض خاصة ما تعلق بفكرة عدم الفصل في الشكاوي حيث يرى أن المشرع لم يوفق في هذه النقطة، وذلك بالنظر إلى الامكانيات المحدودة التي تتمتع بها الإدارة الجبائية وكذا اللجان بمختلف مستوياتها لدراسة ومعالجة الشكاوي النزاعية.

● نتائج الدراسة: فمن خلال دراستنا استنتجنا النقاط التالية:

- كثرة التصريحات الجبائية وأيضا التحصيلات غير مؤسسة جبائيا تخلق فجوة بين الإدارة الجبائية والخاضعين للضريبة، مما يرهق الإدارة الجبائية ويجعلها تخسر الكثير من الوقت والجهد البشري الموجه لفك مثل هكذا نزاعات.
- بخصوص اجراءات الطعن أمام الجهات الادارية المختصة تعد اجراءات هذه المرحلة تتميز ببطيء شديد في دراسة الشكاوي النزاعية، فالأجل الممنوح للإدارة المركزية والجهوية والمدير الولائي للضرائب ومدير كبريات المؤسسات لنظر والبت في شكاوي المكلفين طويلة جدا.

- عدم استقرار القوانين الجبائية يؤدي إلى عدم وضوح الرؤية لدى المكلفين واعوان الادارة الجبائية، زيادة على صعوبة وتعقد النظام الجبائي الجزائري.
- عدم وجود حماية كاملة للمكلف بالضريبة، ناتجة من عدم التنظيم الدقيق لإجراءات المتابعة فنجد المادة 153 من قانون الاجراءات الجبائية تنص على صورتين من الاعتراض الأولى الاحتجاج على التحصيل الجبري والثانية الاحتجاج على اجراءات المتابعة، دون أن يحدد الفرق بينهما.
- العلاقة التي تربط المكلف مع الادارة الجبائية نادرة التواصل، فتبادل المعلومات بين هذين الطرفين تنقصه الكثير من السرعة والدقة في الاتصال مما يؤثر سلبا في زيادة وعي ومعرفة المكلفين بكل جديد يطرأ على الادارة الجبائية.
- عدم تبني استراتيجية واضحة لتأطير وتكوين المورد البشري بالرغم من وجود مدرسة وطنية للضرائب بالقلية.

● الاقتراحات

- ضرورة خلق نوع من الاستقرار وتفادي التعديلات المتكررة في القوانين الجبائية وهذا لاستحالة إمام المكلف بالضريبة بكل ما هو جديد في المجال الجبائي.
- ضرورة تفعيل مراكز الضرائب وتدعيمها بتكنولوجيات متطورة في مجال الاعلام والاتصال.
- العمل على تبسيط اجراءات المنازعات الجبائية ضمانا لحقوق المكلفين بالضريبة.
- ضرورة اعتماد وتفعيل بنية تشاركية وطنية من الأكاديميين بالجامعات وخبراء في المجال الجبائي للوصول إلى منظومة جبائية قوية وذات فعالية.
- العمل على وضع استراتيجية لتكوين نوعي لإطارات الادارة الجبائية ذو بعد عالمي يساير الاستثمار الاجنبي بالجزائر.
- ضرورة إعادة بناء نظام جبائي جزائري في إطار استراتيجية شاملة تأخذ بعين الاعتبار جميع المتغيرات.
- حل مشكلة بطء اجراءات دراسة الشكاوي حيث يجب وضع نص قانوني صريح يحدد المدة القصوى لإنهاء قضايا المكلفين، لما في ذلك من اثر في بث الاستقرار في نفوس المكلفين وتوفير الجهد والنفقات.
- إعادة التنظيم القانوني لمنازعات الوعاء والتحصيل من خلال القضاء على جميع الفراغات القانونية بهدف تقليص من نسبة التهرب الضريبي مثلما هو الحال في اجراءات الحجز وكذا بيع المحجوزات وغلق المحل التجاري.

قائمة المراجع

الكتب

1. أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلية، الجزائر، 2005.
2. حسين طاهري، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية، القانون 01-02 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
3. حسين طاهري، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة، الجزائر، ط2، 2007.
4. عمار بوضياف، المراجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013.
5. كوسة فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.
6. محمد زكريا، المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، مطبعة جامعة القاهرة، مصر، دون ذكر تاريخ النشر.
7. مهدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار النهضة العربية، مصر، 2005.

رسائل الماجستير:

8. إخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2015-2016.
9. بدائية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011-2013.
10. عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير، فرع الإدارة والمالية، الجزائر، بن عكنون، كلية الحقوق، 2001-2002.

المطبوعات:

11. دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2016-2017.
12. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، 2014-2015.
13. قراني مفيدة، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2016-2017.

المقالات

14. عبد الرزاق زلفر، منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة قلمة، 21 و22 أبريل 2008.
15. عبد العزيز أمقران، مقال عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، 2003.
16. فاطمة حايد، مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء، الجزائر، المغرب، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد السادس، قسم الحقوق، جامعة جيجل، الجزائر، جوان 2018.
17. مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي الفاعلية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقد بجامعة قلمة، بتاريخ 21 و22 أبريل 2008.
18. نعيم فهميم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي في مصر، مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، 1997.
19. الولهي بوعلام، أثر الفساد الضريبي على تعبئة الإيرادات العامة في الجزائر، أبحاث المؤتمر الدولي حول تقييم آثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي خلال الفترة: 2001-2014، جامعة سطيف، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير.
- المراسيم والقوانين:
20. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية، 2019.
21. قرار مجلس الدولة رقم 6509، مؤرخ في 25 فيفري 2003، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية، 2003.
22. نشرة المصالح الجبائية، العدد (13)، لشهر ديسمبر 1995.
23. المادة 76، معدلة بموجب المواد 59 من قانون المالية لسنة 2003 و39 من قانون المالية لسنة 2005 و46 قانون المالية لسنة 2007 و36 من قانون المالية لسنة 2012 و16 من قانون المالية لسنة 2013.
24. المادة 79، معدلة بموجب المواد 48 من قانون المالية لسنة 2007 و26 من قانون المالية لسنة 2008 و41 من قانون المالية لسنة 2009 و46 قانون المالية لسنة 2011 و37 من قانون المالية لسنة 2012 و48 من قانون المالية لسنة 2015 و47 من قانون المالية لسنة 2017.

25. المادة 77: معدلة بموجب المواد 25 من قانون المالية لسنة 2008 و38 من قانون المالية لسنة 2008 و38 من قانون المالية لسنة 2012 و46 من قانون المالية لسنة 2015 و47 من قانون المالية لسنة 2017.

26. المادة 48 من القانون 14-16 المتضمن قانون المالية لسنة 2017 المؤرخ في 2014/12/29، الجريدة الرسمية، العدد 77.

المراجع باللغة الأجنبية:

- 27.** ".En résumé, les divers stades de la procédure de la contentieuse sont les suivants-
- 28.** Procédure préalable (phase Administrative): Réclamation adressée au directeur.-
- 29.** Procédure auprès des commissions de recours.-
- 30.** Procédure de première instance auprès du tribunal administratif.-
- 31.** Procédure d'appel auprès du conseil d'état.-"
- 32.** Instruction général sur les procédures contentieuses, MF, DGI. DC, 2005.-
- 33.** Ministre des Finances, Direction Général des impôts-
- 34.** Instruction général sur procédures contentieuses – Direction général des impôts –Direction du contentieux MF,
- 35.** A.bounekhla, theniques, fiscal, comptabilité, trésor, et recouvrement force de l'impôt, l'école national des impôts, Kolea, Tipaza, Alger, 2ème parte.

الملخص

منازعات الوعاء الجبائي ومنازعات التحصيل الجبائي، هذا النوع من النزاعات يمر عبر مراحل متعددة لأجل فض وتسوية هذا النزاع وتتلخص مراحل هذا النزاع في المراحل الاجرائية التي تتمثل في إجراء الطعن الاداري المسبق كمرحلة أولية، وإجبارية لقبول الطعن امام الادارة الجبائية وتتكون هذه المرحلة في مجموعة من القواعد الاجرائية حيث ترسل الشكاوي مهما كان نوع الضرائب للتحقيق فيها واتخاذ القرارات بشأنها.

ومرحلة إجراء الطعن أمام الجهات الادارية المختصة، كإجراء اختياري، وهذا الاجراء يمكن للمكلف الذي لا يرضى بالقرار الصادر بحقه من مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب اللجوء إلى لجان الطعن المختصة وذلك طبقا لقانون الاجراءات الجبائية.

الكلمات المفتاحية: المنازعات الجبائية، الوعاء الجبائي، التحصيل الجبائي، لجان الطعن الإدارية.

Summary

Fiscal and fiscal collection disputes, this type of conflict is going through multiple stages in order to resolve this dispute and the stages of this dispute are summarized in the procedural stages of the pre-administrative appeal procedure as a preliminary stage, and compulsory to accept the appeal to the fiscal administration This stage consists of a set of procedural rules whereby complaints are sent, regardless of the type of taxation, for investigation and decision-making.

The stage of the appeal procedure before the competent administrative authorities, as an optional measure, and this procedure can be taken by a taxpayer who is not satisfied with the decision issued by the Director of the major institutions, the state tax director, the head of the tax centre or the head of the

Al-Slaves tax centre, to appeal to the competent appeals committees, according of the fiscal procedure law.

Keywords: fiscal disputes, fiscal, fiscal collection, administrative appeal committees.