



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي علي كافي - تندوف -
معهد الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



محاضرات في مقياس

المنازعات الضريبية

موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص قانون عام

من إعداد الأستاذ: عتاب يونس

الرتبة: أستاذ محاضر "ب"

السنة الجامعية 2025/2024

مقدمة:

تعد الضريبة من أقدم مصادر الإيرادات العامة وأهمها كما تعد أهم أدوات السياسة العامة في إدارة وتوجيه نشاط الاقتصادي وتمويل ميزانية العامة وتحقيق التنمية، مما جعل الدولة تحرص على فرضها.

فهي أداة يمكن من خلالها تحقيق التنمية الاقتصادية ومعالجة التضخم والركود، وإعادة توزيع الدخل ورفع مستوى المعيشة من أجل النهوض بالاقتصاد الوطني والمجتمع عموماً، ولذلك أولت التشريعات اهتماماً كبيراً بالضرائب وخصتها بأنظمة قانونية متميزة، والتي نصت عليها كل دساتير وتشريعات الدول، وعلى رأس هذه الأسس: الشرعية في فرض الضريبة، وتحقيق العدالة والمساواة حين فرضها وجبايتها، فالضريبة يجب أن تكون عادلة يشترك في تأديتها الجميع بحسب قدرة كل منهم على الدفع وبنسبة الدخل الذي يتمتع به وأن تكون محددة على سبيل اليقين دون غموض، فيحدد مقدارها ومواعيد دفعها وطرق جبايتها وإجراءات تحققها وتنفيذها وأن تجبى بالطرق وفي الأوقات الأكثر ملاءمة للمكلف والخزينة.¹

وبالتالي فإن تطبيق مبدأ العدالة الضريبية والمساواة في المراكز القانونية بين المواطنين، يقتضي استناد الضريبة إلى مبدأ العدالة والملائمة والتحديد واليقين، حيث نص دستور 2020 على: "لا تُحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون".

- كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي

منها.

- الضريبة من واجبات المواطنة.

- لا تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو حق كيفما كان نوعه.

¹ بدائية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، رسالة ماجستير، تخصص قانون إداري وإدارة محلية، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012/2011، الصفحة 26.

- كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة

الوطنية.

- يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي¹.

كما يجب أن يكون وعاء الضريبة وحسابها وتحصيلها بطريقة سليمة وفق التشريع معمول بها، غير أن المكلف بالضريبة قد يلجأ إلى الغش أو يمتنع عن الدفع، كما أن الإدارة قد تتعسف في تحديد الضريبة أو تقع في خطأ أثناء تقدير الوعاء الضريبي، مما يؤدي إلى نشوب نزاعات بين الطرفين، وضمانا لحقوق المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، استحدث التقنين الإداري قانون يحدد كيفية حل النزاع وهو قانون الإجراءات الجبائية².

ومنه سيتم التطرق إلى المنازعة الضريبية وتقسيماتها في الفصل الأول، من خلال دراسة مفهوم المنازعة الضريبية وموضوعها وأسبابها، ثم في الفصل الثاني إلى مراحل المنازعة الضريبية بشقيها الإداري والقضائي في منازعة الوعاء الضريبي، إضافة إلى دراسة منازعات التحصيل الضريبي في الفصل الثالث وفق الخطة التالية:

الفصل الأول: مفهوم المنازعة الضريبية

1_ تعريف المنازعة الضريبية

2_ تقسيمات المنازعة الضريبية

3_ موضوع المنازعة الضريبية

4_ أسباب ومميزات المنازعة الضريبية

5_ الفرق بين المنازعات الضريبية والالتامسات (التماسات مكلف بالضريبة-طلبات قابض الضريبة)

¹ المادة 82 من المرسوم الرئاسي رقم 20-442، مؤرخ في 30 ديسمبر 2020، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري 2020، الجريدة الرسمية عدد 82، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2020.

² بن أعراب محمد، محاضرات في مادة: المنازعات الضريبية، السنة أولى ماستر القانون العام، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف2، الجزائر، العام الجامعي 2022/2023، الصفحة 02.

الفصل الثاني: مراحل المنازعة الضريبية

1_ المرحلة الإدارية لحل المنازعة الضريبية (تعريف الشكوى شكلها وتقديمها التحقيق فيها واتخاذ قرار بشأنها).

2_ المرحلة القضائية لحل المنازعة الضريبية (الجهات المخولة برفع الدعوى أمام القضاء الإداري وانعقاد وسير

الدعوى الضريبية)

الفصل الثالث: الاحكام العامة للمنازعة التحصيل الضريبي

1_ مدخل لموضوع التحصيل الضريبي (المقصود بالتحصيل الضريبي وإجراءات التحصيل)

2_ ماهية دعوى تحصيل الضريبي

3_ ضمانات التحصيل المستحقات الضريبية والمنازعات المرتبطة بها (التنبيه غلق المؤقت الحجز الإداري).

النصوص القانونية:

- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.
- قانون الاجراءات المدنية والإدارية 08-09 المعدل والمتمم.

الفصل الأول: ماهية المنازعة الضريبية

يتميز المجال الضريبي بالكثير من الإشكالات والمنازعات بين الخاضعين للضريبة والإدارة الضريبية وقد فرض التقنين الضريبي مجموعة من الإجراءات اللازمة لاتخاذها لحل المنازعات الضريبية، وفي هذا الفصل سيتم دراسة:

- المبحث الأول: مفهوم المنازعة الضريبية.
- المبحث الثاني: موضوع وأسباب المنازعة الضريبية.

المبحث الأول: مفهوم المنازعة الضريبية

لفهم موضوع المنازعة الضريبية لا بد من البحث والاطلاع على بعض المفاهيم والمصطلحات، لفهم طبيعة

المنازعة الإدارية ومجال موضوعها، حتى يتسنى لنا فهم إجراءات حل المنازعات الضريبية.

ومن أجل ذلك، سنتناول في هذا المبحث المقصود بالمنازعة الضريبية في **المطلب الأول**، ثم تقسيم المنازعة

الضريبية في **المطلب الثاني**.

- مخطط شامل للمبحث الأول:

✓ تعريف الضريبة والرسم.

✓ تعريف المنازعة الضريبية.

✓ مميزات المنازعة الضريبية.

✓ تقسيم المنازعة الضريبية.

✓ منازعات حول أساس القاعدة الضريبية (المنازعات الوعاء الضريبي)، (المادة 70 وما بعدها من قانون

الإجراءات الجبائية 2025) تمر بمرحلتين:

- المرحلة الإدارية: الشكوى الإدارية

- المرحلة القضائية: دعوى القضاء الكامل، دعوى الإلغاء، الاستعجال)

✓ منازعات التحصيل: تمر بمرحلتين أيضا الإدارية والقضائية (المادة 143 وما بعدها من قانون الإجراءات

الجبائية 2025).

المطلب الأول: المقصود بالمنازعة الضريبية

إن المنازعة الضريبية هي النزاعات التي تتجم بين الخاضعين للضريبة والإدارة الضريبية حول دفع الضريبة وبالتالي لا بد من تقديم تعريف للضريبة وكذا الرسم، قبل تعريف المنازعة الضريبية.

الفرع الأول: مفهوم الضريبة والرسم

لتحديد مفهوم الضريبة والرسم سنقوم بالتطرق إلى تعريف الضريبة والرسم، ثم توضيح الفرق بين كل من الضريبة والرسم.

أولاً: تعريف الضريبة والرسم

الضريبة هي مبلغ نقدي (رسوم إلزامية) تفرضه الدولة على الأفراد والشركات، بهدف تمويل النفقات التي يجب أن تلتزم بها الدولة لتوفير الخدمات الاجتماعية، ودفع رواتب الموظفين في الجهات الحكومية، ولدعم وتطوير البنية التحتية، ولدعم السلع الأساسية. وتعد الضرائب بأنواعها من أهم مصادر إيرادات الحكومة.¹

كما تعرف الضريبة بأنها: مبلغ نقدي يدفع جبراً من طرف الأفراد وتقتطعها الدولة بصفة نهائية وبدون مقابل لمساهمة في تكاليف العامة وتحقيق النفع العام.

أما الرسم فيعرف بأنه: مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إلى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.²

¹ معهد المصرفي المصري، مبادرة التتقيف والخدمات المالية، المبادرة القومية للمعهد المصرفي في مصر 2012، البنك المركزي المصري <https://ebi.gov.eg/booklets-learning-bites-ar>، تاريخ الاطلاع 2024/11/07.

² قطاف نبيل، دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية لبلدية بسكرة الفترة 2000-2006، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008/2007، الصفحة 30.

كما يعرف بأنه: مبلغ نقدي يدفع جبرا على المنتفع بالخدمة (مقابل خدمة) يترتب عنه نفع خاص إلى جانب النفع العام تستقل الدولة في تقدير الرسم، قد يكون مبلغ الرسم مساويا للخدمة المقابلة لها، وقد يكون أقل من الخدمة المقابلة لها، مثل: خدمات التعليم الصحة وقد يكون أكثر من قيمة الخدمة المقابلة لها رغبة في التقليل الإقبال الافراد عليها مثل: قد يكون الرسم أو زيادات إرادة الدولة إلى رسوم توثيق عند الموثق.

ثانيا: الفرق بين الضريبة والرسم

أوجه التشابه:

- كلاهما مورد مالي تحصل عليه الدولة.
- كلاهما يدفع جبرا على فرد.
- كلاهما يدفع نقدا.

أوجه الاختلاف:

الضريبة	الرسم
الضريبة تدفع بدون مقابل	الرسم يدفع مقابل خدمة
تحدد قيمة الضريبة حسب القدرة التكليفية للمكلفين	تحدد قيمة الرسم حسب نوع الخدمة
يترتب الضريبة النفع العام فقط	يترتب عن الرسم النفع الخاص إلى جانب النفع العام

الفرع الثاني: تعريف المنازعة الضريبية

هي دعوى أو خصومة ناتجة عن خلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية والذي يمكن حله للإجراءات الإدارية والقضائية، أو هي: مجموعة القواعد والوسائل التي تمكن من وجود حل في القضية المتنازع فيها بين الإدارة الضريبية والغير بمناسبة قيامها بوظائف الضريبة التي كفلها لها القانون الضريبي.¹

تعريف آخر: هي الإجراءات التي يتبعها المكلف بالضريبة في حالة عدم رضاه بمقدارها أو أساسها تمهيدا لرفعها كلها أو جزئيا أو تأجيلها.

المنازعة الجبائية هي تلك المنازعة التي يحرّكها المكلف بالضريبة أمام الإدارة الجبائية والتي تتضمن كل رفض أو طعن أو احتجاج مهما كانت صفة هؤلاء الأشخاص على كل أنواع الضرائب والرسوم والغرامات المستحقة والمفروضة عليهم، ويرجع ذلك لوجود خطأ لتأسيس وعدم مشروعيتها أو حسابها أو من أجل الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.²

الفرع الثالث: مميزات المنازعة الضريبية

تتميز المنازعة الضريبية بعدة خصائص تميزها عن باقي المنازعات الإدارية، ويمكن تلخيص أهم مميزات المنازعة الضريبية فيما يلي:

➤ تعدد المراحل وتعقيدها وتشعبها.

¹ بن أراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 03.

² كويدمي محمد أمين وبوضياف سامية، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، مجلد 8، عدد 2، مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، ديسمبر 2019، الصفحة 61.

- صعوبة استيعاب المكلف بالنصوص التي تحكمها نتيجة كثرة التعديلات الواردة عليها استجابة للحركية الاقتصادية والاجتماعية والاستثمارية التي تعرفها الدولة، وهو ما قد يتنافى مع مبدأ الأمن القانوني إن لم يتم مراعاة بعض الجوانب الإجرائية المرتبطة بالضمانات.¹
- تتميز المنازعة الضريبية عن غيرها من المنازعات الإدارية بطابع خاص؛ حيث تتطلب السرعة في البث والخبرة والدراية بالشؤون المالية، إضافة إلى السرية لما تتضمنه من حماية للمال العام والذمة الخاصة، لذا أفرد لها التقنين أحكاما خاصة وردت في قانون الإجراءات الجبائية.²
- رفض العديد من القضايا لعدم التأسيس واستبعاد الشروط القانونية نتيجة جهد بعض المكلفين بالإجراءات وعدم احترامهم للمواعيد.³
- وجود نوعين من المنازعات الضريبية: منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل الضريبي، إضافة إلى خضوع المنازعة الضريبية إلى قانون الإجراءات الجبائية.
- تتميز بمرورها بمرحلتين: مرحلة إدارية إجبارية باللجوء إلى الهيئات الإدارية الضريبية ثم اللجوء إلى لجان الطعن المختصة بصفة اختيارية، ومرحلة قضائية يتم اللجوء فيها إلى المحكمة الإدارية.
- تتميز بأنها منازعة إدارية حسب المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم.⁴

¹ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 08.

² فاطمة الزهراء عربوز، تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري، مجلة العلوم القانونية والسياسية، مجلد 8، عدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الوادي، الجزائر، 2017، الصفحة 438.

³ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 08.

⁴ قانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة عدد 21، الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2008، المعدل والمتمم، بالقانون رقم 22-13، مؤرخ في 12 جويلية 2022، الجريدة عدد 48، الصادرة بتاريخ 17 جويلية 2022.

➤ تتضمن جانب ردعي أحيانا إثر معاينة جريمة جبائية أو تحريك دعوى عمومية على أساسها، حيث

تسمى بالمنازعات الجبائية القمعية حسب المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية.¹

المطلب الثاني: تقسيم المنازعة الضريبية

تنقسم إلى منازعات حول أساس القاعدة الضريبية ومنازعات التحصيل ومنازعات تحمل الطابع الجزائي وقد نصت المادة (70) من قانون الإجراءات الجبائية على نوعين هامين هما: منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل.

حيث يمر النوع الأول (منازعات الوعاء) (منازعات حول أساس القاعدة الضريبية) بمرحلتين مرحلة إدارية ومرحلة قضائية، خلال المرحلة الإدارية يلجأ المكلف الضريبية إلى إدارة الضريبة التي أصدرت القرار الذي فرض الضريبة عن طريق الشكوى، حسب المواد 72 و 73 و 74 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، ثم عن طريق اللجان الطعن حسب المواد 80 و 81 و 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025. في حالة رد الإدارة الضريبية بالرفض، أما في حالة سكوتها فإنه لا يمكن اللجوء لهذه اللجان، بل يتجه المكلف بالضريبة إلى القضاء الإداري مباشرة.

وفي حالة اللجوء مباشرة إلى القضاء الإداري دون اللجوء للجان الطعن، فإنه لا يمكن الرجوع إلى هذه الأخيرة وتقديم طعن أمامها، حسب المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

حيث أنه في حالة موافقة الإدارة الضريبية تتم تسوية المنازعة الضريبية، أما في حالة الرفض، يلجأ المكلف بالضريبة إما إلى لجان الطعن أو القضاء الإداري، أما في حالة سكوتها فإنه لا يمكن اللجوء لهذه اللجان، بل يتجه المكلف بالضريبة إلى القضاء الإداري مباشرة، كما أنه في حالة اللجوء مباشرة إلى القضاء الإداري دون

¹ المادة 40 من القانون رقم 01-21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة عدد 79، الصادرة بتاريخ 23 ديسمبر 2001، تتضمن تأسيس قانون الإجراءات الجبائية، المعدل والمتمم، بالقانون رقم 24-08، مؤرخ في 24 نوفمبر 2024، يتضمن قانون المالية لسنة 2025، الجريدة عدد 84، الصادرة بتاريخ 26 ديسمبر 2024

اللجوء للجان الطعن، فإنه لا يمكن الرجوع إلى هذه الأخيرة وتقديم طعن أمامها حسب المادة 80 فقرة 01 و 03 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

إذا تم اللجوء إلى لجان الطعن في حالة رفض الإدارة الضريبية لشكوى المكلف بالضريبة، فإنه إما يصدر قرار من هذه اللجان بالموافقة أو الرفض أو السكوت.

في حالة الموافقة، فإنه يكون قرارها ملزما، ولكن يجب ألا يكون مخالفا لأحكام قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، وإلا تصدر الإدارة الضريبية المختصة قرارا بالرفض، ويبقى على المكلف اللجوء إلى المحكمة الإدارية، حسب المادة 80 فقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

وأما في حالة الرد بالرفض أو سكوت لجان الطعن المختصة عن الرد، فإن للمكلف فرصة للجوء للقضاء الإداري (المحكمة الإدارية)، حسب المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

أما في المرحلة القضائية، فتكون برفع دعوى القضاء الكامل (دعوى تعويض) أو دعوى الغاء، أو دعوى استعجالية، أمام المحكمة الإدارية، حسب المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

المبحث الثاني: موضوع وأسباب المنازعة الضريبية

قد يكون موضوع المنازعة الضريبية راجعا لقيام المكلف بالضريبة بأي فعل أو امتناعه عن ذلك، مما يتسبب في نشوء منازعة ضريبية، وقد يكون ذلك راجعا لتدخل من الإدارة الضريبية، وهذا ما يشكل موضوع المنازعة الضريبية، أما أسباب حدوث المنازعات الضريبية بشكل كبير هو لأسباب تتعلق بطبيعة التشريع الضريبي أو المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية.

وفي هذا المبحث سنتطرق إلى موضوع المنازعة الضريبية في المطلب الأول، ثم أسباب المنازعة الضريبية في المطلب الثاني، وأخيرا الفرق بين المنازعة الضريبية والالتماسات في المطلب الثالث.

موضوع المنازعة الضريبية

بسبب الإدارة الضريبية

- عدم تمكنه من الاستفادة من إعفاء أو إلغاء.
- استدراك خطأ في حساب الضريبة.
- خطأ في أسس وطريقة حساب وعاء الضريبي.
- تدخل جميع الشكاوى في المنازعات باستثناء
- حقوق التسجيل الرسم على الأشهار العقاري.

بسبب المكلف بالضريبة

- امتناع المكلف عن التسديد.
- الحصول على تأجيل الدفع أو الاعفاء من الزيادة في الضريبة أو الغرامة أو التحقيق منها.
- قيامه بالغش الضريبي.

أسباب المنازعة الضريبية

أسباب مرتبطة
بالتشريع الضريبي

أسباب مرتبطة
بإدارة الضرائب

أسباب مرتبطة
بالمكلف بالضريبة

المطلب الأول: موضوع المنازعة الضريبية

قد تنشأ المنازعة الضريبية بسبب المكلف بالضريبة، حيث قد يمتنع عن تسديد ما فرضته عليه إدارة ضرائب أو رغبة في الحصول تأجيل بدفع أو اعفاء من زيادات في الضرائب أو غرامات أو تخفيف من قيمة الضريبة أو بسبب قيامه بغش ضريبي.

وقد تنشأ المنازعة الضريبية بسبب الإدارة الضريبية من خلال عدم تمكينه من الاستفادة أو الإلغاء أو الاعفاء من الزيادات في الضرائب والغرامات، أو ترتكب خطأ في أسس وطريقة حساب الوعاء الضريبي، والقواعد المعتمدة في تأسيسها.¹

ويقصد بالوعاء الضريبي، القاعدة التي يتم احتساب الضريبة عليها، بمعنى آخر، هو المبلغ الذي يتم تطبيق نسبة الضريبة عليه لمعرفة قيمة الضريبة المستحقة،² فهو العنصر الاقتصادي الخاضع لضريبة سواء كان نشاطاً أو سلعا أو عملا، تكون سببا لفرض الضريبة (أي محلا لها).

ويتم تحديد الوعاء الضريبي عن طريق:

1. الطريق غير المباشر: تنقسم إلى قسمين المظاهر الخارجية والتقدير الجزافي.

• المظاهر الخارجية هي العلامات المعبرة عن ثروة المكلف بالضريبة مثلا (عدد الخدم، إيجار المنزل عدد السيارات... الخ).

• أما التقدير الجزافي، فيكون اعتمادا على بعض القرائن أو الدلائل المعبرة على دخل المكلف بالضريبة

2. الطريق المباشر: ينقسم إلى قسمين تصريح المكلف بالضريبة (الإقرار) أو تحديد الإدارة الضريبية في حالة

عدم تقديم إقرار من المكلف بالضريبة (تقدير الإدارة الضريبية).

¹ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 05.

² موقع شركة إتقان للمحاماة، الوعاء الضريبي: مفهومه وأنواعه والفرق بينه وبين الضريبة، السعودية، 28 مارس 2024،

<https://etqanlawfirm-الوعاء-الضريبي/sa.com>، تاريخ الاطلاع 28 نوفمبر 2024.

وقد تضمنت المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025 موضوع المنازعة الضريبية أي مجال وكل ما يدخل في النزاع الضريبي: "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الأشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها: - إما استدراك الأخطاء المرتكبة في تقييم وعاء الضريبة أو في حسابها، - وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي".¹

ويقصد بحقوق التسجيل: هي الرسوم والضرائب المفروضة تقطعها الدولة، وتكون محددة مسبقا نتيجة أي نشاط أو قيام بأي إجراء، أو هو شكلية منجزة من موظف عمومي مكلف بالتسجيل حسب الكيفيات التي يحددها القانون، مما يسمح بالحصول على ضريبة تسمى رسم التسجيل، مثلا (إنشاء شركة أو دمجها أو حلها أو زيادة وتقليل رأس المال، الإيجار الهبة أو البيع).

وهو إجراء قانوني يفرضه القانون على كل التصرفات الرسمية، لاسيما منها الواردة على عقارات أو حقوق عينية عقارية، كما يفرض التسجيل على العقود والاتفاقات الرسمية (والعرفية استثناء)، وتستوفى بموجبه ضريبة تسمى رسم التسجيل، وهو عبارة عن مبلغ مالي محدد بموجب قوانين المالية والتسجيل، يدفع لصالح الخزينة العمومية، ويمكن تعريفه بأنه إجراء ضريبي يتمثل في إدراج بعض الاجراءات والتصريحات والتصرفات في سجلات رسمية، بشرط دفع حقوق أو رسوم مالية محددة قانونا لفائدة الإدارة المكلفة بهذه المهمة.²

أما المقصود بالرسم على الأشهار العقاري: يقع على عقار، هو نسبة معين من قيمة العقار يكون محدد مسبقا، ويطبق على جميع العقود والتصريحات والمقررات القضائية المتضمنة حق الملكية العقارية لدى المحافظة العقارية، حيث يلتزم البائع بنقل الملكية وشهر عقد البيع ويسدد رسم الشهر العقاري.

¹ المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، المؤسس بالمادة 40 من القانون رقم 01-21، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، المعدل والمتمم، بالقانون رقم 04-08، السالف الذكر.

² مقني بن عمار، القواعد المتعلقة بتسجيل التصرفات العقارية في ضوء القانون الجزائري، مجلة: القانون العقاري والبيئة، مخبر القانون العقاري والبيئة، جامعة مستغانم، الجزائر، المجلد 3، العدد 1، 2015، الصفحة 17.

وهو الرسم الذي يقبض لصالح الدولة بمناسبة القيام بإجراءات الشهر ونقل ملكية الأرض لدى المحافظات العقارية، هذا وتقدر نسبته بنسبة مئوية من قيمة ثمن العقار، هذا ما لم يتم الإعفاء من دفع الرسم صراحة، وهو أحد إجراءات نقل الملكية والحقوق العينية العقارية، وهو يهدف إلى تنظيم هوية كل عقار بطريقة تشبه إلى حد كبير بطاقة الحالة المدنية للأشخاص.¹

يختلف التسجيل عن الشهر العقاري كون التسجيل يتم لدى مصلحة التسجيل، أما الشهر فيتم في المحافظة العقارية، والمكلف بعملية التسجيل هو مفتش التسجيل أما المكلف بعملية الشهر العقاري هو المحافظ العقاري، والتسجيل لا يعطي الصفة الرسمية للعقود العرفية بل دوره يقتصر فقط بإعطاء تاريخ ثابت للتصرف كما انه لا يعتبر إشهار للحق الذي يحمله السند بالمحافظة العقارية، عملية التسجيل نظمها قانون التسجيل الصادر بموجب الأمر 76-105.²

أما عملية الشهر العقاري نظمها الأمر رقم 75-74 المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري، الذي جاء بمراسمه التطبيقية باعتبار أن قانون الشهر العقاري في أي دولة لاسيما تلك التي تنتهج نظام الشهر العيني يعتبر الأساس القانوني للنظام العقاري، إلا أن هناك أوجه تداخل بين كل من التسجيل والشهر العقاري حيث أن في كل منهما تدفع رسوم لصالح الدولة.³

• **تعريف الازدواج الضريبي:** هو فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة (الوعاء الضريبي) وخلال نفس المدة.

¹ فيصل العوفي، دروس عبر الخط، قانون التسجيل، السنة الثانية ماستر قانون عقاري، جامعة تبسة، الجزائر، موقع Moodle، <http://e-learning.univ-tebessa.dz/moodle/course/info.php?id=4898&lang=ar>، تاريخ الاطلاع 28

نوفمبر 2024.

² المرجع نفسه.

³ المرجع نفسه.

• شروطه:

- وحدة المكلف بالضريبة
- وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة
- وحدة الضريبة المفروضة (عندما تكون الضرائب من نفس النوع أو المتشابهة ونظرا لصعوبة تحديد الضرائب المتشابهة، فان اتفاقيات منع الازدواج الضريبي بين الدول تحدد الضرائب التي تعتبر متشابهة في الدول الموقعة عليها)
- وحدة المدة الزمنية المفروض عنها الضريبة

المطلب الثاني: أسباب المنازعة الضريبية

تحدث وتتعدد وتتوغل المنازعة الضريبية لعدة أسباب، وذلك راجع لمميزات المجال الضريبي، لذا سنقوم ببيان هذه الأسباب والتي تتمثل أساسا في: أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي (الفرع الأول)، أسباب مرتبطة بإدارة الضرائب (الفرع الثاني)، (أسباب مرتبطة بالمكلف بالضريبة الفرع الثالث).

✓ أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي

✓ أسباب مرتبطة بإدارة الضرائب

✓ أسباب مرتبطة بالمكلف بالضريبة

الفرع الأول: أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي

➤ كثرة النصوص القانونية التي كثيرا ما يشوبها الغموض والتناقض بين النص العربي وما يقابله في النص الفرنسي، وجود العديد من الفراغات القانونية التي تميز النصوص الضريبية، والتضارب الواضح في تفسيرها وفهمها.¹

¹ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 06.

➤ غموض وتعقيد النصوص الضريبية، بسبب تنوع النصوص التي تحكم الضريبة وحجمها الهائل، وعدم استقرار الضريبة تؤدي إلى اتساع مجال التأويل خاصة أثناء تطبيق النصوص، تسرع المشرع في إعداد النصوص التشريعية وعدم استشارة أهل الاختصاص من خبراء، الصياغة السيئة لنصوص القوانين الضريبية.¹

➤ مخالفة النصوص الضريبية للقواعد ومبادئ التي تحكم الضريبة كالعدالة والمساواة أمام التكاليف والاعباء العامة.²

➤ عدم استقرار النصوص الضريبية، يؤدي تعدد التشريعات الضريبية وكثرة التعديلات عليها إلى عدم اليقين القانوني ما يجعل العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة تتسم بالريبة وعدم الثقة، ويعد النظام الضريبي الجزائري من بين النظم التي تتسم بالتعقيد وعدم الاستقرار.³

الفرع الثاني: أسباب مرتبطة بإدارة الضرائب

قد تساهم الإدارة الضريبية في حدوث المنازعة الضريبية، حيث تعتبر هذه الإدارة الجهة القائمة على تطبيق التشريع الضريبي، لذا لا بد أن تكون على قدر من الكفاءة لتقليل أخطائها المؤدية إلى نشوب نزاع ضريبي، ولا يكون ذلك إلا بتوفير الإمكانيات المادية والبشرية، والاعتناء بالعنصر البشري الذي يعد الدعامة الأساسية لقيام الإدارة الضريبية على أكمل وجه، وتجنب الأخطاء المؤدية إلى نزاع ضريبي، وعموما فالأسباب التي تؤدي للنزاع الضريبي بسبب الإدارة الضريبية.⁴

¹ مزوز العربي وبن ناصر وهيبة، أسباب نشوء النزاع الجبائي بين طرفي العلاقة الجبائية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 6، العدد 4، مخبر القانون العقاري والبيئة، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2021، الصفحة 489.

² بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 06.

³ مزوز العربي وبن ناصر وهيبة، المرجع السابق، الصفحة 490.

⁴ 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، البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015، الصفحة 76.

✓ سوء تفسير للقانون الضريبي أو الخطأ في إجراءات وطرق التنفيذ، الشيء الذي يؤدي الى قيام النزاع الضريبي.¹

✓ عدم كفاءة أعوان الضرائب بالمكلفين بحساب التحصيل الضريبة نتيجة تعديل المعدلات الضريبية، وتعسف أعوان الضرائب أحيانا استعمال السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون، واللجوء إلى التقدير الجزافي الذي لا يتماشى مع المقدرة التكلفة للمكلف بالضريبة.²

ومن بين صور تعسف الإدارة الضريبية نذكر ما يلي:

- تقدير وربط الضريبة وتحصيلها دون وجه حق أو بمقدار يزيد عن المبلغ الحقيقي الواجب تحصيله.
- قيام الإدارة الضريبية بالتشهير أو الكيد ضد أحد المكلفين مستعينة في ذلك بما تمتلكه من سلطات.
- التمييز بين المكلفين على أساس عرقي أو مناطقي أو شخصي.
- التدخل في الجوانب الشخصية أو العائلية للمكلفين بشكل غير قانوني.³

✓ عدم استغلال بعض الهيئات للوسائل التكنولوجية الحديثة في خدمة النظام الجبائي بما يؤدي لربح الوقت والمصاريف.⁴

✓ انتشار مظاهر الفساد المالي والإداري في بعض الإدارات الضريبية، حيث تعاني الإدارة الضريبية من فساد مالي وإداري... إلخ، الشيء الذي قد يؤدي الى وجود محاباة لبعض المكلفين ومغالاة بخصوص تقدير الوعاء والتحصيل من ذمة المكلفين.⁵

¹ بن دحو نور الدين، مطبوعة بيداغوجية بعنوان "المنازعات الضريبية"، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر قانون قضائي، قسم

الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، السنة الجامعية 2020/2021، الصفحة 19.

² بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 06.

³ مزور العربي وبن ناصر وهيبة، المرجع السابق، الصفحة 491.

⁴ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 06.

⁵ بن دحو نور الدين، المرجع السابق، الصفحة 18.

✓ نقص الإمكانيات المادية والبشرية وعدم الاهتمام بالتكوين العنصر البشري باعتباره عنصر أساسي بقيام الإدارة الضريبية بعملها على أحسن وجه.¹

الفرع الثالث: أسباب مرتبطة بالمكلف بالضريبة

يعد المكلف بالضريبة حلقة هامة في مكونات النظام الضريبي ويساهم بدور كبير في فعاليته والواقع يثبت أن هناك حساسية وعدائية بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، فالمكلف كثيرا ما يلجأ للتملص من التزاماته الضريبية نظرا لأن الضريبة لا تعود بأية فائدة مباشرة من دفعها، واعتقادا منه بأن الإدارة الضريبية تحاول دوما نهب أمواله، وتأخذ منها نسباً مرتفعة، فيلجأ للتخلص من العبء الضريبي، وذلك بعدة وسائل فينتج عن تلك الممارسات نشوب نزاعات ضريبية كثيرة.²

زيادة على ذلك توجد أسباب أخرى من بينها:

✓ السلوك الضريبي للمكلفين يتأثر بنظرة المجتمع للضريبة والنظام الضريبي، سواء لجهة الالتزام والإذعان للضريبة أو الاعتقاد بعدم شرعيتها.³

✓ انعدام الثقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب.⁴

✓ التأخر في دفع المستحقات الضريبية تجاه الخزينة، مما يترتب عنه فرض غرامات التأخير وزيادة ثقل

العبء الضريبي علما أن الديون الضريبية هي ديون امتيازيه لا تتقدم وتستوفى بالأفضلية عن بقية

الديون.⁵

¹ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 06.

² قاشي يوسف، المرجع السابق، الصفحة 77.

³ مزور العربي وبن ناصر وهيبة، المرجع السابق، الصفحة 494.

⁴ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 07.

⁵ المرجع نفسه، الصفحة 07.

✓ ترتبط الظروف الاقتصادية التي يمرُّ بها المكلفون بالضريبة ارتباطاً وثيقاً بنشوء وكثرة النزاعات الضريبية،

حيث تدفع فترات الكساد والأزمات الاقتصادية بالمكلفين إلى التهرب والغش الضريبيين، ما يؤدي إلى

نشوب النزاع الجبائي كنتيجة حتمية لسعي الإدارة الضريبية لتحصيل حقوق الخزينة العامة.¹

✓ نقص الوعي الضريبي والثقافة القانونية التي تشعر المكلف بأنه يساهم في تكليف والاعباء العامة، مما

يعود بالفائدة على المجتمع ككل.²

✓ عدم الاهتمام بما تفرضه التشريعات الضريبية تجاه المكلف، حيث لا يقوم المكلفون عادة بالتصريحات

في الوقت المحدد، الأمر الذي يجبر الإدارة إلى طريقة التحديد الإدارية للوعاء الضريبي.³

✓ تغيير الآجال في تقديم التصريحات الجبائية السنوية.⁴

المطلب الثالث: الفرق بين المنازعة الضريبية والالتامسات

تختلف المنازعة الضريبية عن الالتامسات، أو ما يعرف بالطعن العفوي، الذي لا يشكل طابعا نزاعي بين

الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، حيث سيتم معالجة طبيعة هذا الطعن وشروطه وإجراءاته.

¹ مزوز العربي وبن ناصر وهية، المرجع السابق، الصفحة 495.

² بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 07.

³ قاشي يوسف، المرجع السابق، الصفحة 78.

⁴ بن أعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 07.

الفرق بين المنازعة الضريبية والالتامسات

طلبات قابض الضريبة

التماسات المكلف بالضريبة

حالاته

الطعن العفوي المادة 93 من قانون إجراءات
الجبائية في حالة:

✓ العوز.

✓ لتخفيض أو إعفاء من الضريبة أو تأجيل ماعدا
حالة الرسم على القيمة المضافة (TVA).

✓ ضيق الحال.

شروطه

✓ اثبات حسن النية (الحرص على مواعيد أداء
الالتزامات الجبائية والجهود المبذولة لتسديد الدين).

✓ توضيح موضوع الطلب (التخفيف أو الإعفاء من
الضريبة).

✓ غير مقيدة بمدة زمنية.

سلطة البث

- ✓ تقديم طلب مدير الضرائب بالولاية:
- ✓ إذا كان المبلغ يساوي أو يقل عن 5 مليون د.ج.
- ✓ المدير الجهوي المختص إقليميا إذا كان المبلغ يفوق 5 مليون د.ج.

لواسة الطلبات من طرف المدير الولائي للضرائب
(المبلغ يسوي أو يقل عن 5 مليون د.ج)

- ✓ تسجل في سجل خاص ثم ترسل إلى مفتشية الضرائب.
- ✓ يبدي رئيس المفتشية رأيه ويتحقق من الشروط ثم يرسل تقرير إلى المدير الولائي للضرائب مع الملف، لكي يصدر المدير الولائي للضرائب رأيه النهائي.
- ✓ يبدي مدير الضرائب بالولاية قراره النهائي بعهد أخذ رأي لجنة يتم استحداثها على مستوى الولاية بقرار من المدير العام للضرائب.
- ✓ يمكن الطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، أمام المدير الجهوي للضرائب حسب المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

لواصة الطلبات من طرف المدير الجهوي للضرائب (المبلغ يفوق عن 5 مليون د ج)

- ✓ تسجل في سجل خاص ثم ترسل إلى مفتشية الضرائب.
- ✓ يبدي رئيس المفتشية رأيه ويتحقق من الشروط ثم يرسل تقرير إلى المدير الجهوي للضرائب مع الملف، لكي يصدر المدير الجهوي للضرائب رأيه النهائي.
- ✓ يبدي مدير الضرائب الجهوي قراره النهائي بعهد أخذ رأي لجنة يتم استحداثها على المستوى الجهوي بقرار من المدير العام للضرائب.
- ✓ لا يمكن الطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، حسب المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: مفهوم الالتماس

هناك نوع من طلبات المكلفين لا يدخل ضمن الطابع المنازعاتي، ويتعلق الأمر بالالتماس الولائي، أين يقر المكلف ويعترف بالضريبة، لكن هناك ظروف معينة تعفيه أو تمنعه من أدائها في وقت استحقاقها.

أولاً: تعريف الطعن العفوي أو الالتماس المكلف بالضريبة

هو التماس ولائي أو اجراء اداري لا يدخل ضمن الطابع المنازعاتي، نص عليه قانون الإجراءات الجبائية في المادة 93 منه، لتسوية الإشكالات الجبائية، لا يعتبر رفضاً من المكلف، بل يعترف ويقر بوجود هذه الضريبة،

لكن هناك ما يحول دون إبراء ذمته، يستفيد منه في بعض الحالات ولا يحق له ولا لقاibus الضريبة اللجوء إلى القضاء الإداري.

ثانيا: شروط التماسات المكلف بالضريبة

نصت المادة (93) من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: في حالة العوز أو ضيق الحال الذي يحول الذي يكون بين المكلفين وبين إبراء ذمتهم، يجوز لهم أن يلبسوا إعفائهم من الضرائب أو التخفيف منها، ما عدا الرسم على القيمة المضافة¹ لأن هذه الأخيرة يتحملها المستهلك الأخير وليس الممول، وللمكلف بالضريبة فيما عدا ذلك، أن يلبس الإعفاء أو التخفيض من زيادة الضرائب والغرامات الجبائية.

- يجب إرسال الالتماسات إلى مدير الضرائب للولاية الذي يتبع له فرض الضريبة مرفقة بالإنذار أو رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة.
 - يمنح هذه الإعفاء أو التخفيض للمدين أو المكلف الذي يثبت حسن النية، (الحرص على مواعيد أداء الالتزامات الجبائية)، وكذا في الجهود التي يبذلها في تسديد دينه الجبائي.
 - توضيح موضوع طلب (التخفيف أو الاعفاء).
 - كما أن الالتماس غير مقيد بمدة زمنية محددة.
- ثالثا: دراسات الطلبات (إجراءات طلب الالتماس)

حسب المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، فإنه ترسل الالتماسات إلى مدير الضرائب بالولاية، ويقوم هذا الأخير بإرسالها إلى مفتشية الضرائب ويقوم رئيس المفتشية بدراسة هذه الطلبات، ويتأكد من توفر الشروط المطلوبة ثم يقدم اقتراحه في شكل تقرير ويرسلها إلى المدير الولائي للضرائب.

¹ تعريف الرسم على القيمة المضافة (TVA): هي ضريبة غير مباشرة وضريبة على الاستهلاك تفرض بنسب مختلفة على إنتاج السلع وتقديم خدمات نتيجة نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي تحصل على مراحل، ولكن المشتري النهائي هو الذي يتحمل عبئها الكامل في نهاية الأمر (المستهلك النهائي).

الحالة 1: إذا كانت قيمة الضرائب الملتبس بشأنها تساوي أو تقل عن **خمسة 5** مليون دينار جزائري، فإن الاختصاص في دراسة هذه الملفات: يكون من اختصاص المدير الولائي للضرائب بعد أخذ رأي لجنة يتم استحداثها على مستوى الولاية، يمكن الطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا.

الحالة 2: إذا كانت قيمة الضرائب الملتبس بشأنها تفوق **خمسة 5** مليون دينار جزائري، يكون المدير الجهوي المختص إقليميا، هو المختص بدراسة هذه الالتماسات، بعد أخذ رأي لجنة مستحدثة على المستوى الجهوي.

ملاحظة: تحدث اللجنة المختصة بدراسة الطلبات سواء على مستوى الولاية أو على المستوى الجهوي، بقرار من المدير العام للضرائب.

الفرع الثاني: الاختلاف بين المنازعة الضريبية والالتماسات

كما سبق القول، فإن الالتماس لا يعتبر ذو طابع نزاعي، على عكس المنازعة الضريبية، حيث يكمن أهم فرق بينهما، هو أن المكلف بالضريبة في حالة المنازعة الضريبية لا يعترف بالدين الضريبي أو يعترض على إجراءات التحصيل، في حين أنه في حالة الالتماس يعترف بذلك لكن هناك ما يمنعه من التسديد، ومنه سنحاول التطرق إلى ما يميز الالتماس عن المنازعة الضريبية.

أولا: المنازعة الضريبية

هو طعن إداري نزاعي في شكل شكوى إلزامية.

تدخل جميع الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب

باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الأشهار العقاري، حسب المادة 70 من قانون الإجراءات

الجباية لسنة 2025.

✚ يمكن الطعن أمام اللجان المختصة.

✚ يمكن الطعن أمام القضاء الإداري.

✚ مقيدة بأجال محددة.

✚ المكلف يرفض ولا يعترف بالضريبة أي ينازع الإدارة في أساس مقدار الضريبة للوعاء الضريبي

أو يطلب التخفيض أو الاعفاء نتيجة صدور حكم قانوني أو تنظيمي.

ثانيا: الالتماسات

✚ هو طعن اداري غير نزاعي ودي طعن عفوي غير الزامي.

✚ يجوز الالتماس لتخفيف أو اعفاء كن الضرائب وزيادة فيها والغرامات باستثناء الرسم على القيمة

المضافة، حسب **المادة (93) من قانون الإجراءات الجبائية**

✚ لا يجوز الطعن أمام اللجان الطعن.

✚ لا يمكن الطعن أمام القضاء الإداري.

✚ غير مقيدة المدة.

✚ المكلف يقر ويعترف بالضريبة لكن هناك ما يحول دون ابراء ذمته اتجاه الخزينة (حالة العوز

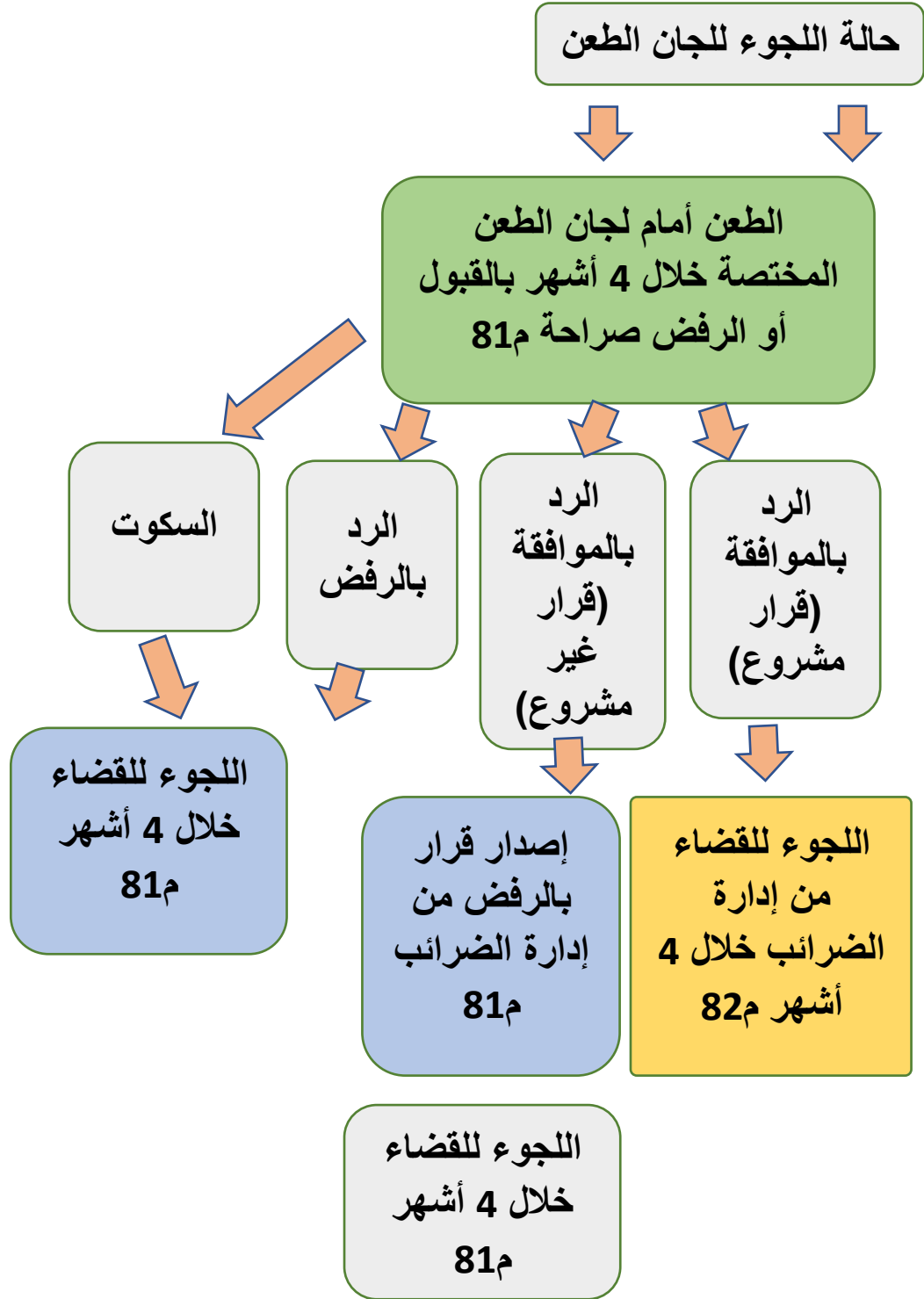
وضيق الحال، حسب **المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.**

الفصل الثاني: مراحل حل المنازعة الضريبية

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد ان إجراءات حل المنازعة الضريبية تمتاز بنوع من الخصوصية كونها تسعى إلى توفيق بين طرفين غير متكافئين إضافة إلى كون هذا القانون يخضع إلى تعديلات متتالية الامر الذي يجعله متغير أو غير مستقر وعقد مما يصعب معه الالمام بكل جوانبه وبالرجوع إلى قانون إجراءات الجبائية هناك مرحلتين لحل المنازعة الضريبية.

مراحل حل المنازعة الضريبية





-التحقيق في الشكوى

• من حيث الشكل

-التحقق من الشروط المنصوص عليها في المواد 72 73 75 من قانون الإجراءات الجبائية

• من حيث الموضوع

• التحقيق من صحة المعلومات

• استدعاء المكلف

• الاتصال بالإدارات والاطلاع على الوثائق

- حالة نقص الملف يمنح للمكلف أجل 30 يوم لاستكمال الملف وإذا تعذر ذلك تقضي الإدارة برفض الشكوى.

• الطعن أمام اللجان

• الطعن أمام القضاء

المبحث الأول: المرحلة الإدارية لحل المنازعة الضريبية

لقد أبقى المقتن الجزائري على شرط التظلم الإداري المسبق كإجراء أولي الزامي قبل رفع النزاع أمام القضاء في المنازعات الضريبية، فكل نزاع ضريبي يجب أن يسبق بشكائية، حسب المادة 70 قانون الإجراءات الجبائية، وهو ما يعتبر استثناء عن القاعدة العامة التي تجعل التظلم الإداري جوازي، حسب المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم.

وفي هذا المبحث سنتطرق إلى: **المطلب الأول:** أهداف اشتراط التظلم الإداري المسبق في المنازعة الضريبية
المطلب الثاني: مفهوم الشكوى في المنازعة الضريبية، **المطلب الثالث:** البت في الشكوى، **المطلب الرابع:** أنواع اختصاصات لجان الطعن في المنازعة الضريبية.

المطلب الأول: أهداف اشتراط التظلم الإداري المسبق في المنازعة الضريبية

- خصوصية المنازعة الضريبية وتمتعها بالطابع التقني الذي كثيرا ما يصعب على القاضي فهمه دون الاستعانة بخبير، أو الاهتمام لما يردده من استنتاجات في التظلم أو الشكوى، من خلال الحوارات بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، الساعي لإيجاد أحسن وأسرع الحلول للنزاع المطروح.
 - تجنب النفقات الإضافية وتضييع الوقت باللجوء للطريق القضائي الذي يتميز بطول الإجراءات القانونية، (التمكين من الحصول على الحقوق دون تكاليف قضائية وريحا للوقت).
 - كما يُمكن الإدارة من استدراك الأخطاء المرتكبة في تقييم وعاء الضريبة أو في حسابها، من دون جرّها للعدالة حول أخطاء أو أوضاع لا تمنع في إصلاحها، (يسمح للإدارة بمراجعة نفسها والكشف عن أخطائها).
 - تخفيف العبء على القضاء بتخفيض عدد القضايا المرفوعة خاصة إذا انتهى النزاع بحل ودي رضائي.
 - استمرار الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.
 - إعطاء الفرصة للإدارة الضريبية لمراجعة أعمالها وتصحيح أخطائها بنفسها.
- أما عن عيوب التظلم الإداري فهي:
- اشتراط التظلم يؤدي إلى تأخير الفصل في النزاع وإطالته.
 - استمرارية نفاذ القرار الإداري بالرغم من التظلم، تجسيدا لمبدأ الأسبقية للقرارات الإدارية.
 - الخطأ في حسن توجيه التظلم، من خلال الجهل في مواعيده العامة والخاصة التي تحكم رفعه.

المطلب الثاني: مفهوم الشكوى في المنازعة الضريبية

تعتبر الشكوى تظلم إداري لدى إدارة الضرائب، وهي إلزامية قبل اللجوء للقضاء الإداري، حيث سنعالج تعريف الشكوى وشكلها ومحتواها وشروطها.

الفرع الأول: تعريف الشكوى

هي طعن إداري وجوبي، يتقدم به المكلف بالضريبة باستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع قبل اللجوء إلى الجهات القضائية، بهدف إلغاء كلي أو جزئي للضريبة (الإعفاء أو التخفيض) وذلك بسبب ارتكاب خطأ في حساب الضريبة أو طلب الاستعادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

الفرع الثاني: شروط الشكوى

تحتوي الشكوى على شروط نص عليها قانون الإجراءات الجبائية في المادتين 72 و 73 منه، حيث سيتم دراسة هذه الشروط وبيانها على النحو التالي:

شروط الشكوى

شروط تتعلق بشكل الشكوى

شروط الميعاد م72

- لا تخضع لحقوق الطابع. -- تقدم بشكل فردي كأصل عام.
- منفردة أي تتعلق بموضوع واحد لكل محل خاضع للضريبة.
- يجب أن تتضمن نوع الضريبة المعترض عليها أو رقم المادة من الجدول أو حوالة الخزينة لأنها تثبت مبلغ الاقتطاع.
- تكون الشكوى موقعة من صاحبها ويمكن أن توقع عن طريق الوكيل.
- اختيار موطن في الجزائر.

إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة الإدراج في جدول التحصيل، أو الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

شروط تتعلق بمحتوى الشكوى

✓ عرض ملخص بوسائل الدفاع والأسانيد المعتمد عليها إما لتصحيح الأخطاء المادية البسيطة أو بإعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي.

✓ عرض طلبات المكلف أي الأسباب التي دفعتة إلى عدم القبول بمبلغ الضريبة وتقديم الوسائل لتصحيح خطأ الإدارة ويوضح كل طلباته بدقة.

✓ إمكانية تقديم طلب تأجيل الدفع م 74 ويترتب عن قبول الإدارة هذا الطلب تأجيل تحصيل الضريبة إلى غاية صدور قرار في الشكوى.

أولاً: شرط الميعاد

نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية على مواعيد تقديم التظلم أمام الإدارة الجبائية شكل الشكوى تقدم خارج هذا الميعاد يترتب على قبولها ويتم قبول شكوى إلى غاية **31 ديسمبر** من السنة الثانية التي تلي سنة الإدراج في جدول التحصيل، أو الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى، وبعد تأكد المكلف بالضريبة من وجود الضرائب المطالب بها، أو بعد استلام المكلف إنذارات من مصلحة الضرائب.

مثال: إذا أدرجت الضريبة في جدول للتحصيل في شهر مارس 2023 فإن الأجل لرفع الشكوى يستمر إلى غاية 31 ديسمبر 2024.

ثانياً: الشروط المتعلقة بشكل الشكوى

نصت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية على مجموعة من الشروط تتمثل فيما يلي:

1_ يجب أن تقدم الشكوى بشكل فردي كأصل عام، أي متعلقة بمكلف واحد، واستثناء يمكن أن تقدم شكوى جماعية في حالة فرض الضريبة على المكلفين بشكل جماعي، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة.

2_ لا تخضع لحقوق الطابع: أي لا يشترط تقديم الشكوى على ورق مدموغ بل يكفي تقديمها على ورق عادية

3_ أن تكون منفردة: أي تتعلق بموضوع واحد لكل محل خاضع للضريبة ولا تتعلق بعدة أنشطة.

4_ يجب أن تتضمن نوع الضريبة المعترض عليها أو رقم المادة من الجدول أو حوالة الخزينة، لأنها تثبت مبلغ الاقتطاع.

5_ تكون الشكوى موقعة من صاحبها، ويمكن أن توقع عن طريق الوكيل بوكالة قانونية ترفق مع الشكوى حسب المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

6_ اختيار موطن في الجزائر

ثانيا: الشروط المتعلقة بمحتوى الشكوى

1_ عرض ملخص لوسائل الدفاع والأسانيد المعتمد عليها إما لتصحيح الأخطاء المادية البسيطة (يحدد أسباب ظهور الخطأ بإيجاز وبوضوح مع طلب تصحيحه) أو بإعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي.

2_ عرض المكلف بالضريبة لطلباته، بعد عرضه الأسباب التي دفعته إلى عدم القبول بمبلغ الضريبة، وتقديم الوسائل والتبريرات قصد تصحيح خطأ الإدارة، سواء كان غرضه تخفيض الضريبة أو الإعفاء منها أو الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي.

3_ إمكانية تقديم طلب تأجيل الدفع، نصت عليه المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمكن للمكلف تضمين الشكوى بطلب إرجاء دفع الضريبة، ويترتب عن قبول الإدارة هذا الطلب، تأجيل تحصيل الضريبة من طرف قابض الضريبة وتوقيف كل إجراءات المتابعة التي كان قد باشرها إلى غاية صدور القرار النهائي من الإدارة الضريبية بشأن الشكوى المقدمة من المكلف بالضريبة.

وفي حالة رفض طلب التأجيل، يقوم قابض الضريبة بتبليغ المعني ويتخذ إجراءات التحصيل.

ولقبول طلب التأجيل القانوني لابد من:

أ_ تضمين الشكوى طلب بتأجيل الدفع قبل البت في موضوع الشكوى.

ب_ تقديم الشكوى ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 72 و 73 و 75 من قانون الاجراءات الجبائية.

ج_ تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها.

د_ وفي حالة غياب تقديم هذه الضمانات، يمكن للمكلف إرجاء دفع القدر المتنازع عليه، بدفع مبلغ يساوي

20% من الضرائب المتنازع عليها، لدى قابض الضريبة المختص إقليمياً، حسب المادة 74 من قانون

الإجراءات الجبائية، أما في حالة الغش الضريبي لا يقبل طلب الدفع بالتأجيل.

هـ_ يمكن أن يكون طلب إرجاء الدفع محل إنهاء من السلطة المختصة، في حالة ظهور أحداث من شأنها

تهديد تحصيل الدين الجبائي موضوع هذا الإرجاء.

الفرع الثالث: التحقيق في الشكوى

بعد تلقي الإدارة الضريبية بالشكوى المكلف بالضريبة وتسجيلها في السجل الخاص تسلمه بمقابل وصل

تحال للمفتش المختص للتحقيق فيها ويتم التحقيق في الشكوى من جانبين:

أولاً: من حيث شكل الشكوى

حيث يتم التأكد من جميع الشروط المنصوص عليها في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية (شكل

ومحتوى الشكوى) وكذا تقديمها في المواعيد، حسب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، والتأكد من توجيهها

للسلطة المختصة، حسب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية (المدير الولائي للضرائب؛ رئيس مركز

الضرائب رئيس المركز الجوارى للضرائب).

وبعد التأكد من كل الشروط والافتتاح بأحقية طلبات المكلف يكتب المفتش على الطلب ملاحظة: الطلب مقبول شكلا، وفي حالة نقص الملف يمكن للمكلف استكمالها خلال **30** يوما ابتداء من تاريخ استلام الرسالة من الإدارة، تستدعي فيه المكلف لإكمال الملف، ويتوقف الأجل الممنوح للإدارة للفصل في الشكوى، والمنصوص عليه في **المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية**، إلى ما بعد استلام رد المكلف.

وإذا تعذر الرد خلال الأجل، تقوم الإدارة بالفصل في الشكوى بعدم قبولها، وللمكلف اختيار إما اللجوء للجان الطعن المختصة أو المحكمة الإدارية، حسب **المادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية** الفقرتين الأخيرتين.

ثانيا: من حيث موضوع الشكوى

يقوم مفتش الضرائب بالتحقق من صحة المعلومات، ودراسة الوسائل القانونية المعروضة من المكلف لدعم ادعاءاته، ويمكنه استدعاء المكلف للحصول على معلومات وتوضيحات، والانتقال إلى الأماكن لإجراء التحقيقات والاتصال بالإدارات والمؤسسات العمومية للاطلاع على الوثائق التي تساعد في التحقيق، وفي الأخير يقوم بتحرير وتقديم اقتراحاته لحل النزاع في شكل تقرير يرسل إلى الإدارة الضريبية التي كلفته بالتحقيق.

ثالثا: اتخاذ قرار بشكل الشكوى

نصت **المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية سنة 2025** توجه الشكاوى المذكورة في **المادة 70** من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025 حسب الحالة: إلى المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة.

المطلب الثالث: البت في الشكوى

بعد إرسال الشكوى إلى الإدارة الضريبية المختصة بالفصل في النزاع الضريبي، وفق الشروط القانونية يأتي دور البت فيها، حيث تختلف الجهة الإدارية المختصة حسب نوع ومبلغ الضريبة المتنازع عليها، وهو ما سنوضحه في هذا المطلب.

البت في الشكوى

رئيس المركز

الجوري للضرائب

✓ القضايا التي يقل
مبلغها أو يساوي **30 مليون** دج، يفصل في
4 أشهر. م76/3
و77.

رئيس مركز للضرائب

✓ القضايا التي يقل
مبلغها أو يساوي
70 مليون دج، أي
يفوق 30 دج ولا
يتجاوز 70 مليون
دج يفصل في **4 أشهر**. م76/2
و77.

المدير الولائي للضرائب

✓ القضايا التي تفوق **70 مليون**
دج، يفصل في **6 أشهر**. م76
و77.

✓ التي تفوق **300 مليون** دج لا
بد من الرأي المطابق للإدارة
المركزية يفصل في **8 أشهر**.
م76 و79.

✓ **شهرين (02)** بالنسبة
للشكاوى المقدمة من المكلفين
بالضريبة التابعين لنظام الضريبة
الجزافية الوحيدة. م76.

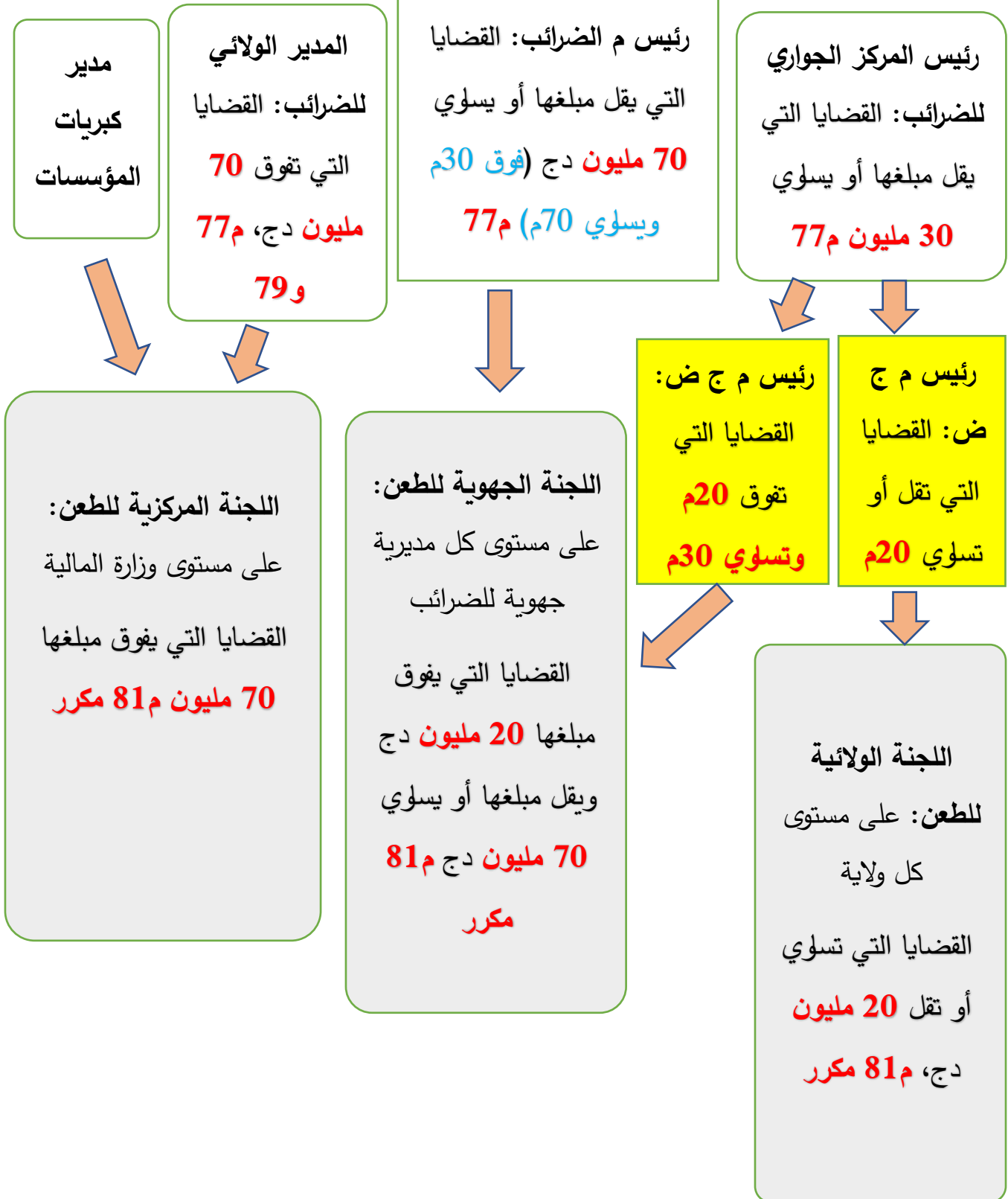
مدير كبريات

المؤسسات

✓ الشكاوى المقدمة من الشركات والتجمعات
المنصوص عليها في المادة 160 وما بعدها، يفصل
في **8 أشهر**، م160 و172.

✓ التي تفوق **600 مليون** دج لا بد من الرأي
المطابق للإدارة المركزية يفصل في **8 أشهر**.
المادة **172.**

الطعن أمام لجان المختصة



الفرع الأول: البت في الشكاوى من قبل المدير الولائي للضرائب

سنعرض مجال اختصاص المدير الولائي للضرائب والأجل الممنوح له من أجل الفصل في الشكاوى التي تدخل ضمن اختصاصه.

أولاً: مجال اختصاص المدير الولائي للضرائب

تنظم المديريات الولائية في مديريات فرعية لا يتجاوز عددها (5) وفي مكاتب لا يتجاوز عددها (4) في كل مديرية فرعية.¹

تضمن المديريات الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب. وبهذه الصفة تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها، وتتولى المديريات الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يأتي:²

* في مجال الوعاء :

- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحلل وتقوم دورياً عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها وتعد تلخيصاً عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

* في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.

¹ المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية عدد 59، الصادرة بتاريخ 24 سبتمبر 2006.

² المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك.
- تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- تضمن الرقابة القبلية وتصفى حسابات تسيير القابضين.

* في مجال الرقابة:

- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.
- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

* في مجال المنازعات:

- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.

- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

* في مجال الوسائل:

- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظف وتعيّن المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكون رصيда وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه
- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

* في مجال الاستقبال والإعلام:

- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- تنشر المعلومات والآراء لفائدة الكلفين بالضريبة.

يختص المدير الولائي للضرائب بالبحث في الشكاوى التي يتجاوز **مبلغها 70 مليون دينار جزائري**، وإذا تجاوزت الشكاوى **مبلغ 300 مليون دينار جزائري** من الضرائب المتنازع عليها، لا بد من الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب بالجزائر العاصمة)، حسب المادتين 77 و79 من قانون الإجراءات الجبائية.

وبناء على تقرير مفتش الضرائب، يقوم بإصدار قرار مسبب، ويبلغه إلى المعني في العنوان المختار الوارد في الشكاوى، حسب المادة 77 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

يمكن للمدير الولائي للضرائب تفويض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته، تحدد شروط منح هذا التفويض بموجب مقرر يصدره المدير العام للضرائب، حسب المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

ثانياً: الأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب للفصل في الشكاوى

نصت المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه: يفصل فوراً في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائياً، عدا حالة طلب تكملة الملف، لا يحسب الأجل إلا بعد استكمال الملف خلال **أجل 30 يوماً** الممنوحة للمكلف لاستكمال الملف.

وعدا ذلك، على المدير الولائي للضرائب أن يفصل في الشكاوى المقدمة من المكلف بالضريبة خلال **ستة (06) أشهر** اعتباراً من تاريخ استلام الشكاوى.

وتمدد إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية (حسب المادة 79 والتي تفوق قيمة الشكوى فيها 300 مليون دينار جزائري)، ويقص إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، حسب المادة 76 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: إمكانية الطعن في قرار المدير الولائي

يمكن للمعني تقديم طعن أمام لجان الطعن الإدارية المختصة أو اللجوء للقضاء الإداري، حسب المادتين 80 و82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، لكن يجب أن نفرق بين حالتين: حالة الرد وحالة السكوت.

1- حالة الرد من إدارة الضرائب

إذا صدر الرد من المدير الولائي للضرائب بالموافقة، فهنا يتوقف وينتهي النزاع، أما إذا صدر الرد بالرفض فيمكن للمكلف بالضريبة بالطعن ضد هذا القرار إما بالتوجه إلى القضاء الإداري (المحكمة الإدارية)، أو اللجوء إلى لجان الطعن المختصة وهي اللجنة المركزية للطعن.

حيث نصت المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، أنه يمكن للمكلف الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، والطعن لا يعلق دفع الضريبة، لكن يمكن الاستفادة من أحكام المادة 74، أي طلب إرجاء الدفع بعد دفع 20 %، من الحقوق والعقوبات محل النزاع.

لا يمكن اللجوء للجان الطعن بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.

ترسل الطعون إلى رئيس اللجنة المختصة بالطعن، وتخضع للشروط الشكلية المنصوص عليها في المادتين

73 و75 من هذا القانون.

وأضافت المادتين 81 و81 مكرر فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية، بأنه تختص اللجنة المركزية

للطعن في الفصل في الطعون ضد قرار المدير الولائي للضرائب القاضي برفض شكوى الشاكي، في النزاعات

التي يفوق مبلغها **70 مليون دينار جزائري**، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة قرارات بالرفض الكلي أو الجزئي، حيث تبت اللجنة خلال **أربعة (4) أشهر** من إيداع الطعن لدى اللجنة.

وإذا لم تبت اللجنة خلال الأجل، فإنه يجوز للمكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل **4 أشهر** من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.

يجب موافقة أغلبية الحاضرين على آراء اللجنة، وفي حالة تساوي الأصوات، يعتبر صوت الرئيس مرجحا ويبلغ كاتب اللجنة رأيا الموقع من رئيسها إلى المدير الولائي للضرائب خلال **20 يوما** من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

2- حالة سكوت إدارة الضرائب

في حالة عدم رد المدير الولائي للضرائب عن الشكوى المقدمة من المكلف بالضريبة (الشاكى) فإنه لا يمكن تقديم طعن لدى لجان الطعن المختصة (اللجنة المركزية للطعن)، لأن هذه الأخيرة غير مختصة في القرارات الضمنية لإدارة الضرائب، وإنما فقط في قرارات الرفض الصريحة، وبالتالي ما على المكلف إلا باللجوء للقضاء الإداري، خلال **أربعة (04) أشهر** ابتداء من انقضاء الأجل الممنوح لإدارة الضرائب، حسب المادتين **80 و 82** فقرة **05** من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: البت في الشكوى من قبل رئيس مركز الضرائب

سنعرض مجال اختصاص رئيس مركز الضرائب والأجل الممنوح له من أجل الفصل في الشكاوى التي تدخل ضمن اختصاصه.

أولاً: مجال اختصاص رئيس مركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب الذي يسيره رئيس مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات_ المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث _المصلحة الرئيسية للمنازعات) ويتكون أيضا من قبضة ومصلة الاستقبال والإعلام ومصلة الإعلام الآلي والوسائل.¹

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة. وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفون بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية لا سيما ما يأتي:²

* في مجال الوعاء :

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها.

* في مجال التحصيل :

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

¹ المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدّد تنظيم الصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

² المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدّد تنظيم الصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

*** في مجال الرقابة:**

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقيم نتائجها.

*** في مجال المنازعات:**

- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوض قروض الرسوم.

*** في مجال الاستقبال والإعلام:**

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
- تنظم المواعيد وتسيورها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

يختص رئيس مركز الضرائب بالفصل باسم المدير الولائي للضرائب في القضايا النزاعية التي يقل مبلغها أو يساوي 70 مليون دينار جزائري، أي يفوق 30 مليون دينار ولا يتجاوز 70 مليون دينار جزائري، حسب المادة 77 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

وبناء على تقرير مفتش الضرائب، يقوم بإصدار قرار مسبب، ويبلغه إلى المعني في العنوان المختار الوارد في الشكوى، حسب المادة 77 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

يمكن لرئيس مركز الضرائب تفويض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته، تحدد شروط منح هذا التفويض بموجب مقرر يصدره المدير العام للضرائب، حسب المادة 78 فقرة 02 و 03 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا: الأجل الممنوح لرئيس مركز الضرائب للفصل في الشكوى

حسب المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، يفصل فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا، عدا حالة طلب تكملة الملف، لا يحسب الأجل إلا بعد استكمال الملف خلال أجل 30 يوما الممنوحة للمكلف لاستكمال الملف.

وعدا ذلك، على رئيس مركز الضرائب أن يفصل خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الشكوى، حسب

المادة 76 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: إمكانية الطعن في قرار رئيس مركز الضرائب

يمكن للمعني تقديم طعن أمام لجان الطعن الإدارية المختصة أو اللجوء للقضاء الإداري، حسب المادتين 80 و 82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، لكن يجب أن نفرق بين حالتين: حالة الرد وحالة السكوت.

1- حالة الرد من إدارة الضرائب

إذا صدر الرد من رئيس مركز الضرائب بالموافقة، فهنا يتوقف وينتهي النزاع، أما إذا صدر الرد بالرفض فيمكن للمكلف بالضريبة بالطعن ضد هذا القرار إما بالتوجه إلى القضاء الإداري (المحكمة الإدارية)، أو اللجوء إلى لجان الطعن المختصة وهي اللجنة الجهوية للطعن.

حيث نصت المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، أنه يمكن للمكلف الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، والطعن لا يعلق دفع الضريبة، لكن يمكن الاستفادة من أحكام

المادة 74 أي طلب إرجاء الدفع بعد دفع 20 %، من الحقوق والعقوبات محل النزاع.

لا يمكن اللجوء للجان الطعن بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.

ترسل الطعون إلى رئيس اللجنة المختصة بالطعن، وتخضع للشروط الشكلية المنصوص عليها في المادتين

73 و 75 من هذا القانون.

وأضافت المادتين **81 و 81 مكرر** **فقرة 02** من قانون الإجراءات الجبائية، بأنه تختص اللجنة الجهوية

للطعن في الفصل في الطعون ضد قرار رئيس مركز الضرائب القاضي برفض شكوى الشاكي، في النزاعات التي

يفوق مبلغها **20 مليون دينار جزائري**، ويقل أو يساوي **70 مليون دينار جزائري**، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة

قرارات بالرفض الكلي أو الجزئي، حيث تبت اللجنة خلال **أربعة (04) أشهر** من إيداع الطعن لدى اللجنة.

وإذا لم تبت اللجنة خلال الأجل، فإنه يجوز للمكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل **أربعة (04)**

أشهر من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.

يجب موافقة أغلبية الحاضرين على آراء اللجنة، وفي حالة تساوي الأصوات، يعتبر صوت الرئيس مرجحا

ويبلغ كاتب اللجنة رأيا الموقع من رئيسها إلى المدير الولائي للضرائب خلال **10 أيام** من تاريخ اختتام أشغال

اللجنة.

2- حالة سكوت إدارة الضرائب

في حالة عدم رد رئيس مركز الضرائب عن الشكوى المقدمة من المكلف بالضريبة (الشاكي)، فإنه لا يمكن

تقديم طعن لدى لجان الطعن المختصة (اللجنة الجهوية للطعن)، لأن هذه الأخيرة غير مختصة في القرارات

الضمنية لإدارة الضرائب، وإنما فقط في قرارات الرفض الصريحة، وبالتالي ما على المكلف إلا باللجوء

للقضاء الإداري، خلال **أربعة (04) أشهر** ابتداء من انقضاء الأجل الممنوح لإدارة الضرائب، حسب

المادتين **80 و 82** **فقرة 05** من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثالث: البت في الشكوى من قبل رئيس المركز الجوازي للضرائب

سنعرض مجال اختصاص رئيس المركز الجوازي للضرائب والأجل الممنوح له من أجل الفصل في الشكاوى التي تدخل ضمن اختصاصه.

أولاً: مجال اختصاص رئيس المركز الجوازي للضرائب

يتكون المركز الجوازي للضرائب من ثلاثة (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين، حيث نصت المادة 27 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 بأنه: تنظم المراكز الجوارية للضرائب التي يسيرها رئيس مركز في ثلاث (3) مصالح رئيسية ومصلحتين (2) وقباضة:

- المصلحة الرئيسية للتسيير.

- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

- المصلحة الرئيسية للمنازعات.

- مصلحة الاستقبال والإعلام.

- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

- القباضة.¹

كما تتكفل المراكز الجوارية للضرائب بتسيير:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي.

- المستثمرات الفلاحية.

- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا

الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.

¹ المادة 27 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر يرسم الضرائب

أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم:¹

المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب يرسم الضرائب أو الرسوم غير

المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.

تختص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة واناذات بكل الضرائب

والرسوم المستحقة على هذا الصنف من المكلفين بالضريبة وبالخصوص:

* في مجال الوعاء :

- تمسك وتسيّر الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.

- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.

* في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى.

- تنفذ العمليات الدية للدفع والقبض واستخراج النقود.

- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

* في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.

- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

* في مجال المنازعات:

- تدرس الشكاوى وتعالجها.

- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.

¹ المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدّد تنظيم الصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- تدرس طلبات التخفيض الإداري.

* في مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح

بكل تعديل.

- تنظم المواعيد وتسييرها.

- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز

الجوارية للضرائب.

يختص رئيس المركز الجوارى للضرائب بالفصل باسم المدير الولائي للضرائب في القضايا التي يقل مبلغها

أو يساوي 30 مليون دينار جزائري، حسب المادة 76 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية.

وبناء على تقرير مفتش الضرائب، يقوم بإصدار قرار مسبب، ويبلغه إلى المعني في العنوان المختار الوارد

في الشكوى، يجب إرسال القرار النزاعي إلى المكلف مقابل إشعار الاستلام (التبليغ). حسب المادة 77 فقرة 5

من قانون الإجراءات الجبائية.

يمكن لرئيس المركز الجوارى للضرائب تفويض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته، تحدد شروط

منح هذا التفويض بموجب مقرر يصدره المدير العام للضرائب، حسب المادة 78 فقرة 02 و 03 من قانون

الإجراءات الجبائية.

ثانيا الأجل الممنوح لرئيس المركز الجوارى للضرائب للفصل في الشكوى

يفصل فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا، عدا حالة طلب

تكملة الملف، لا يحسب الأجل إلا بعد استكمال الملف خلال أجل 30 يوما الممنوحة للمكلف لاستكمال الملف.

وعدا ذلك، على يجب على رئيس المركز الجوارى للضرائب الفصل خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الشكوى، حسب المادة 76 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: إمكانية الطعن في قرار رئيس المركز الجوارى للضرائب

يمكن للمعني تقديم طعن أمام لجان الطعن الإدارية المختصة أو اللجوء للقضاء الإداري، حسب المادتين 80 و82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، لكن يجب أن نفرق بين حالتين: حالة الرد وحالة السكوت.

1- حالة الرد من إدارة الضرائب

إذا صدر الرد من رئيس المركز الجوارى للضرائب **بالموافقة**، فهنا يتوقف وينتهي النزاع، أما إذا صدر الرد **بالرفض** فيمكن للمكلف بالضريبة بالطعن ضد هذا القرار إما بالتوجه إلى القضاء الإداري (المحكمة الإدارية)، أو اللجوء إلى لجان الطعن المختصة وهي **اللجنة الجهوية للطعن أو اللجنة الولائية للطعن**، حسب الحالة.

حيث يختص رئيس المركز الجوارى للضرائب بالقضايا النزاعية التي يساوي أو يفوق 30 مليون دج، حسب المادة 77 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية، أما اللجنة الولائية للطعن فتختص بالقضايا التي يساوي مبلغها أو يقل عن 20 مليون دج، أما فوق 20 مليون دج ويساوي 30 مليون فتختص بها اللجنة الجهوية للطعن.

حيث نصت المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، أنه يمكن للمكلف الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، والطعن لا يعلق دفع الضريبة، لكن يمكن الاستفادة من أحكام المادة 74 أي طلب إرجاء الدفع بعد دفع 20 %، من الحقوق والعقوبات محل النزاع.

لا يمكن اللجوء للجان الطعن بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.

ترسل الطعون إلى رئيس اللجنة المختصة بالطعن، وتخضع للشروط الشكلية المنصوص عليها في المادتين

73 و75 من هذا القانون.

وأضافت المادتين 81 و 81 مكرر فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، بأنه تختص اللجنة الولائية للطعن في الفصل في الطعون ضد قرار رئيس المركز الجوارى للضرائب القاضي برفض شكوى الشاكي، في النزاعات التي يقل أو يساوي مبلغها 20 مليون دينار جزائري، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة قرارات بالرفض الكلي أو الجزئي، حيث تبت اللجنة خلال أربعة (04) أشهر من إيداع الطعن لدى اللجنة.

أما إذا كان النزاع يفوق 20 مليون دينار جزائري، ويقل أو يساوي 30 مليون دينار جزائري، حسب المادة 76 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن اللجنة الجهوية هي المختصة بالطعن حسب المادة 81 مكرر فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

وإذا لم تبت اللجنة خلال الأجل، فإنه يجوز للمكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.

يجب موافقة أغلبية الحاضرين على آراء اللجنة، وفي حالة تساوي الأصوات، يعتبر صوت الرئيس مرجحا ويبلغ كاتب اللجنة رأيا الموقع من رئيسها إلى المدير الولائي للضرائب خلال 10 أيام من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

2- حالة سكوت إدارة الضرائب

في حالة عدم رد رئيس المركز الجوارى للضرائب عن الشكوى المقدمة من المكلف بالضريبة أي الشاكي فإنه لا يمكن تقديم طعن لدى لجان الطعن المختصة (اللجنة الجهوية للطعن أو اللجنة الولائية للطعن حسب الحالة)، لأن هذه اللجان غير مختصة في القرارات الضمنية لإدارة الضرائب، وإنما فقط في قرارات الرفض الصريحة، وبالتالي ما على المكلف إلا باللجوء للقضاء الإداري، خلال أربعة (04) أشهر ابتداء من انقضاء الأجل الممنوح لإدارة الضرائب، حسب المادتين 80 و 82 فقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الرابع: البت في الشكاوى من قبل مديرية كبريات المؤسسات

سنعرض مجال اختصاص مدير كبريات المؤسسات، والأجل الممنوح له من أجل الفصل في الشكاوى التي تدخل ضمن اختصاصه.

أولاً: مجال اختصاص مدير كبريات المؤسسات

تختص هذه المديرية كمحل لإيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم بالنسبة إلى: الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات، والشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتاً في إطار تعاقدية، شركات رؤوس الأموال وكذا شركات الأشخاص الذي اختاروا الخضوع للنظام الجبائي لرؤوس الأموال كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي يساوي رقم أعمالها السنوي أو يفوق مبلغاً يحدد بقرار من وزير المالية، تجمعات الشركات عندما يساوي رقم أعمالها السنوي لإحدى الشركات العضوة أو يفوق مبلغاً يحدد بقرار من وزير المالية، حسب المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية.

ونصت المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية على: تقدم جميع الشكاوى المتعلقة بالضرائب المفروضة على المؤسسات التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى، على مستوى هذه الأخيرة، خلال الآجال المحددة في قانون الإجراءات الجبائية:

2- حيث يجب أن ترسل الشكاوى إلى مديرية المؤسسات الكبرى ضمن الآجال المحددة في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- يجب أن تتوفر في الشكاوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى كل الشروط المتعلقة بالشكل والمضمون المحددة في أحكام المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية.

4- يستفيد المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والذين يقدمون شكاوى ضمن الشروط المحددة في الفقرتين 2 و 3 أعلاه، من أحكام المادة 74 من هذا القانون والمتعلقة بالتأجيل القانوني للدفع.

يختص مدير كبريات المؤسسات في الفصل في القضايا النزاعية مهما كان مبلغها بالنسبة للأشخاص المذكورين في المادة 160 من هذا القانون.

يمكن لمدير كبريات المؤسسات أن يفوض سلطته في البت في الشكاوى النزاعية للأعوان الخاضعين لسلطته وتحدد شروط منح هذا التفويض بموجب مقرر من المدير العام للضرائب، يجب أن يرسل القرار للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام.

ثانيا الأجل الممنوح لمدير كبريات المؤسسات للفصل في الشكاوى

حسب المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه يبت مدير كبريات المؤسسات بكل الشكاوى المقدمة من الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية في أجل ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها، وعندما تتعلق هذه الشكاوى بالقضايا التي يفوق مبلغها 600 مليون دينار جزائري، فإنه يتعين على مدير كبريات المؤسسات الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب)، وفي هذه الحالة يحدد أجل البت بثمانية (08) أشهر.

ثالثا: إمكانية الطعن في قرار مدير كبريات المؤسسات

نصت المادة 173 من قانون الإجراءات الجبائية، على أنه يمكن للأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية والذين لم يرضهم قرار مدير كبريات المؤسسات حول شكاويهم، طبقا لأحكام المادة 80 من نفس القانون، اللجوء إلى لجنة الطعن المركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

ويمكنهم الاستفادة من أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، وهذا بالدفع من جديد لمبلغ يساوي 20 % من الحقوق والالتزامات محل الاحتجاج.

ويمكنهم رفع طعونهم أمام المحكمة الإدارية طبقا لأحكام المادة 82 من هذا القانون.

تطبق الأحكام الواردة في المواد من 83 إلى 91 من هذا القانون، المتعلقة بالإجراءات المتبعة أمام الجهات القضائية الإدارية، فيما يخص الدعاوى المرفوعة من مديرية كبريات المؤسسات أو ضدها.

ملاحظة: في حالة صدور القرار بالرفض يمكن للشاكي الطعن إما أمام لجنة الطعن المركزية أو أمام القضاء مباشرة خلال أربعة أشهر.

أما في حالة السكوت (رفض ضمني) فإنه يجب عليه اللجوء للقضاء مباشرة خلال أربعة 04 أشهر يتعين على لجنة الطعن المركزية الفصل خلال 4 أشهر من إيداع الطعن لديها، ويعتبر عدم ردها خلال الأجل المحدد بمثابة رفض ضمني، وبالتالي على المكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية خلال 4 أشهر من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة الطعن المركزية، حسب المواد 80 و 81 و 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الرابع: أنواع اختصاصات لجان الطعن في المنازعة الضريبية

نص قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025 على ثلاث (03) لجان مختصة بالطعن في شكاوى المكلفين بالضريبة ضد قرارات الإدارة الضريبية الصريحة.

ونصت المادة 81 فقرة 02 على: تفصل اللجان خلال أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلامها للطعن لا يوقف تنفيذ قرار الإدارة بتحصيل الضريبة وعلى المكلف تقديم طلب تأجيل الدفع بدفع مبلغ 20% من قيمة الضرائب المتنازع حولها، حسب المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

وفي حالة سكوت اللجنة عن الرد خلال أربعة (04) أشهر، يعتبر قرار ضمناً بالرفض، في هذه الحالة يمكن للشاكي رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية خلال أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تثبت في الطعن.

وأضافت الفقرة 03 من نفس المادة: يجب تعليل الآراء الصادرة عن اللجنة، كما يجب في حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة، تحديد مبلغ التخفيض أو الإعفاء وتبلغ للمكلف إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف

الرئيس، ويبلغ القرار الموافق للمكلف حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب خلال أجل شهر (01) واحد من استلام رأي اللجنة.

وأضافت الفقرة 04 من نفس المادة: تعتبر آراء اللجنة نافذة باستثناء المخالفة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول، وفي حالة صدور قرار مخالف فإن على مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب إصدار قرار مسبب بالرفض بشأنه والذي يجب أن يبلغ إلى الشاكي.

وتنقسم لجان الطعن على النحو التالي:

الفرع الأول: اختصاص اللجنة المركزية للطعن

حسب المادة 81 مكرر فقرة 03، فإنه تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية تتشكل من وزير مكلف بالمالية أو ممثله رئيسا، إضافة إلى ممثلين من كل من وزارة العدل والتجارة والصناعة، والمجلس الوطني للمحاسبة، والغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة، الغرفة الوطنية للفلاحة، ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ومدير كبريات المؤسسات.

- في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيين جديد.
- في حالة تعارض المصالح، لا يمكن للخبير المحاسبي المشاركة في النقاشات والمداولات في الجلسة العامة، أثناء دراسة ملفات الطعن الخاصة بزيائته.
- يمكن للجنة أن تعين، إذا اقتضت الحاجة، خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري.
- يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفته مقررًا للجنة.
- تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، يعين المدير العام للضرائب أعضاءها.
- يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليه بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

- تبدى اللجنة المركزة للطعن رأيها حول ما يأتي:

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

- القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والالتزامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعون 70 مليون دينار جزائري (70.000.000 دج)، والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

وتستدعي اللجنة المكلف بالضريبة أو ممثله لسماع أقواله، ولهذا الغرض يجب تبليغهم الاستدعاء قبل عشرون 20 يوما من تاريخ الاجتماع، ويجب 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 أو مدير كبريات المؤسسات في أجل عشرون 20 يوما من تاريخ اختتام أشغال اللجنة. وأضافت الفقرة 03 من المادة 81: يبلغ القرار الموافق للمكلف حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب خلال أجل شهر (01) واحد من استلام رأي اللجنة. وأضافت الفقرة 04 من نفس المادة: تعتبر آراء اللجنة المخالفة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول غير نافذة وعلى مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب إصدار قرار مسبب بالرفض بشأنه والذي يجب أن يبلغ إلى الشاكي.

الفرع الثاني: اختصاص اللجنة الجهوية للطعن

تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة للطعن يرأسها خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا، إضافة إلى المدير الجهوي للضرائب أو ممثله، إضافة إلى ممثل واحد من كل من: المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة، المديرية المكلفة بالصناعة بالولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب، ممثل عن غرفة التجارة والصناعة بالولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب، مثل واحد عن الغرفة الفلاحية

للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب، ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ممثل عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.

تبدى رأيها في القضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبلغها 20 مليون ويقل أو يساوي 70 مليون دينار جزائري، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض، حسب المادتين 81 و81 مكرر فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

تستدعي اللجنة المكلف بالضريبة أو ممثله لسماع أقواله، ولهذا الغرض يجب تبليغهم الاستدعاء قبل عشرون 20 يوما من تاريخ الاجتماع، ويجب 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 في أجل عشرون 10 أيام من تاريخ اختتام أشغال اللجنة، حسب المادة 81 مكرر فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

وأضافت الفقرة 03 من المادة 81: يبلغ القرار الموافق للمكلف حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب خلال أجل شهر (01) واحد من استلام رأي اللجنة.

الفرع الثالث: اختصاص اللجنة الولائية للطعن

تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن ولائية، يترأسها محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا، كما تتكون من عضو من المجلس الشعبي الولائي، وممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة، ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة، ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، ممثل عن غرفة التجارة والصناعة بالولاية، ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة بالولاية، إضافة إلى المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب.

تفصل خلال أربعة (4) أشهر من تاريخ إيداع الطعن، في القضايا النزاعية التي يكون مجموع مبلغها يساوي أو يقل 20 مليون دينار جزائري والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض، حسب المادتين 81 و81 مكرر فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية.

تستدعي اللجنة المكلف بالضريبة أو ممثله لسماع أقواله، ولهذا الغرض يجب تبليغهم الاستدعاء قبل عشرون 20 يوما من تاريخ الاجتماع، ويجب 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 في أجل عشرة 10 أيام من تاريخ اختتام أشغال اللجنة، حسب المادة 81 مكرر فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية.

وأضافت الفقرة 03 من المادة 81: يبلغ القرار الموافق للمكلف حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب خلال أجل شهر (01) واحد من استلام رأي اللجنة.

المبحث الثاني: المرحلة القضائية لحل النزاعات الضريبية

يمكن رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في حالة:

- رفض الإدارة الضريبية
- سكوت الإدارة الضريبية واللجوء مباشرة القضاء
- رفض أو سكوت لجان الطعن.

بعد انتهاء المرحلة الإدارية للمنازعة الضريبية يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بقرار الإدارة يرضى أو في حالة السكوت الإدارة يمكنه رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية سواء ضد المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس الجوارى للضرائب أو ضد لجان الطعن.

وفي هذا المبحث سنتناول شروط رفع الدعوى

المطلب الأول: شروط رفع الدعوى

تنقسم شروط رفع الدعوى الإدارية والدعوى الضريبية على الخصوص إلى شروط عامة وأخرى خاصة، حيث سنتطرق إلى كل منهما على النحو التالي:

الفرع الأول: الشروط العامة لرفع الدعوى الضريبية

• **الصفة:** نصت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم على وجوب توفر الصفة في رافع الدعوى صاحب الحق الذي اعتدى عليه، وهي شرط في المدعي والمدعى عليه، وهي من النظام العام، يجب إثارتها في أي مرحلة كانت عليها الدعوى.

مديرية الضرائب لها تفويض بتمثيل وزير المالية أمام القضاء العادي والإداري ومحكمة التنازع حسب القرار المنشور في 2023/07/06 في الجريدة الرسمية عدد 62 لسنة 2023.¹

• **المصلحة:** (المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية) حيث لا دعوى بدون مصلحة، وهي المنفعة المرجوة من وراء رفع الدعوى (تخفيض أو إعفاء من الضريبة)، يشترط في المصلحة أن تكون موجودة (قائمة) أو مصلحة محتملة ومشروعة، جدية، والهدف من اشتراط المصلحة هو ضمان جدية اللجوء للقضاء لكن ذلك لا يخول للقاضي سلطة إثارة انعدامها تلقائيا كالصفة.

• **شروط تتعلق بالعريضة:** المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية

✓ ترفع الدعوى بعريضة ورقية أو بالطريق الإلكتروني المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

✓ لا يشترط أن تكون موقعة من محامي بعد إلغاء المادة 826 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

✓ أما بالنسبة للمحكمة الإدارية الاستئناف التمثيل بمحامي وجوبي، حسب المادة 900 مكرر.

¹ قرار مؤرخ في 06 جويلية 2023، يؤهل أعوان إدارة الضرائب لتمثيل الوزير المكلف بالمالية في الدعاوى المرفوعة أمام العدالة، الجريدة الرسمية عدد 62، الصادرة بتاريخ 27 سبتمبر 2023.

✓ أما بالنسبة لمجلس الدولة لا بد من محامي وجوبي، حسب المادة 905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم.

✓ تودع لدى أمانة الضبط مقابل وصل ثم تسجل في سجل خاص وتدفع المصاريف القضائية، حسب المواد (821-823) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم.

✓ بالنسبة للإدارة فهي معفاة من التمثيل بمحامي، حسب المادة 827 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم، ودفع المصاريف القضائية، حسب المادة 64 ق 98-12 قانون المالية لسنة 1999.

✓ كما يعفى المستفيد من المساعدة القضائية من المصاريف القضائية، حسب المادة 417 قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم.

✓ ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم حسب المادة 804 قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم.

✓ لا يجوز للمدعي الاعتراض على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجه لإدارة الضرائب.
✓ عرض صريح للوسائل التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة ادعاءات المدعي.

الفرع الثاني: الشروط الخاصة لرفع الدعوى الضريبية

تتمثل الشروط الخاصة لرفع الدعوى الضريبية

أولا: شرط التظلم الإداري المسبق: (الشكوى الضريبية)

هو استثناء عن القاعدة العامة التي تجعل من التظلم الإداري جوازيا، حسب المادة 830 من قانون

الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم، لكن يعتبر إلزاميا في حالة المنازعات الضريبية قبل

التوجه للقضاء. كما يعد وسيلة لتحقيق العقب من القضاء في حال التوصل إلى حل للنزاع، مما يعود بالفائدة على المكلف والإدارة معا.

أ- تعريف التظلم الإداري المسبق

هو طلب يقدمه صاحب المصلحة إلى جهة الإدارة بهدف إعادة النظر في قرارها الذي أحدث ضرر بمركزه القانوني من أجل تعديل أو إلغاء.¹

وبالرجوع للمواد 70-73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، نجد التقنين قد ألزم المدعي قبل اللجوء للقضاء أن يتوجه إلى المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى أو مدير كبريات المؤسسات حسب المادة 172 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ثانيا: شرط الآجال

تحدد تقنين الجزائر آجال معينة يجب احترامها من الطاعن وإلا حرم من حقه في الطعن لأن الآجال من النظام العام (المواد 67، 69، 322، 829 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المعدل والمتمم) حيث بعد فوات الأجل لا يجوز قبول الطعن القضائي ضد قرارات الإدارة، إذ تصبح محصنة من الإلغاء وعلى المحكمة أن تقضي بعدم قبل الطعن والهدف من تحديد المدة هو التوفيق بين المصلحة الخاصة للطاعن التي تقتضي أن يمنح التقنين للأفراد وقتا كافيا للطعن في القرارات الإدارية بينما المصلحة العامة تتطلب ألا تطول هذه المدة وألا تبقى أعمال الإدارة مهددة بالإلغاء. وأن تستقر الأوضاع الإدارية وتحسن القرارات الإدارية لدى غالبا يضع التقنين مواعيد قصيرة.

¹ بوزيفي شريفة، التظلم الإداري كآلية لفض النزاع الإداري - دراسة مقارنة - بين نصوص قانون الإجراءات المدنية 66/154 وقانون الإجراءات المدنية والإدارية 08/09 وقانون الصفقات العمومية، مجلة صوت القانون، المجلد 7، العدد 1، جامعة خميس مليانة، 2020، الصفحة (887-888).

ونجد المادة **829** من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نصت على أن الطعن أمام المحكمة الإدارية يكون خلال اربعة أشهر من التبليغ أو نشر القرار الإداري للمعني. ومن أجل تكامل ميعاد التظلم الإداري وميعاد الطعن القضائي وذلك للاحتجاج بها أمام القضاء، يجب إثبات إيداع التظلم بكل الوسائل لإرفاقه مع العريضة.

وحسب المادة **82** قانون الإجراءات الجبائية: تقدر آجال رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في مادة منازعات الوعاء بأربعة أشهر من تاريخ استلام الشاكي لقرار الإدارة الضريبية أو لقرار لجان الطعن.

غير أنه في حالة انتهاء أجل المعالجة المنصوص عليه في المادة **76** فقرة **2** من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن للشاكي رفع نزاع إلى القضاء في أي وقت طالما أنه لم يستلم الإشعار بقرار من إدارة الضرائب (المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، رئيس المركز الجوارى للضرائب).

ولا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليها لكن يبقى تحصيل الغرامات معلقا إلى غاية صدور قرار قضائي نهائي.

غير أنه يمكن للمدين ارجاء دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه، شريطة تقديم ضمانات لتحصيل الضريبة يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا لأحكام المادة **834** من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم. يكون الأمر صادر من المحكمة الإدارية بخصوص طلب تأجيل الدفع قابلا للاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف في غضون **15 يوما** من تاريخ تبليغه رسميا، (المادة **834** من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم، تقدم الطلبات الرامية إلى وقف التنفيذ المذكور في المادة **833** بدعوى مستقلة وفقا للمادة **919** من نفس القانون.

لا يقبل طلب وقف تنفيذ القرار الإداري ما لم يكن متزامنا مع دعوى مرفوعة في الموضوع أو في حالة التظلم المشار إليه في المادة **830** من قانون **08-09**.

المطلب الثاني: انعقاد وسير الدعوى: (التحقيق في الدعوى أمام المحكمة الإدارية)

بعد تقديم عريضة الدعوى إلى المحكمة الإدارية تصبح الدعوى في القاضي الإداري، تخضع لأحكام قانون الإجراءات الجبائية فيما ورد بشأنه نص خاص أمام القضاء الإداري وتخضع إلى أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم، فيما ما لم يرد في شأنه نص خاص:

الفرع الأول: إجراءات التحقيق

تنقسم إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية أمام القضاء الإداري إلى نوعين من الإجراءات: إجراءات عامة، وإجراءات خاصة.

أولاً: الإجراءات العامة

- **تعيين قاضي مقرر:** يعين رئيس المحكمة الإدارية التشكيلية التي يؤول إليها الفصل في الدعوى بمجرد قيد العريضة الافتتاحية بأمانة الضبط ويعين رئيس تشكيلته الحكم القاضي المقرر الذي يحدد بناء على ظروف القضية الأجل الممنوح للخصوم لتقديم المذكرات الإضافية والملاحظات وأوجه الدفاع ويجوز له أن يطلب من الخصوم أي وثيقة تفيد النزاع (المادة 844 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).
- **تبليغ العريضة وتبادل المذكرات:** يتم التبليغ الرسمي لعريضة افتتاح الدعوى عن طريق محضر قضائي ويتم تبليغ المذكرات إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط تحت إشراف القاضي المقرر (المادة 838 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

- إذا لم يحترم أحد الخصوم الأجل الممنوح له لتقديم مذكرة أو ملاحظات يجوز للقاضي توجيه إذار في حالة القوة القاهرة أو الحادث الفجائي يجوز منح أجل جديد وأخير (المادة 849 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

- إذا لم يقدم المدعي رغم اذاره المذكرة التي أعلن عن تقديمها أو لم يتم بتحضير الملف، يعتبر متنازلاً
(المادة 850 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

- إذا لم يتم المدعى عليه رغم اذاره أية مذكرة، يعتبر متنازلاً عن حقه في الرد (المادة 851 من قانون
الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

- المذكرات الواردة بعد اختتام التحقيق لا تقبل ويصرف النظر عنها (المادة 854 من قانون الإجراءات
المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

• إطلاع محافظ الدولة على القضية: يقوم القاضي بتحرير تقرير يسرد فيه الوقائع التي تتضمنها الدعوى
الضريبية ويحلها ويذكر ما وقع من إشكاليات ويبين النقاط القانونية التي يجب الفصل فيها، ثم يودع
التقرير مع ملف القضية إلى محافظ الدولة، الذي يمنح له أجل شهر لتقديم تقريره المكتوب ويبيد رأيه
حول كل مسألة مطروحة والحلول المقترحة في المنازعة الضريبية ثم يعيد الملف كاملاً للقاضي المقرر
(المادة 897 و 898 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

• اختتام التحقيق: عندما تكون القضية مهياًة للفصل يحدد رئيس تشكيلة الحكم تاريخ اختتام التحقيق
بموجب أمر غير قابل للطعن، يبلغ للخصوم بكل الوسائل المتاحة في أجل لا يقل عن 15 يوماً قبل
تاريخ الاختتام المحدد في الأمر (المادة 852 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

- إذا لم يصدر رئيس تشكيلة الحكم الأمر باختتام التحقيق يعتبر التحقيق منتهياً 03 أيام قبل تاريخ
الجلسة المحددة (المادة 853 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم).

ثانياً: الإجراءات الخاصة

تمتاز المنازعات الضريبية بنوع من التعقيد كونها تتعلق بتقنيات حسابية ومعدلات لحساب الضريبة وهو ما

يستدعي تدخل متخصصين للتدقيق في القضية

لقد تم النص في قانون الإجراءات الجبائية على الإجراءات الخاصة، حيث نصت المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية على أن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال هي مراجعة التحقيق والخبرة.

أ- مراجعة التحقيق (التحقيق المضاد)

يتم اللجوء لإجراءات مراجعة التحقيق، إذا رأى القاضي بأن المنازعة الضريبية المطروحة أمامه غير جاهزة للحكم. ويتم هذا الاجراء وفق الشروط التالية:

- حضور الشاكي أو موكله: يتم التحقيق على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق أو المراقبة الأولى.
- يعين العون من طرف المدير الولائي للضرائب.
- يحدد الحكم القاضي بهذا الاجراء (مهمة العون والمدة التي يجب عليه إجراء مهمته خلالها).
- وبعد الانتهاء يقوم العون المكلف بمراجعة التحقيق بتحديد محضر في شكل تقرير مع ملاحظات الشاكي ونتائج المراقبة ويبيدي رأيه، ثم يقوم مدير الضرائب بالولاية بإيداع التقرير لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية التي أمرت بهذا الاجراء.

ملاحظة: للمحكمة الإدارية سلطة تقديرية في الأمر بمراجعة التحقيق حيث تأمر المحكمة كلما رأت عدم اكتمال العناصر المتوفرة في الملف للفصل في الدعوى.

ب- الخبرة

إجراء الخبرة في المنازعة الضريبية أصبح من الامور الاساسية التي يجب اللجوء اليها من طرف القاضي لتوضيح الأمور التقنية والمحاسبة، وقد نصت المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن ان تأمر المحكمة بالخبرة تلقائيا أو بناء على طلب الخصوم (المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب) (مدير الضرائب بالولاية).

يحدد الحكم القاضي بالخبرة مهمة الخبراء، وتتم الخبرة على خبير واحد تعينه المحكمة الإدارية، غير أنها تسند إلى **03** خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك، وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبير، وتعين المحكمة الخبير الثالث.

لا يعين الخبير من الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها والاشخاص الذين أبدوا رأي في القضية المتنازع فيها أو الذين تم توكيلهم من أحد الطرفين اثناء التحقيق.

يحدد الخبير يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية والمشتكي وإذا اقتضى الامر الخبراء الاخرين قبل **10** أيام على الاقل من بدء العمليات.

يقوم ممثل الادارة بتحرير محضر ويضيف رايه ويقوم الخبراء بتقرير مشترك في حال وصولهم لنفس النتيجة أما في حالة تعدد جهات نظرهم يحررون تقارير منفردة يودع المحضر وتقارير الخبراء إلى أمانة ضبط محكمة الإدارية ليتمكن الاطراف من الاطلاع عليها خلال 20 يوم إذا رات محكمة إ ان التقارير غير كاملة أو غير سليمة يمكنها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية.

تودع مصاريف الخبرة لدي أمانة الضبط ثم يستخرجها الخبير بعد اداء خبرته وتقديم تقريره حسب المواد **129-143** من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم.

الفرع الثاني: عوارض التحقيق في المنازعة الضريبية

نصت عليها المادتين **87** و **88** من قانون الإجراءات الجبائية وهي: سحب الطلب، طلب تدخل من ذوي المصلحة، الطلبات الفرعية لمدير الضرائب بالولاية.

أولاً: سحب الطلب

يجب على كل مشتكي يرغب في سحب طلبه ان يخبر بذلك قبل صدور الحكم برسالة محررة على ورق بدون دمغة يوقعها بيده أو من طرف موكله وسحب الطلب هو سحب للدعوى يتمثل في قيام أحد الطرفين بوضع

حد للمنازعة الضريبية أمام القضاء ويكون من المكلف في حالة ما خلاص بأن الإدارة محقة في طلباتها ويكون من الإدارة إذا قام المكلف بدفع ما عليه من دين ضريبي، ويجب أن يقبل الطرف الآخر بالسحب المقدم من الطرف الأول، حسب المادة 87-1 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا: تدخل الغير من ذي مصلحة

يقدم الطلب من طرف الأشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حل النزاع الضريبي ويجب ان يحرر الطلب في ورقة عادية دون دمغة وقبل صدور الحكم، حسب المادة 87-2 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: الطلبات الفرعية لمدير الضرائب بالولاية

يجوز له اثناء التحقيق في الدعوى تقديم طلبات فرعية قصد الغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية وتبلغ هذه الطلبات الي المشتكي، حسب المادة 88 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثالث: الفصل في الدعوى الضريبية

بعد الانتهاء من التحقيق تفصل المحكمة الادارية في القضية المعروضة أمامها ويصدر القاضي حكم ابتدائي حائز لحجية الشيء المقضي به حيث يبت في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية طبقا لقانون الإجراءات المدنية الإدارية، حسب المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: جدولة القضية

يحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول كل جلسة أمام المحكمة الإدارية ويبلغها لمحافظ الدولة يجوز لرئيس المحكمة الإدارية ورئيس تشكيلة الحكم أن يقرر في أي وقت في حالة الضرورة جدولة اي قضية للجلسة للفصل فيها بإحدى تشكيلاتها بعد تبليغ محافظ الدولة، حسب المادتين 874 و 875 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم، والمادة 876 قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم.

الفرع الثاني: سير الجلسة

يقوم القاضي المقرر بتلاوة التقرير المعد حول القضية يمكن سماع اقوال وملاحظات الاطراف الشفوية تدعيما لطلباتهم الكتابية، حسب المادتين 884 و887 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم.

الفرع الثالث: صدور الحكم في الدعوى الضريبية

نصت المادة 888 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم، على تطبيق الأحكام المنصوص عليها في المواد (270-298)، حيث يصدر الحكم الفاصل في النزاع بأغلبية الأصوات، ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحق ويبلغ للخصوم خلال الجلسة ويكون النطق بالحكم علنياً، وتتم تلاوة منطوقة من طرف الرئيس وحضور قضاة التشكيلة ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق به.

أولاً: شكل الحكم ومضمونه

يجب أن يشمل الحكم عبارة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ومجموعة من البيانات المذكورة في المادة 890 من القانون 08-09، ويجب تسبيب الحكم والاشارة للنصوص القانونية، عرض وقائع القضية، طلبات وادعاءات الخصوم والاشارة إلى الاستماع إلى القاضي المقرر ومحافظ الدولة وعند الاقتضاء إلى الخصوم وكل شخص تم سماعه ويوقع على أصل الحكم منطوق الرئيس وأمين الضبط والقاضي المقرر عند الاقتضاء ويحفظ أصل الحكم وملف القضية في الارشيف الخاص بالجهة القضائية.

أما منطوق الحكم فهو الجزء الاساسي الذي يحتوي على مضمون الحكم أو النص الذي حكمت به المحكمة حسب نوع النزاع فإن كان النزاع حول وعاء الضريبة فإن منطوق الحكم قد يكون برفض الدعوى شكلاً أو لعدم التأسيس وهذا ما سيؤدي الي بقاء مبلغ الضريبة على عاتق المكلف، أما اذا قبل القاضي الدعوي فإنه ينطق بالإعفاء أو التخفيض من الضرائب المتنازع فيها (فيحدد اساس جديد لفرض الضريبة أو يحدد مبلغ التخفيض

بدقة) أما اذا كان النزاع متعلقا بتحصيل الضريبة فقد يكون منطوق الحكم الغاء القرار المتخذ لبدء اجراءات التحصيل أو اخلاء مسؤولية المكلف.

ثانيا: حفظ الملف وتبليغ المكلف

تحفظ اموال الاحكام والأوامر بأمانة الضبط المحكمة إ وفي حالة استئناف الحكم أو الأمر يرسل ملف القضية مع الوثائق المرفقة إلى المحكمة الإدارية للاستئناف، حسب المادة 893 من القانون 08-09 المعدل والمتمم، ويبلغ الحكم أو الأمر عن طريق محضر قضائي ويمكن استثناء التبليغ عن طريق أمانة الضبط بأمر من رئيس المحكمة الإدارية، حسب المادة 894-895 من القانون 08-09 المعدل والمتمم.

ثالثا: آثار الحكم

خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية بحيث لا يمكن إعادة طرحه أمام القاضي أو إعادة النظر فيه ما عدا في حالات الطعن القضائي المنصوص عليها في المادة 297 من القانون 08-09 المعدل والمتمم (الطعن بالمعارضة، اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، التماس إعادة النظر، دعوى التفسير ودعوى تصحيح الأخطاء المادية) يجوز الحكم لحجية الشيء المقضي فيه، ثم يجوز لقوة الشيء المقضي به بعد استئنافه وصدور حكم جديد أو بعد استنفاد اجال الاستئناف ولم يتم الطعن فيه.

أ- آثار الحكم بالنسبة للإدارة

عندما يعدل الحكم اتخذته الادارة الضريبية، فليس من حقها التنصل من نتائجه أما إذا كان لصالحها فإن الاجراءات التي اتخذتها للتحصيل صحيحة وتتم في مباشرتها إلى غاية تحصيلها.

ب- بالنسبة للمكلف

إذا كان قرار المحكمة في صالحه فإن له المطالبة باسترجاع الاموال المحصلة دون وجه حق وإذا تبادت الادارة وابتقت الاموال لديها يمكن للمكلف رفع دعوى استرجاع المبالغ المدفوعة دون وجه مع حقه في طلب تعويض أما إذا لم يكن الحكم في صالح المكلف له الحق ان يطعن فيه كما للإدارة القيام بذلك.

ج- الطعن في الحكم الفاصل في النزاع الضريبي

حسب المادة 89 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن الطعن بالاستئناف في الاحكام والأوامر الصادرة عن المحكمة الإدارية، أمام المحكمة الإدارية للاستئناف، وفقا للإجراءات المنصوص عليها في ق إ م (خلال اجل شهر م 950 قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم، 15 يوما بالنسبة للأوامر) للاستئناف أثر ناقل للنزاع وموقف لتنفيذ الحكم.

حسب المادة 90 قانون الإجراءات الجبائية: تكون القرارات الصادرة نهائيا عن م إ للاستئناف قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ضمن الشروط المحددة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم (خلال شهرين م 956) الطعن بالنقض ليس له أثر موقف.

الفصل الثالث: القواعد العامة لمنازعات التحصيل الضريبي

بعد أن تم التطرق إلى منازعات الوعاء الضريبي في الفصل الثاني، سنتم دراسة منازعات التحصيل الضريبي، وفقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، وينشأ النزاع الضريبي حول المتعلق بالتحصيل عند اعتراض المكلف بالضريبة على طريقة التحصيل أو إجراء التحصيل بحد ذاته كونه كان قبل أو أنه أو غير مشروع. وسيتم التطرق في هذا الفصل إلى:

- **المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي.**
- **المبحث الثاني: النزاع في مادة التحصيل الضريبي في القانون الجزائري.**

منازعات التحصيل الضريبي

الهيئة المختصة بالتحصيل

قباضة الضرائب

على مستوى:

المركز
الجواري
للضرائب

مركز
الضرائب

مديرية
كبريات
المؤسسات

م 22 و 99 و 116 من القرار الوزاري
المشترك لسنة 2009، يحدد تنظيم المصالح
الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، م م
2019 و 2023.

طرق أداء الضريبة

✓ نقدا.
✓ حوالة بريدية.
✓ التحويل والدفع الآلي.
✓ شيك بنكي أو بريدي.

الدين الضريبي

✓ يفرض بقوة
القانون.
✓ واجب الأداء.
✓ دين محمول
وليس مطلوب.
✓ دين ممتاز.

شروط التحصيل

✓ وجود دين
ضريبي.
✓ استحقاق
الضريبة.
✓ عدم تقادم
الدين م 106.

مرحلة التحصيل
الجبري

انطلاقا من تاريخ
الاستحقاق يقوم قابض
الضريبة بمتابعة
المكلفين (توجيه
إنذارات، غلق،
حجز...).

طرق التحصيل

التحصيل الودي (مرحلة السماح
القانوني) من مرحلة الإدراج في
الجدول إلى ما قبل تاريخ الاستحقاق

✓ الدفع المباشر.
✓ الأقساط المقدمة.
✓ الاقتطاع من المنبع.
✓ إصدار سند تحصيل.

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

بعد مرحلة تحديد الوعاء تأتي مرحلة التحصيل الضريبية، بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة، فالتحصيل الضريبي هو كل ما يتعلق بتحويل الأموال من المكلف بالضريبة إلى خزينة الدولة العمومية، أي الإجراءات المتعلقة بنقل الدين العمومي من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وستعرض إلى مفهوم الدين الضريبي في **المطلب الأول**، ثم مفهوم التحصيل الضريبي في **المطلب الثاني**، ثم طرق تحصيل الديون الضريبية في **المطلب الثالث**.

بعد القيام بعملية تحديد وعاء الضريبة، تبقى مرحلة تحصيل قيمة الضريبة، وقبل التطرق إلى مفهوم التحصيل الضريبي، لا بد من التطرق إلى مفهوم الدين الضريبي من خلال تعريفه وبيان خصائصه على النحو التالي:

المطلب الأول: مفهوم الدين الضريبي

تحظى الضرائب بأهمية بالغة في الوقت الحالي من طرف السلطات العليا للبلاد لما لها من تأثير على الخزينة العمومية، وبالتالي على الانفاق العام والمشاريع الاستثمارية باعتبارها المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة للدولة، وبهدف تعبئة الموارد للخزينة العمومية لتمكين الدولة القيام بوظائفها في مختلف المجالات، فإن التقنين الجبائي اعتمد عدة تدابير قانونية وتنظيمية ترمي إلى تحسين التحصيل الضريبي، ومن أهم هذه التدابير أن التقنين الجبائي وبهدف التحصيل المبكر للإيرادات حَوَّلَ للمكلف بالضريبة للقيام بتحديد الوعاء الضريبي، تصفية الضريبة وتسديد مبلغها.¹

¹ خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 13، العدد 02، مخبر التنمية الاقتصادية والبشرية بالجزائر، جامعة علي لونيسي، البلدة 02، الجزائر، ديسمبر 2022، الصفحة

الفرع الأول: تعريف الدين الضريبي وخصائصه

إن الدين الضريبي، هو ذلك المبلغ الذي على عاتق المكلف بالضريبة تجاه الخزينة العمومية الذي يفرض

بطرق قانونية على الدخل أو الربح من مصدر جزائري، ويتميز بالخصائص التالية:

- يفرض بقوة القانون.

- عدم خضوع الدين الضريبي للتقادم المدني.

- دين الضريبة هو دين محمول لا مطلوب: أي أن القانون يجبر الأفراد على حمل حقوق الخزينة إليها

لتأديتها، وليست الخزينة هي من تنتقل إلى المكلفين لتطالبهم بدفعها.

- دين الضريبة واجب الأداء بالرغم من المنازعة في مقداره.

- دين الضريبة لا يقاوم مع دين آخر.¹

دين الضريبة هو دين ممتاز أو به حق الامتياز: أي يستوفى وتكون له الأولوية في الأداء قبل الديون

الأخرى، حيث للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة، فلو تعرضت شركة للإفلاس وكانت

عليها ديون جبائية، فلا بد من قضاء ديون الخزينة أولاً ثم تليها الديون الأخرى.²

الفرع الثاني: طرق أداء الضريبة

تؤدي الضرائب والرسوم والحقوق لدى صندوق القابض المختص إقليمياً، وهذا حسب طرق الدفع التي يراها

المكلف بالضريبة مناسبة وملائمة له، تتمثل طرق الدفع في:

- الدفع النقدي.

- الدفع بواسطة شيك بنكي أو بريدي.

¹ خروبي هني وجيالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة 119.

² سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد 2،

مخبر القانون والعقار، جامعة البليدة 2 لونيبي علي، البليدة، الجزائر، 2021، الصفحة 21.

- الدفع عن طريق حوالة بريدية.
- التحويل والدفع الآلي.
- اكتتاب السندات المضمونة لدى قابض الضرائب (خاص ببعض الأنشطة).¹

المطلب الثاني: مفهوم التحصيل الضريبي

سيتم بيان تعريف التحصيل الضريبي والهيئة المختصة بالتحصيل، وشروط سلامة سندات التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي

التقنين الجزائري لم يعرف التحصيل الضريبي في مختلف القوانين الضريبية، ولا سيما في إطار قانون الاجراءات الجبائية، وإنما اكتفى بالتحصيل على الأساس القانوني الذي يُوجب تحصيل مختلف الضرائب والرسوم وأجال استحقاقها.

في حين نجد أن التقنين المغربي أعطي مدلولاً عاماً لمفهوم التحصيل الضريبي، وهذا من خلال المادة الأولى (01) من مدونة تحصيل الديون العمومية، حيث عرف التحصيل الضريبي على أنه مجموع العمليات والإجراءات، التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، أو ناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو عن الاتفاقات.²

ومدلول كلمة التحصيل في معاجم اللغة، اسم مشتق من الفعل حصّل، يقال حصّل الضرائب جباهاً، أي قبض مبالغ مالية من المكلفين بها لصالح الخزينة العمومية، ويمكن القول بأن عملية التحصيل الضريبي، تتمثل

¹ خروبي هني وجبالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة 120.

² ظهير شريف رقم 1.00.175، صادر في 03 ماي 2000، بتنفيذ القانون رقم 97-15، مؤرخ في 03 مارس 2000، بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية، المغرب، الجريدة الرسمية رقم 4800، الصادرة في 01 جوان 2000، الصفحة 1256.

في الإجراءات القانونية والتنظيمية الرامية إلى تبيان الكيفية أو الطريقة التي من خلالها يقوم المكلف بالضريبة، بإبراء ذمته تجاه الخزينة العمومية.¹

الفرع الثاني: الهيئة المختصة بالتحصيل الضريبي

إن الهيئة الوحيدة المختصة حصريا بعملية التحصيل الضريبي في الجزائر تدعى "قباضة الضرائب"، يسيرها قابض الضريبة ويساعده مفوض، وهي تضم **ثلاث (03) مصالح** هي: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات، تنظم مديرية المتابعة في شكل فرق بالنسبة لقباضة الضرائب المتواجدة في كل من مركز الضرائب والمركز الجوارى للضرائب، وهي مكلفة بـ:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات العفوية المنجزة أو الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بالتحصيل القصري للضريبة.
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العمومية، وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.²

¹ خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة (116-117).

² المواد 22 و 99 و 116 من القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 21 فبراير 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية عدد 20، الصادرة بتاريخ 29 مارس 2009، المعدل والمتمم، بالقرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 17 أكتوبر 2018، الجريدة الرسمية عدد 14، الصادرة بتاريخ 28 فبراير 2019، المعدل والمتمم، بالقرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 16 يناير 2023، الجريدة الرسمية عدد 10، الصادرة بتاريخ 15 فبراير 2023.

تتواجد قباضة الضرائب كمصلحة ضمن تنظيم كل المصالح المستحدثة في إطار إعادة تشكيل بنية الهيكل التنظيمي المديرية العامة للضرائب المتمثلة في مديرية كبريات المؤسسات، مركز الضرائب، المركز الجوي للضرائب، دون المديرية الولائية للضرائب.¹

الفرع الثالث: شروط سلامة سندات التحصيل

حتى يتمكن قابض الضرائب من أخذ سندات التحصيل الواردة إليه من مديرية الضرائب على عاتقه، تحت طائلة البطلان إجراءات التحصيل، أن تستوفي هذه السندات **ثلاثة شروط أساسية**: وجود الدين الضريبي واستحقاق الضريبة وعدم تقادم الدين الضريبي.

أولاً: وجود الدين الضريبي

تطبيقاً لأحكام المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه لا يمكن لقابض الضرائب القيام بعملية التحصيل للضرائب والرسوم والحقوق إلا بمقتضى سند تحصيل قانوني، والذي يجب أن يتضمن المعلومات التالية: بيان هوية المكلف بالضريبة، طبيعة ونوع الدين الضريبي، مقدار الواجب من الضريبة، تاريخ إدراج الجدول الضريبي حيز التنفيذ وتاريخ الاستحقاق، وجود الصيغة التنفيذية على سندات التحصيل القابضة المعنية بالتحصيل.²

ثانياً: استحقاق الضريبة

لا يمكن لقابض الضرائب القيام بالمتابعات من أجل استيفاء الديون الضريبية إلا إذا كانت هذه الديون مستحقة، ويقصد باستحقاق الضريبة ذلك الأجل الممنوح لقابض الضرائب للمطالبة بأداء الضريبة هذا وحدد التقنين

¹ انظر موقع المديرية العامة للضرائب: <https://www.mfdgi.gov.dz/about-us-ar/dgi/#2>

² خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة 118.

الجبائي من خلال النصوص التشريعية والتنظيمية المختلفة قواعد وآثار الاستحقاق المطبقة على المنتجات المختلفة التي يقوم بتحصيلها قابض الضرائب.¹

وفي بعض الحالات المحددة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تصبح الضريبة مستحقة الدفع على الفور وبالكامل بمجرد وضع سند التحصيل حيز التنفيذ، وبالتالي فإن المكلف بالضريبة يفقد حقه في الحصول على فترة السماح القانونية.²

ثالثاً: عدم تقادم الدين الضريبي

طبقاً لقانون الاجراءات الجبائية، فإن قابض الضرائب الذي لم يفعّل اجراءات المتابعة ضد المكلف بالضريبة طيلة أربع (04) سنوات متتالية ابتداء من تاريخ إدراج سند التحصيل حيز التنفيذ، يفقد حق مطالبة المكلف بالضريبة بإبراء ذمته تجاه الخزينة العمومية، كما تسقط كل دعوى يباشرها.³

المطلب الثالث: طرق تحصيل الديون الضريبية

في إطار التشريع الضريبي المعمول به في الجزائر حالياً، يوجد طريقتان لتحصيل مختلف الضرائب والرسوم والحقوق، طريقة التحصيل الودي وطريقة التحصيل الجبري.

الفرع الأول: طريقة التحصيل الودي للضريبة

لقد مكن التقنين الجزائري المكلف بالضريبة من خلال هذه الطريقة من القيام بعملية إبراء ديونه تجاه الخزينة العمومية دون مطالبته بذلك من طرف الإدارة الضريبية، وذلك لتفادي تعرضه لغرامات مالية على التأخير في الأداء، وهناك عدة طرق للتحصيل في هذه المرحلة من طرق التحصيل الضريبي، وهي كما يلي:

¹ خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة 118.

² المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

³ المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

أولاً: طريقة الدفع أو التوريد المباشر

تسمى بالدفع الإرادي أو العفوي، حيث تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها، حيث يقوم بملاً التصريحات الجبائية التي تبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة، ثم يتقدم إلى الإدارة الضريبية لدفع المبالغ طواعية.¹ وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية والتي بناء عليها يتم تحديد قيمة الضريبة، ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات.² وعادة ما يتم تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي من خلال الدفع الشهري للحقوق، والتي يتم تسديدها من خلال المطبوع الجبائي **G50**، كما تستعمل هذه الطريقة في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة،³ بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزافي، كما تستعمل في دفع وتحصيل الضريبة على الدخل العقاري التي تتم بواسطة المطبوع الجبائي **G51**.⁴

ثانياً: طريقة الأقساط المقدمة أو الدفعات أو التسبيقات

يقوم المكلف في هذه الحالة بدفع الضريبة على دفعات في شكل أقساط دورية تدفع خلال السنة حسب قيمة الضريبة المستحقة، وقد نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تطبيق هذه الطريقة في دفع الضريبة

¹ سماعيل عيسى، المرجع السابق، الصفحة 19.

² قاشي يوسف، المرجع السابق، الصفحة 23.

³ هي ضريبة مبسطة تجمع بين الرسم على نشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة (TVA) والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، تطبق على الأشخاص من الطبيعيين الذي يمارسون نشاط بيع السلع والمواد وكذا والذين يمارسون نشاط صناعي أو تجاري. والحرفيون الشباب ذوي المشاريع الأشخاص الطبيعيين الذين يقومون بتسويق منتجات واسعة الاستهلاك محددة وموسعة لا يتجاوز رقم أعمالها (8) مليون دينار جزائري.

⁴ سماعيل عيسى، المرجع السابق، الصفحة 22.

على الدخل على الأرباح الصناعية والتجارية، وكذا أرباح المهن غير التجارية وكذا على أرباح الشركات، من خلال دفع قسط يساوي **30 %** من الضريبة المستحقة خلال فترات محددة.¹

يمتاز هذا الأسلوب بكونه يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداؤها سهلاً وميسوراً، بعكس لو انتظر المكلف إلى نهاية السنة فيتراكم عليه الدين الضريبي المستحق، وقد يتعذر عليه دفعه فيلجأ للتهرب، كما يضمن للخرينة العمومية إيرادات مستمرة على مدار السنة بعكس لو تركت كافة الإيرادات في نهاية السنة المالية.²

ثالثاً: طريقة الحجز من المنبع أو الاقتطاع من المصدر

يتم تحصيل الضريبة من المكلف عند تحقق الدخل وقبل تسلمه، حيث يكلف القانون جهات معينة بمسؤولية اقتطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص وتوريدها إلى الإدارة الضريبية، ويتميز هذا الأسلوب بسهولة التحصيل إضافة إلى منع التهرب من الضريبة، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.³

وقد نص القانون الجزائري على تطبيق هذه الطريقة على المكلف الأجير، أي الضريبة على الدخل، حيث يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يدفع مرتبات وأجور أن يقوم باقتطاع وفقاً للشروط القانونية، ويسدد لمصلحة الضرائب التابع لها مكان النشاط.⁴

رابعاً: طريقة إصدار سند للتحصيل

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها، والعقوبات المرتبطة بها، ثم ترسل إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع خلال آجال معينة وتتميز هذه الطريقة بأنها مكلفة للإدارة الضريبية على اعتبار أنها لا تحترم قاعدة الاقتصاد في النفقة فالإدارة هنا هي من تتولى عملية

¹ المادتين 355 و356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025.

² سماعيل عيسى، المرجع السابق، الصفحة (19-20).

³ المرجع نفسه، الصفحة 20.

⁴ المادتين 74 و75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025.

الحساب والتصفية وكذا إعداد الجداول وإرسالها إلى المكلفين بالضريبة لذا عادة ما تفرض الإدارة الضريبية رسوم إضافية وعقوبات في حالة اعتماد هذه الطريقة في التحصيل.¹

وتعتبر هذه الطريقة هي المتبعة في الجزائر، يتم إعلام المكلف بالضريبة بدينه الضريبي من طرف قابض الضرائب بناء على سند تحصيل قانوني، وهذا من خلال الإنذار المرسل إليه، مرفوق بحوالة للخزينة محررة سلفاً في ظرف مختوم.²

حيث يعتبر تاريخ إدراج الجداول في التحصيل (Date de mise en recouvrement) نقطة البداية للتحصيل الضريبي، وهو الإجراء القانوني الذي يسمح لقابض الضرائب الشروع في القيام بعملية التحصيل الودي لمختلف الضرائب والرسوم، ويجب أن يظهر هذا التاريخ بشكل إلزامي في الجداول وعلى الإنذارات الموجهة إلى دافعي الضرائب، ويطلق على الفترة الممتدة من تاريخ إدراج الجداول في التحصيل إلى غاية تاريخ استحقاق الضريبة بفترة السماح القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة لتبرئة ذمته تجاه الخزينة، وهذا دون تسليط عليه غرامات مالية على التأخير في الأداء.³

الفرع الثاني: طريقة التحصيل الجبري للضريبة

وهي المرحلة الموالية لمرحلة التحصيل الودي، ويعتبر تاريخ استحقاق الضريبة بمثابة نقطة انطلاق مرحلة التحصيل الجبري، ففي هذه المرحلة يقوم قابض الضرائب ببذل قصارى جهده لتحصيل الديون الضريبية التي أخذها على عاتقه، وذلك من خلال متابعة المتخلفين عن إبراء ذمتهم تجاه الخزينة.⁴

إذا تقاعس المكلف بالضريبة في تسديد ديونه الجبائية المستحقة الأداء ورفض تسديدها طواعية تستطيع إدارة الضرائب اللجوء إلى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية عن طريق إتباع مجموعة من الإجراءات القسرية

¹ سماعيل عيسى، المرجع السابق، الصفحة 20.

² المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

³ خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة 119-120).

⁴ المرجع نفسه، الصفحة 120.

(توجيه إنذارات تخويفية، غلق المحلات التجارية والمهنية لمدة معينة، تجميد الأموال لدى الغير الحائزين (الحائزين) لأموال المدين وتجميدها ثم تحويلها لحساب قابض الضريبة إذا لم يسوي المدين وضعيته)، حجز ممتلكات المكلف، البيع في المزاد العلني، المنع من الحصول على بعض الامتيازات، الإكراه البدني...¹).

الفرع الثالث: معوقات التحصيل الضريبي

تشمل معوقات التحصيل الضريبي عدة أسباب منها ما يتعلق بالوسائل المادية والتكنولوجية ومحدوديتها وعدم توفير الأعوان المختصون ونقص تكوينهم، وعدم وجود تنسيق بين مصالح الوعاء ومصالح التحصيل الضريبي، وضعف الرقابة الداخلية وطريقة التعيين التي تخضع للمحسوبية في الغالب، كما أن عدم استقرار التشريع الضريبي وضعف الرقابة الضريبية من أهم الأسباب التقنية التي أدت إلى ضعف فعالية النظام الضريبي الجزائري، مما أدى إلى زيادة نسبة التهرب الضريبي.²

الفرع الرابع: إجراءات تحسين التحصيل الضريبي

حتى تتمكن الإدارة الجزائرية من تجسيد سياساتها الضريبية وتفعيل النظام الجبائي لا بد من اتخاذ جملة من التدابير والإجراءات، يمكن التطرق إلى بعض منها:

اتخاذ إجراءات تنظيمية بهدف تحسين أداء التحصيل الضريبي مثل: العمل على رقمنة الإدارة الجزائرية مما يؤدي إلى تحلي المكلف بالضريبة بالواقعية في تصريحاتهم، وكذا تعريب الإدارة الضريبية خاصة وأن القضاء لا يأخذ بالوثائق غير المدونة باللغة الرسمية.³

¹ سماعيل عيسى، المرجع السابق، الصفحة 25 و 27.

² خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة (121-123).

³ المرجع نفسه، الصفحة 124.

توفّر المصالح الخارجية على الأعوان والإطارات بالعدد والتنوع المطلوبة، وكذا ظروف العمل المناسبة والتجهيزات.¹

أما من ناحية دراسة قوانين المالية، فيجب الحرص على إعداد قوانين المالية مع ما يتناسب مقتضيات التنمية الشاملة، وأن تواكب هذه القوانين تطورات بيئة الأعمال والمجتمع، والسهر على استقرار التشريع الضريبي وعدم السماح لأي جهة بالتدخل في رسم السياسة المالية، كما يتوجب على السلطات العليا في البلاد بمراجعة النصوص التشريعية والتنظيمية الضريبية لتصحيح الاختلالات وتبسيط الصياغة القانونية والإجراءات، وتخفيف العبء الضريبي.²

ربط قباضات بالشبكة المعلوماتية للمديرية العامة للضرائب، للولوج مباشرة للمعلومة المساعدة على التحصيل الضريبي، بدل المراسلات الإدارية لأنها تأخذ وقتا للإجابة عنها وتقاديا لتحذير أصحابها.³ ومن ناحية أخرى على إدارة الضرائب الاهتمام بتبليغات المكلف بالضريبة لحماية حقوقه، وتحميل قابض الضريبة المتقاعس عن أداء واجبه مسؤولية التحصيل، وأخلقة الإدارة من خلال ضبط سلوك الأعوان، ومن جهة أخرى الاهتمام بهؤلاء الأعوان من خلال تحسين الراتب والمكافآت وحمائتهم من كل الضغوطات، والعمل على تكوينهم... إلخ، وكذا دعم قباضات الضرائب بالوسائل التكنولوجية.⁴

وأخيرا لا بد من تحسين العلاقة مع المكلفين بالضريبة من خلال: التقرب منهم واقناعهم بالالتزام وعقد اللقاءات والإعلام وتسهيل إعادة جدولة ديونهم الضريبية، ومنح مكافآت للمكلفين الأكثر التزاما.⁵

¹ مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة: الإحياء، المجلد 21، العدد 2، جامعة الحاج لخضر، باتنة 1، الجزائر، 2021، الصفحة 1091.

² خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة (124-125)

³ مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، المرجع السابق، الصفحة 1092.

⁴ خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة (125-126).

⁵ المرجع نفسه، الصفحة 126.

المبحث الثاني: النزاع في مادة التحصيل الضريبي في القانون الجزائري

نزاع التحصيل هو الذي يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من الإدارة لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، ويترتب النزاع هنا بشأن مشروعية الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الضريبية.¹

بعد تحديد الوعاء الضريبي، وبالتالي تحديد الضريبة الواجبة التسديد، تأتي مرحلة تحصيل الضريبة وذلك بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المدير العام للضرائب،² والذي يفوض بدوره كل من مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، وبعد إضفاء الصيغة التنفيذية على جداول الضرائب، وذلك بالتأشير والإمضاء عليها من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب حسب الحالة، ترسل هذه الجداول إلى قابضي الضرائب المختصين للقيام بعملية التحصيل الضريبي.³

وفي هذا المبحث سيتم التعرض إلى:

المطلب الأول: مراحل التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: موضوع منازعات التحصيل الضريبي.

المطلب الثالث: إجراءات تحصيل الضريبة والاعتراض على المتابعات.

المطلب الأول: مراحل التحصيل الضريبي

تتم عملية التحصيل الضريبي عبر مرحلتين هما: المرحلة الأولى وتعرف بمرحلة التحصيل الودي للضريبة، ويتم فيها إرسال الإنذارات الضريبية، حيث يقوم قابض الضرائب المختص بإرسال إنذار، إلى كل مكلف بالضريبة

¹ بدائرية يحيى، المرجع السابق، الصفحة 26

² المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

³ بدائرية يحيى، المرجع السابق، الصفحة 60.

مسجل في جداول الضرائب التي بحوزته، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب أداؤها وشروط الاستحقاق، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ويرفق الإنذار بحوالة محررة سلفاً.¹

وأما المرحلة الثانية فتعرف بمرحلة التحصيل الجبري للضريبة أو مرحلة استحقاق الضريبة، حيث تنتهي المرحلة الودية فور بداية استحقاق الضريبة، ففي المرحلة الأولى قد يمهل المكلف آجالاً قانونية لتسديد الضريبة قبل دخولها حيز الاستحقاق، وذلك مقترن بطريقة تقدير الضريبة وفرضها.

فإذا كانت الضريبة مباشرة وضمن جدول جماعي ومطابقة لتصريحات المكلف فقد تصل هذه المهلة إلى غاية **ثلاثة (03) أشهر**، (اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل).

وفيما تنقلص هذه المهلة إلى **ثلاثين (30) يوماً** في حالة الإصدار التكميلي أو الإضافي لجدول الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكما تنخفض إلى **خمس عشرة (15) يوماً** من تاريخ التبليغ في حالة الإصدارات التكميلية والإضافية الناتجة عن التصريحات الناقصة أو عدمها.

وكما يجب التحصيل الفوري والكلي للضرائب الناتجة عن مخالفة قانون الضرائب، أو في حالة رحيل المكلف بالضريبة عن النطاق الإقليمي لقباضة الضرائب، أو قيامه بالبيع الطوعي أو الاضطراري من دون التعريف بموطنه الجديد، وفي هذه الحالة أي المتعلقة بالتحصيل الفوري، يصبح يوم بداية التحصيل هو نفسه يوم بداية الاستحقاق.²

وما تجب الإشارة إليه: أن ممارسة المتابعات من طرف قابض الضريبة، لا يمكن وفي أي حال من الأحوال أن تبدأ دون دخول الضريبة مجال الاستحقاق، ومن ثم وجوب تحصيلها، ولا يجوز متابعة المكلفين بالضريبة في المرحلة ما بين بداية التحصيل وقبل أجل الاستحقاق، وإلا اعتبر كل إجراء للمتابعة خلال هذه المرحلة باطلاً.³

¹ المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

² المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025.

³ بدائية يحيى، المرجع السابق، الصفحة 61.

فعملية المتابعة أو التحصيل الجبري لا تسري إلا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة، ووفق شروط حددها التقنين لممارسة المتابعات، تتعلق سواء بشكل وإجراءات المتابعات أو بوجود التحصيل والتي ينشأ على عدم احترامها والتقيد بها، الخلاف أو النزاع في مجال التحصيل الضريبي، بين كل من المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، ولكن هذه المرة بخصوص تسديد وتحصيل الضريبة.

أي أنه حتى يتمكن قابض الضرائب من أخذ سندات التحصيل الواردة إليه من مديرية الضرائب على عاتقه، تحت طائلة البطلان لإجراءات التحصيل، أن تستوفي هذه السندات **ثلاثة شروط أساسية**: وجود الدين الضريبي واستحقاق الضريبة وعدم تقادم الدين الضريبي.

بالنسبة للدين الضريبي فإنه تطبيقاً لأحكام المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه لا يمكن لقابض الضرائب القيام بعملية التحصيل والضرائب والرسوم والحقوق إلا بمقتضى سند تحصيل قانوني، والذي يجب أن يتضمن المعلومات التالية:

بيان هوية المكلف بالضريبة، طبيعة ونوع الدين الضريبي، مقدار الواجب من الضريبة، تاريخ إدراج الجدول الضريبي حيز التنفيذ وتاريخ الاستحقاق، وجود الصيغة التنفيذية على سندات التحصيل القابضة المعنية بالتحصيل.¹

أما استحقاق الضريبة فإنه لا يمكن لقابض الضرائب المختص إقليمياً القيام بالمتابعات من أجل استيفاء الديون الضريبية إلا إذا كانت هذه الديون مستحقة، أي بعد مرور الأجل الممنوح لقابض الضرائب للمطالبة بأداء الضريبة.

¹ خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، المرجع السابق، الصفحة 118.

وأما تقادم الدين الضريبي طبقا لقانون الاجراءات الجبائية، فإن قابض الضرائب المختص إقليميا الذي لم يُعْمَل اجراءات المتابعة ضد المكلف بالضريبة طيلة **أربع (04) سنوات** متتالية ابتداء من تاريخ إدراج سند التحصيل حيز التنفيذ، يفقد حق مطالبة المكلف بالضريبة بإبراء ذمته تجاه الخزينة العمومية، كما تسقط كل دعوى يباشرها.¹

المطلب الثاني: موضوع منازعات التحصيل الضريبي

لا تتعلق منازعات التحصيل بحساب الضريبة كما هو الشأن بالنسبة لمنازعات الوعاء، بل تخص الكيفيات التي اتبعتها الإدارة في اقتطاع حقوقها، حسب المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية، لذلك تسمى بمنازعات الإجراء، حيث في هذه المرحلة يقر المكلف بالضريبة ويقبل بالأساس، ولكنه يرى مخالفة الإدارة الضريبية للأجل أو لكيفية التحصيل أي في شكل إجراء التحصيل، أو قد يكون اعتراض على وجوب التحصيل الجبري، كأنه قام بالتسديد الجزئي أو الكلي، أو أن الدين الضريبي تقادم حسب المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية.

وذلك بنفس الكيفيات التي يتبناها في الشكوى المقدمة بخصوص منازعات الوعاء، لكن مع اختلاف في موضوع النزاع فقط، لأن الهدف من التظلم في منازعة التحصيل هو الاعتراض على إجراءات المتابعة.²

حيث تثار منازعة التحصيل الضريبي، عندما يعترض المكلف بالضريبة على التحصيل الجبري الذي تقوم به إدارة الضرائب، أو عندما يرى المكلف وجود تعسف عند قيامها بإجراءات التحصيل الضريبي.

¹ المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

² بن اعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 76.

منازعة الوعاء الضريبي	منازعة التحصيل
<ul style="list-style-type: none"> • تتعلق بأساس فرض الضريبة، كخطأ في حساب أو تقدير معدل الضريبة أو عدم منحه إعفاء بموجب نص. • المكلف لا يقر بالضريبة ولا يعترف بأساسها. • الهدف منها التخفيف أو الإعفاء من الضريبة. • لا بد من تقديم شكوى للإدارة الضريبة قبل اللجوء للقضاء. • المكلف بالضريبة هو من يقدم اعتراض للإدارة الضريبية. • الآجال الممنوحة لتقديم الشكوى: 12/31 من السنة الموالية لفرض الضريبة. • الآجال الممنوحة للإدارة: تختلف 2 شهرين، 4، 6، 8 أشهر حسب الحالة. • آجال الطعن أمام لجان الطعن 4 أشهر، ولجان أيضا 4 أشهر للطعن، و4 أشهر للطعن أمام المحكمة الإدارية. 	<ul style="list-style-type: none"> • تتعلق بإجراءات المتابعة والتحصيل. • يقر المكلف بالضريبة ويقبل بالأساس. • ينازع الإدارة الضريبية في أجل أو لكيفية التحصيل أو وجوب التحصيل. • الهدف منها الاعتراض على إجراءات المتابعة. • لا بد من تقديم شكوى للإدارة الضريبة قبل اللجوء للقضاء. • قابض الضريبة هو المختص بالتحصيل وإذا لم يبادر بذلك خلال 4 سنوات تتقدم إجراءات التحصيل. • الآجال الممنوحة لتقديم الشكوى: شهرين • الآجال الممنوحة للإدارة: 2 شهرين. • الآجال الطعن أمام المحكمة الإدارية شهرين. • ليس فيه لجان طعن، وتحتوي على مرحلتين: مرحلة تحصيل ودي، ومرحلة تحصيل جبيري فيه متابعات قانونية يمكن أن تثور فيها منازعة تحصيل.

جدول الفرق بين منازعة الوعاء ومنازعة التحصيل

أوجه التشابه بين منازعة الوعاء ومنازعة التحصيل

- كلاهما يفصل فيها الإدارة الضريبية نفسها حسب قيمة الضرائب المتنازع حولها. م77، م79، م153، م153 مكرر، م153 مكرر 1.
- كلاهما لا بد من تقديم شكوى للإدارة ضمن نفس الشروط م75، م74، م73، م153.
- كلاهما يقبلان الطعن أمام المحكمة الإدارية، م82، م153 مكرر 1.

وبعد تحديد أساس الضريبة والمبلغ الواجب الأداء من المكلف بالضريبة، تدخل مهمة قابض الضريبة الذي عهد إليه القانون مهمة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم، ويقصد بها العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من المكلف بها إلى الخزينة العمومية وفق القواعد التشريعية والتنظيمية التي تضمن التحصيل، وعلى قابض الضريبة احترامها، وتحصل الضرائب والرسوم بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.¹

المطلب الثالث: إجراءات تحصيل الضريبة والاعتراض على المتابعات

الأصل أن يقوم المكلف بعد دخول الضريبة حيز التنفيذ، بالتقدم إلى مصالح الإدارة الضريبية المختصة لدفع دينه الضريبي تجاه الخزينة العمومية، والتحصيل الودي هو إجراء عادي يتوجه من خلاله المكلف لتسديد مستحقات الإدارة الضريبية في الوقت المحدد، لذا أوجب القانون على قابض الضريبة بتوجيه استدعاءات للمدينين لتسوية ديونهم، لكن إذا امتنع المكلف، يلجأ قابض الضريبة إلى الإجراءات التنفيذية لتحصيل الضريبة، ومن وسائل التحصيل الجبري: التنبيه، غلق الحساب البنكي، الغلق المؤقت للمحل الهني، حجز أموال المدين العقارية والمنقولة، البيع بالمزاد العلني... إلخ.²

¹ بن اعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 76.

² المرجع نفسه، الصفحة 78

واكتفى التقنين الجزائري بإجراء إرسال الإنذارات الضريبية إلى أصحابها أثناء المرحلة الودية لتحصيل الضريبة، حسب المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية، في حين تناول إجراءات التحصيل الجبري للضريبة من خلال الباب الثاني من الجزء الرابع من نفس القانون تحت عنوان: "ممارسة المتابعات".¹

حيث بعد دخول الجداول حيز التنفيذ وتحديد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل، يرسل قابض الضرائب إنذاراً إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين في هذا الإنذار زيادة على مجموعة كل حصة، المبالغ المطلوب أداؤها وشروط الاستحقاق، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ويرفق الإنذار بحوالة للخزينة محرر سلفاً، حسب المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

الفرع الأول: ممارسة المتابعات للتحصيل الضريبي

قد أناط التقنين الجزائري عملية المتابعة في الأساس لقابضي الضرائب وأعوان المتابعة على مستوى قباضات الضرائب، وتجرى عمليات المتابعة عن طريق الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحلات المهنية والحجز والبيع، حسب قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

حيث نص على: "تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء، فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، ويجب أن يسبق إجراءات الغلق المؤقت والحجز إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة".²

¹ بدايرية يحيى، المرجع السابق، الصفحة 61.

² المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

أولاً: الغلق المؤقت للمحلات

منح التقنين إجراءات استثنائية لإدارة الضرائب، حيث يمكنها اتخاذ قرار بالغلق المؤقت للمحل المهني من أجل تمكينها من تحصيل الضرائب المستحقة، إذا لم يقم المكلف بالضريبة بإبراء ذمته بعد تنبيهه وتبليغه، كإجراء عقابي ردعي.

وتتمثل إجراءات الغلق المؤقت للمحل المهني فيما يلي:

أ- التنبيه أو الإخطار

يجب أن يكون قرار الغلق مسبقاً بتنبيه يتم تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة حسب المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، وهو إجراء أولي وجوبي يسبق عمليات المتابعة، يترتب على غيابه أو عدم احترام شكله القانوني بطلان المتابعة.¹

فالتنبيه إجراء يسمح لقابض الضرائب باستعمال الإجراءات الردعية، ويتضمن بعض البيانات،² كاسم ولقب المكلف بالضريبة، عنوانه، تحديد الضريبة محل المتابعة والعقوبات، تاريخ استحقاقها، اسم ولقب عون المتابعة، وإمضاء قابض الضريبة، والإشارة إلى أنه في حالة عدم تسديد الضريبة، سيترب عن ذلك حجز أموال المكلف وبيعها في المزاد العلني.³

ويبلغ للمعني عن طريق عون المتابعة أو عن طريق البريد برسالة موصى عليها، حسب الفقرة الأخيرة من

المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

¹ بدائرية يحيى، المرجع السابق، الصفحة 61.

² بن اعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 78.

³ بدائرية يحيى، المرجع السابق، الصفحة 62.

ب- الجهة المختصة بقرار الغلق وتبليغه

وحسب نفس المادة من نفس القانون، "يتخذ قرار الغلق من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي".

ج- مدة الغلق والمهلة القانونية لتنفيذ قرار الغلق

وحسب نفس المادة (146 فقرة 03): "لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق (06 أشهر، وإذا لم يتحرر المكلف المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في أجل 10 أيام من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق".

يلاحظ في هذا الشأن أن التقنين الجزائري قد مكن المكلف بالضريبة من إمكانية اكتتاب سجل للاستحقاقات لدى قابض الضرائب، شرط أن يوافق عليه هذا الأخير صراحة، ولم يحدد شروط الدفع بالتقسيط وترك السلطة في ذلك تقديرية بيد قابض الضرائب، ويتضح ذلك من خلال أحكام المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية.

حيث وبهدف تحسين ظروف المكلف بالضريبة، الذي يواجه صعوبات مالية ظرفية، منح له التقنين إمكانية أن يطلب من قابض الضرائب جدول زمني للدفع في أجل أقصاه 60 شهراً، مع دفع مبلغ أولي أدنى يساوي % 05 من مبلغ الدين الجبائي، حسب المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

وأضافت المادة 146 في الفقرة 04: "يمكن للمكلف المعني الطعن في قرار الغلق بعريضة يقدمها أمام المحكمة الإدارية المختصة للفصل استعجالياً، بعد سماع الإدارة الجبائية، ولا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت".

واللجوء إلى إجراء قرار الغلق أثبت فعاليته كإجراء عقابي مؤقت في دفع المكلف إلى تسديد ما عليه من ديون، وأما في حالة عدم التزامه بالدفع، فإنه يتم اللجوء إلى الحجز على أمواله ثم البيع إذا لم يمتثل.

ثانيا: الحجز الإداري

يعتبر قرار الحجز عملا تهديديا إلى جانب الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني، وهو إجراء تنفيذي لتحصيل الضرائب والرسوم، وهو مجموع الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها لاستيفاء حقوقها، وتعتبر إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري نظاما خاصا وضعه التقنين ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة، تكون من خلاله هي الحكم والخصم في نفس الوقت، فهي من تطالب بالتنفيذ وهي السلطة التي تشرف على إجراءات التنفيذ.¹

أ- القواعد العامة للحجز الإداري

توجيه تنبيه للمكلف بالضريبة وتبليغه قبل يوم من إجراء الحجز، أي لا يجوز الحجز إلا بعد مرور يوم كامل من تبليغه، كما هو الحال في إجراء الغلق، حسب المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025. إذا لم يتم الحجز في يوم واحد، جاز إتمامه في اليوم الموالي، وذكر تاريخ وساعة بداية الحجز ونهايته في المحضر، وينبغي عدم التعسف في الحجز، أي أن يكون الحجز على أموال المكلف في حدود مديونيته.² البدء في حجز الأموال المنقولة ثم غير المنقولة ثم حجز ما للمدين لدى الغير (المؤسسات المالية). ينفذ الحجز بانتقال أعوان الضرائب أو المحضر القضائي لمكان تواجد أموال المكلف والقيام بجردها ووصفها وذكرها في المحضر، وتعيين حارس عليها وفق المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، وأما في حالة الإفلاس والتسوية القضائية تحتفظ إدارة الضرائب بالحق في متابعة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأصول التي تقع تحت امتيازها، حسب المادة 149 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

¹ بن اعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 79.

² المرجع نفسه، الصفحة 81.

ب- منازعة الحجز الإدارية

نصت المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025: "يحرر طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفق بجميع وسائل الإثبات، خلال **شهرين (02)** من تاريخ علم المكلف بالحجز مقابل وصل عن الطلب يسلم إلى المكلف بالضريبة أو وكيله، ويبت مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب، في أجل **شهرين (02)** من تقديم الشكوى. يبلغ المشتكي بقرار معمل برسالة موصى عليها مقابل وصل بالاستلام. وفي حالة السكوت أو الرفض، يمكن للمكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية خلال **شهرين (02)** بعد انقضاء أجل الشهرين الممنوح للإدارة للفصل أو بعد إبلاغه بالقرار، ولا يوقف الطعن عمليات الدفع. يمكن الطعن في أحكام المحكمة الإدارية أمام المحكمة الإدارية للاستئناف، وتكون قرارات هذه الأخيرة قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة حسب الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل والمتمم".

وقد استقر الفقه بأن اختصاص المحكمة في منازعة الحجز الإداري يكون من اختصاص القاضي الإداري الاستعجالي، ويكون موضوع الدعوى إما وقف الحجز قبل تمام تنفيذه، أو برفعه بعد تمام تنفيذه وهي إجراءات وقتية إلى حين الفصل في دعوى الموضوع، زيادة على تقديم ضمانات من المكلف.¹

ثالثاً: بيع المحجوزات

بعد اتخاذ إجراءات الحجز للمحل أو ممتلكات المكلف الخاضع للضريبة الذي امتنع عن دفع ما عليه من ديون تجاه الخزينة العمومية، يمكن للإدارة الجبائية مباشرة عملية البيع لعنصر أو عدة عناصر مكونة للمحجوزات بناء على ترخيص.

¹ بن اعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة 82.

حيث نصت المادة 146 فقرة 05 على أنه: "يمكن القيام بعملية البيع بعد أخذ رخصة تمنح لقابض الضرائب من طرف الوالي أو أي سلطة تحل مقامه، وهذا بعد أخذ رأي مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب، وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه، خلال أجل **30 يوما** من إرسال الطلب إليه، يمكن لمدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أن يرخص لقابض الضرائب بالشروع بالبيع.

وإذا تعلق الأمر بمواد و سلع محجوزة قابلة للتلف أو التعفن أو تشكل خطراً على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب."

أ- الجهة المختصة بالترخيص بالبيع

نصت على هذه الإجراءات المادة 151 و 146 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025، حيث بعد أخذ رأي مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب حسب الحالة، لا بد من حصول قابض الضرائب بترخيص بالبيع من الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه. في حالة عدم حصول ذلك خلال **30 يوما**، يمكن الترخيص بذلك من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي، أما في حالة سلع محجوزة قابلة للتلف أو تشكل خطراً على الجوار يجوز الشروع بالبيع المستعجل بترخيص من أحد الهيئتين السابق ذكرهما، دون اللجوء للوالي.

ب- إجراءات البيع

يجري البيع بعد **10 أيام** من إصاق الإعلانات المتضمنة لقب كل من صاحب المحل والقابض المباشر للمتابعة واسميها وموطنيها، وعنوان مكتب القباضة، والرخصة التي يتصرف هذا القابض بموجبها ومختلف العناصر المكونة للمحل وطبيعة عملياته ووضعيته.

وتلصق الإعلانات على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي، حيث يوجد المحل التجاري، وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع، حسب المادة 151
فقرة 02 من نفس القانون.

وتقدير ثمنه المطابق للتقدير الصادر عن إدارة التسجيل، ومكان ويوم وساعة فتح المزاد، يدرج الإعلان في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل المعروض للبيع، وإذا لم تراعى شكليات الإشهار لا يمكن إجراء البيع، حسب المادة 151 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثم يتم عقد جلسة علنية للمزايدة، ويتقدم المزايدون بعروضهم، حيث يرسى مزاد المحل على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الاقتصادي، غير أنه في حالة قصور المزايدات، يباع المحل بالتراضي ضمن شروط محددة في المادة 152، ويقوم القابض بإعداد محضر البيع ويسلم نسخة منه للمشتري وأخرى لصاحب العقار حيث يستغل المحل، حسب المادة 151 فقرة 03 من نفس القانون الجبائي.

ويدفع الثمن فوراً مع إضافة جميع مصاريف البيع، ويتم تحرير عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك العقارية بالولاية.

وحسب المادة 152 فقرة 01 من نفس القانون فإنه: تتم البيوع العلنية لمنقولات المكلفين بالضريبة المتأخرين، إما على يد أعوان المتابعات، أو المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد العلني.

وقد نصت المادة 152 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025 على أنه: في حالة إذا حصل بالنسبة لنفس المنقولات ألا تصل العروض التي تستقر عندها **جلسة (02)** ببيع بالمزاد العلني إلى مبلغ السعر الافتتاحي، يجوز لقابض الضرائب المباشر للمتابعات أن يجري البيع بالتراضي لصالح أعلى عرض مقدم خلال الجلسة الثانية، وذلك بترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير الضرائب بالولاية، وفقاً لقواعد الاختصاص المحددة بموجب قرار من العام للضرائب.

غير أنه لا يجري البيع بالتراضي إلا إذا لم يصدر لأي عرض آخر يفوق العرض المسجل لهذا الغرض، في غضون **الخمس عشرة (15) يوما**، اعتبارا من تاريخ **إعلان ثالث (03)** يتم عن طريق الصحافة وإعلانات إصاق على باب قباضة الضرائب المختلفة ومقر المجلس الشعبي البلدي الذي يتبع له مكان البيع وتسليم طلبات المشترين المعنيين في الأجل المذكور من قبل القابض المباشر للمتابعة.¹

ولا يمكن قبول أي عرض بغرض الشراء بالتراضي إلا إذا كان مصحوبا بدفع وديعة يساوي مبلغها **عشر (1/10)** هذا العرض لدى صندوق القابض المكلف بالبيع، وإذا سحب العارض عرضه قبل انقضاء **أجل (15) يوما** من تاريخ الإعلان **الثالث (03)**، فلا يمكنه أن يسترجع قيمة الوديعة التي كان قد أودعها وإنما تدخل في الخزينة العامة.²

الفرع الثاني: تقادم تحصيل الضرائب

طبقا لقانون الاجراءات الجبائية، فإن قابض الضرائب الذي لم يقم اجراءات المتابعة ضد المكلف بالضريبة طيلة **أربع (04) سنوات** متتالية ابتداء من تاريخ إدراج سند التحصيل حيز التنفيذ، يفقد حق مطالبة المكلف بالضريبة بإبراء ذمته تجاه الخزينة العمومية، كما تسقط كل دعوى يباشرها.

توقف الاستقادة من الإرجاء القانوني للدفع، المنصوص عليه في المواد **74 و 80-2 و 80-3** من هذا القانون، تقادم **الأربع (04) سنوات** المذكور أعلاه، إلى غاية الفصل في الطعن النزاعي.

إن تبليغ أحد سندات المتابعة المذكورة أدناه، سواء كان إخطارا أو إشعارا للغير الحائز أو حجزا أو أي إجراء آخر مماثل الذي يوقف تقادم الأربع سنوات، المنصوص عليه أعلاه، ويستبدل آليا بتقادم مدني.³

¹ بن اعراب محمد، المرجع السابق، الصفحة (84-84).

² المادة 152 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

³ المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025.

أي أنه إذا تم تقديم طلب بإرجاء الدفع خلال الشكوى يتوقف حساب **أجل 4 سنوات**، إلى غاية الفصل في الشكوى من الإدارة الضريبية، وأما الحالة الثانية فتتعلق بأي إجراء تم اتخاذه من قابض الضرائب كأن يوجه تنبيهه بالغلاق أو الحجز أو غيره، فإن **أجل 4 سنوات** يعد لا غيا، ويصبح الأجل هو **15 سنة** ابتداء من تاريخ آخر إجراء، في حالة توقف قابض الضرائب عن اتخاذ أي إجراء قانوني.

المطلب الثاني: الاعتراض على المتابعات (التظلم الإداري أو الشكوى)

حسب المادتين **153** و **153** مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لسنة **2025**، ترسل الشكاوى المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم إلى كل من مدير كبريات المؤسسات، مدير الضرائب بالولاية، رئيس مركز الضرائب، رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له القابض الذي مارس المتابعات.

تكون الشكوى إما في شكل اعتراض على إجراء المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل إجراء المتابعة.

أو في 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 الضريبة.

تقدم الشكاوى خلال **شهرين (02)** من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج به، مدعمة بكل وسائل الإثبات مقابل تسليم وصل يثبت استلام الطلب إلى المكلف بالضريبة.

لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع، ويجب أن تتضمن المعلومات المتعلقة بالمشتكي وطبيعة المتابعة وموضوع الاعتراض، الأسباب والوسائل التي تبرر موضوعها، وإمضاء المشتكي.

تدعو الإدارة المشتكي لتسوية طعنه خلال أجل **(08)** من تاريخ الاستلام وتقديم كل وثيقة إثبات من طرفه، ويتوقف الأجل هنا إلى غاية استلام جواب المكلف، وإذا لم يحصل ذلك خلال أجل **(08)** أيام، أو كان الرد غير مؤسس، تبلغ الإدارة المشتكي بعدم قبول الشكوى شكلاً أو الرفض في الموضوع لعنصر المنازعة موضوع طلب تكملة الملف.

تبت الإدارة الضريبية في أجل **شهرين (02)** من تاريخ تقديم الشكوى، يبلغ القرار المسبب إلى المشتكي، يمكن في حالة عدم الرد أو لم يرضى بالرد أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل **شهرين (02)** من تاريخ تبليغ الإدارة بالرفض أو انقضاء الأجل المذكور للرد.

تكون أحكام المحكمة الإدارية قابلة للاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف، وتكون قرارات هذه الأخيرة قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة حسب نفس الشروط والأحكام المنصوص عليها في القانون رقم **08-**
09 المتعلق بالإجراءات المدنية الإدارية المعدل والمتمم.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر

النصوص القانونية

- 1) قانون رقم 01-21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة عدد 79، الصادرة بتاريخ 23 ديسمبر 2001، المعدل والمتمم، بالقانون رقم 24-08، مؤرخ في 24 نوفمبر 2024، يتضمن قانون المالية لسنة 2025، الجريدة عدد 84، الصادرة بتاريخ 26 ديسمبر 2024.
- 2) قانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة عدد 21، الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2008، المعدل والمتمم، بالقانون رقم 22-13، مؤرخ في 12 جويلية 2022، الجريدة عدد 48، الصادرة بتاريخ 17 جويلية 2022.

النصوص التنظيمية

- 1) المرسوم الرئاسي رقم 20-442، مؤرخ في 30 ديسمبر 2020، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري 2020، الجريدة الرسمية عدد 82، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2020.
- 2) المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم الصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية عدد 59، الصادرة بتاريخ 24 سبتمبر 2006.
- 3) القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 21 فبراير 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية عدد 20، الصادرة بتاريخ 29 مارس 2009، المعدل والمتمم، بالقرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 17 أكتوبر 2018، الجريدة الرسمية عدد 14، الصادرة بتاريخ 28 فبراير 2019، المعدل والمتمم، بالقرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 16 يناير 2023، الجريدة الرسمية عدد 10، الصادرة بتاريخ 15 فبراير 2023.
- 4) قرار مؤرخ في 06 جويلية 2023، يؤهل أعوان إدارة الضرائب لتمثيل الوزير المكلف بالمالية في الدعاوى المرفوعة أمام العدالة، الجريدة الرسمية عدد 62، الصادرة بتاريخ 27 سبتمبر 2023.

قائمة المراجع

الرسائل العلمية

- 1) بدايرية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، رسالة ماجستير، تخصص قانون إداري وإدارة محلية، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2011/2012.

(2) قطاف نبيل، دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية لبلدية بسكرة الفترة 2000-2006، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نفود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008/2007.

المقالات العلمية

(1) بوزيفي شريفة، التظلم الإداري كآلية لفض النزاع الإداري - دراسة مقارنة - بين نصوص قانون الإجراءات المدنية 66/154 وقانون الإجراءات المدنية والإدارية 08/09 وقانون الصفقات العمومية، مجلة صوت القانون، المجلد 7، العدد 1، جامعة خميس مليانة، 2020.

(2) خروبي هني وجيلالي عياد غلام الله، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 13، العدد 02، مخبر التنمية الاقتصادية والبشرية بالجزائر، جامعة علي لونيبي، البلدية 02، الجزائر، ديسمبر 2022.

(3) سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد 2، مخبر القانون والعقار، جامعة البلدية 2 لونيبي علي، البلدية، الجزائر، 2021.

(4) فاطمة الزهراء عربوز، تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد 8، عدد 2، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الوادي، الجزائر، 2017.

(5) كويدي محمد أمين وبوضياف سامية، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، مجلد 8، عدد 2، مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة البلدية 2، الجزائر، ديسمبر 2019.

(6) مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة: الإحياء، المجلد 21، العدد 2، جامعة الحاج لخضر، باتنة 1، الجزائر، 2021.

(7) مزوز العربي وبن ناصر وهيبة، أسباب نشوء النزاع الجبائي بين طرفي العلاقة الجبائية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 6، العدد 4، مخبر القانون العقاري والبيئة، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2021.

(8) مقني بن عمار، القواعد المتعلقة بتسجيل التصرفات العقارية في ضوء القانون الجزائري، مجلة: القانون العقاري والبيئة، مخبر القانون العقاري والبيئة، جامعة مستغانم، الجزائر، المجلد 3، العدد 1، 2015.

المحاضرات العلمية

(1) بن أعراب محمد، محاضرات في مادة: المنازعات الضريبية، السنة أولى ماستر القانون العام، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف 2، الجزائر، العام الجامعي 2023/2022.

(2) بن دحو نور الدين، مطبوعة بيداغوجية بعنوان "المنازعات الضريبية"، موجهة لطلبة السنة أولى ماستر قانون قضائي، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، السنة الجامعية 2021/2020.

(3) فيصل العوفي، دروس عبر الخط، قانون التسجيل، السنة الثانية ماستر قانون عقاري، جامعة تبسة، الجزائر، موقع Moodle، <http://e-learning.univ->

tebessa.dz/moodle/course/info.php?id=4898&lang=ar، تاريخ الاطلاع 28 نوفمبر 2024.

(4) قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2015/2014.

المواقع الإلكترونية

(1) معهد المصرفي المصري، مبادرة التثقيف والخدمات المالية، المبادرة القومية للمعهد المصرفي في مصر 2012، البنك المركزي المصري <https://ebi.gov.eg/booklets-learning-bites-ar>، تاريخ الاطلاع 2024/11/07.

(2) موقع المديرية العامة للضرائب: <https://www.mfdgi.gov.dz/about-us-ar/dgi/#2>.

(3) موقع شركة إنقان للمحاماة، الوعاء الضريبي: مفهومه وأنواعه والفرق بينه وبين الضريبة، السعودية، 28 مارس 2024، <https://etqanlawfirm-الوعاء-الضريبي/sa.com>، تاريخ الاطلاع 28 نوفمبر 2024.

قائمة المصادر والمراجع الأجنبية

(1) ظهير شريف رقم 1.00.175، صادر في 03 ماي 2000، بتنفيذ القانون رقم 97-15، مؤرخ في 03 مارس 2000، بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية، المغرب، الجريدة الرسمية رقم 4800، الصادرة في 01 جوان 2000، الصفحة 1256.

فهرس المحتويات

2	مقدمة:
6	الفصل الأول: ماهية المنازعة الضريبية.
7	المبحث الأول: مفهوم المنازعة الضريبية.
8	المطلب الأول: المقصود بالمنازعة الضريبية.
8	الفرع الأول: مفهوم الضريبة والرسم.
8	أولا: تعريف الضريبة والرسم.
9	ثانيا: الفرق بين الضريبة والرسم.
10	الفرع الثاني: تعريف المنازعة الضريبية.
10	الفرع الثالث: مميزات المنازعة الضريبية.
12	المطلب الثاني: تقسيم المنازعة الضريبية.
13	المبحث الثاني: موضوع وأسباب المنازعة الضريبية.
15	المطلب الأول: موضوع المنازعة الضريبية.
18	المطلب الثاني: أسباب المنازعة الضريبية.
18	الفرع الأول: أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي.
19	الفرع الثاني: أسباب مرتبطة بإدارة الضرائب.
21	الفرع الثالث: أسباب مرتبطة بالمكلف بالضريبة.
22	المطلب الثالث: الفرق بين المنازعة الضريبية والالتماسات.
25	الفرع الأول: مفهوم الالتماس.
25	أولا: تعريف الطعن العفوي أو الالتماس المكلف بالضريبة.
26	ثانيا: شروط التماسات المكلف بالضريبة.
27	الفرع الثاني: الاختلاف بين المنازعة الضريبية والالتماسات.
27	أولا: المنازعة الضريبية.

29	الفصل الثاني: مراحل حل المنازعة الضريبية
31	المبحث الأول: المرحلة الإدارية لحل المنازعة الضريبية
32	المطلب الأول: أهداف اشتراط التظلم الإداري المسبق في المنازعة الضريبية.....
33	المطلب الثاني: مفهوم الشكوى في المنازعة الضريبية.....
33	الفرع الأول: تعريف الشكوى.....
33	الفرع الثاني: شروط الشكوى
34	أولا: شرط الميعاد
34	ثانيا: الشروط المتعلقة بشكل الشكوى
35	ثانيا: الشروط المتعلقة بمحتوى الشكوى
36	الفرع الثالث: التحقيق في الشكوى.....
36	أولا: من حيث شكل الشكوى.....
37	ثانيا: من حيث موضوع الشكوى
37	ثالثا: اتخاذ قرار بشكل الشكوى
37	المطلب الثالث: البت في الشكوى.....
40	الفرع الأول: البت في الشكوى من قبل المدير الولائي للضرائب
40	أولا: مجال اختصاص المدير الولائي للضرائب
42	ثانيا: الأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب للفصل في الشكوى
43	ثالثا: إمكانية الطعن في قرار المدير الولائي.....
44	الفرع الثاني: البت في الشكوى من قبل رئيس مركز الضرائب
45	أولا: مجال اختصاص رئيس مركز الضرائب
47	ثانيا: الأجل الممنوح لرئيس مركز الضرائب للفصل في الشكوى
47	ثالثا: إمكانية الطعن في قرار رئيس مركز الضرائب
49	الفرع الثالث: البت في الشكوى من قبل رئيس المركز الجوّاري للضرائب
49	أولا: مجال اختصاص رئيس المركز الجوّاري للضرائب

- 51 ثانيا الأجل الممنوح لرئيس المركز الجوازي للضرائب للفصل في الشكوى
- 52 ثالثا: إمكانية الطعن في قرار رئيس المركز الجوازي للضرائب
- 52 -1 حالة الرد من إدارة الضرائب
- 53 -2 حالة سكوت إدارة الضرائب
- 54 الفرع الرابع: البت في الشكوى من قبل مديرية كبريات المؤسسات
- 54 أولا: مجال اختصاص مدير كبريات المؤسسات
- 55 ثانيا الأجل الممنوح لمدير كبريات المؤسسات للفصل في الشكوى
- 55 ثالثا: إمكانية الطعن في قرار مدير كبريات المؤسسات
- 56 المطلب الرابع: أنواع اختصاصات لجان الطعن في المنازعة الضريبية
- 57 الفرع الأول: اختصاص اللجنة المركزية للطعن
- 58 الفرع الثاني: اختصاص اللجنة الجهوية للطعن
- 59 الفرع الثالث: اختصاص اللجنة الولائية للطعن
- 60 المبحث الثاني: المرحلة القضائية لحل النزاعات الضريبية
- 61 المطلب الأول: شروط رفع الدعوى
- 61 الفرع الأول: الشروط العامة لرفع الدعوى الضريبية
- 62 الفرع الثاني: الشروط الخاصة لرفع الدعوى الضريبية
- 62 أولا: شرط التظلم الإداري المسبق: (الشكوى الضريبية)
- 63 أ- تعريف التظلم الإداري المسبق
- 63 ثانيا: شرط الأجل
- 65 المطلب الثاني: انعقاد وسير الدعوى: (التحقيق في الدعوى أمام المحكمة الإدارية)
- 65 الفرع الأول: إجراءات التحقيق
- 65 أولا: الإجراءات العامة
- 66 ثانيا: الإجراءات الخاصة
- 67 أ- مراجعة التحقيق (التحقيق المضاد)

67	ب- الخبرة
68	الفرع الثاني: عوارض التحقيق في المنازعة الضريبية
68	أولاً: سحب الطلب
69	ثانياً: تدخل الغير من ذي مصلحة
69	ثالثاً: الطلبات الفرعية لمدير الضرائب بالولاية
69	المطلب الثالث: الفصل في الدعوى الضريبية
69	الفرع الأول: جدولة القضية
70	الفرع الثاني: سير الجلسة
70	الفرع الثالث: صدور الحكم في الدعوى الضريبية
70	أولاً: شكل الحكم ومضمونه
71	ثانياً: حفظ الملف وتبليغ المكلف
71	ثالثاً: آثار الحكم
71	أ- آثار الحكم بالنسبة للإدارة
72	ب- بالنسبة للمكلف
72	ج- الطعن في الحكم الفاصل في النزاع الضريبي
73	الفصل الثالث: القواعد العامة لمنازعات التحصيل الضريبي
75	المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي
75	المطلب الأول: مفهوم الدين الضريبي
76	الفرع الأول: تعريف الدين الضريبي وخصائصه
76	الفرع الثاني: طرق أداء الضريبة
77	المطلب الثاني: مفهوم التحصيل الضريبي
77	الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي
78	الفرع الثاني: الهيئة المختصة بالتحصيل الضريبي
79	الفرع الثالث: شروط سلامة سندات التحصيل

79	أولاً: وجود الدين الضريبي
79	ثانياً: استحقاق الضريبة
80	ثالثاً: عدم تقادم الدين الضريبي
80	المطلب الثالث: طرق تحصيل الديون الضريبية
80	الفرع الأول: طريقة التحصيل الودي للضريبة
81	أولاً: طريقة الدفع أو التوريد المباشر
81	ثانياً: طريقة الأقساط المقدمة أو الدفعات أو التسبيقات
82	ثالثاً: طريقة الحجز من المنبع أو الاقتطاع من المصدر
82	رابعاً: طريقة إصدار سند للتحصيل
83	الفرع الثاني: طريقة التحصيل الجبري للضريبة
84	الفرع الثالث: معوقات التحصيل الضريبي
84	الفرع الرابع: إجراءات تحسين التحصيل الضريبي
86	المبحث الثاني: النزاع في مادة التحصيل الضريبي في القانون الجزائري
86	المطلب الأول: مراحل التحصيل الضريبي
89	المطلب الثاني: موضوع منازعات التحصيل الضريبي
91	المطلب الثالث: إجراءات تحصيل الضريبة والاعتراض على المتابعات
92	الفرع الأول: ممارسة المتابعات للتحصيل الضريبي
93	أولاً: الغلق المؤقت للمحلات
93	أ- التنبيه أو الإخطار
94	ب- الجهة المختصة بقرار الغلق وتبليغه
94	ج- مدة الغلق والمهلة القانونية لتنفيذ قرار الغلق
95	ثانياً: الحجز الإداري
95	أ- القواعد العامة للحجز الإداري
96	ب- منازعة الحجز الإدارية

96	ثالثا: بيع المحجوزات
97	أ- الجهة المختصة بالترخيص بالبيع
97	ب- إجراءات البيع
99	الفرع الثاني: تقادم تحصيل الضرائب
100.....	المطلب الثاني: الاعتراض على المتابعات (التظلم الإداري أو الشكوى)
102.....	قائمة المصادر والمراجع
105.....	فهرس المحتويات