

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع:

دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية

دراسة ميدانية : مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

من إعداد الطالب (ة):

د. قطاف عقبة

- حوامد إبراهيم

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر "أ"	- سليم بن رحمون
بسكرة	مقرا	أستاذ محاضر "أ"	- قطاف عقبة
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر "أ"	- بوسكار ربيعة

الموسم الجامعي: 2021-2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع:

دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية

دراسة ميدانية : مديرية الضرائب لولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

من إعداد الطالب (ة):

د. قطاف عقبة

- حوامد إبراهيم

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ محاضر "أ"	- سليم بن رحمون
بسكرة	مقرا	أستاذ محاضر "أ"	- قطاف عقبة
بسكرة	مناقشا	- أستاذ محاضر "أ"	- بوسكار ربيعة

الموسم الجامعي: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

نشكر الله عز وجل ونحمده وله الشفاء وفي توفيقه ورعايته لنا نتقدم بخالص
الشكر وامتنانا للأستاذ الفاضل المشرف قطاف عقبة الذي لم يدخر أي جهد
لمساعدتنا في إنجاز هذا العمل وعلى الجهود التي بذلها معنا من خلال
متابعته لنا بنصائحه وتوجيهاته القيمة.

كما نتقدم بالشكر الى أعضاء لجنة المناقشة مسبقا، وأيضا الى الأساتذة بن
رحمون سليم والأساتذة و بوسكار ربيعة ، والى كل من أثار لنا الطريق في
سبيل تحصيل ولو بقدر من المعرفة أساتذتنا الكرام

الاهداء

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهديتها بعد تعب ومشقة

وبأنا إذا أختتم بحث تخرجي بكل هممة ونشاط.

وأنتن لكل من كان له فضل في مسيرتي، وساعدني ولو باليسير وأولم إلي من
وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها وقرها في كتابه العزيز... (أمي المحببية)
أهدي هذا العمل إلي من كان له الفضل الؤل في بلوغ التعليم العالی (والدي
المحبیب) وأطال الله في عمره.

أهدي إلى عائلة الصغيرة، فقلد كانوا بمثابة العصد والسند في سبيل استكمال البحث.
وأهدي إلى أصدقائي الذين ساهموا في تحفيزي على إنهاء هذا العمل إلى هببته علي في
المساعدة التي قدمها وإلى أسامة و بوزيد و بیثم وإلى كل رجال الخفاء

ولا ينبغي أن أنسى أساتذتي ممن كان لهم الدور الأكبر في مساندي وودي بالمعلومات
القيمة....

أهدي لكم بحث تخرجي....

داعياً المولى عز وجل أن يطيل في أعماركم ويرزقكم بالخيرات.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة توضيح دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية النزاعات الضريبية، حيث للخبير القضائي المحاسبي أهمية كبيرة في حل المنازعات القضائية الجبائية، التي تقوم بين الإدارة الضريبية التي تسعى إلى محافظة على أموال الخزينة العامة و المكلف بالضريبة الذي يهدف إلى المحافظة على حقوقه ومن مصلحته تحقيق أقل النفقات، و يكتفي هذا الأخير بدفع ما أُلزم به المشرع الجزائري في مختلف النصوص القانونية، حيث أن المشرع وضع السلطة التقديرية في الضريبة للإدارة الجبائية على حساب المكلف، الذي أعطاه بالمقابل حق المنازعة ضد الإدارة الجبائية في حال رأى بأن الإدارة الضريبية تعسفت في حقه عند مرحلة تقدير الضريبة أو مرحلة تحصيلها، و يمكن أيضا أن ترفع الإدارة الجبائية قضية على المكلف في حالة عدم التزامه بالتشريعات المعني بها، وبالتالي في حالة دخول الطرفين في مرحلة النزاع القضائي فإنهم بحاجة إلى شخص مختص في هذا المجال يقوم بدور الخبرة القضائية المحاسبية، ولقد تم خلال هذه الدراسة دراسة حالتين عن خبرة قضائية محاسبية لنزاع جبائي، فالحالة الأولى خاص بالخبرة القضائية المحاسبية عن النزاع الجبائية، والثانية خاصة بالخبرة القضائية المحاسبية عن الخبرة الضريبية، وخلصت الدراسة إلى أن الخبرة القضائية المحاسبية هي إجراء قانوني له دور هام في تسوية المنازعات القضائية الجبائية، حيث يقتصر دور الخبير المحاسبي عند تعيينه على القضية محل النزاع بواسطة قرار يصدره القاضي المكلف بالقضية المتنازع عليها، و يحدد له هذا الأخير المهام الموكلة إليه في الخبرة المعين فيها و التي يجدر به الالتزام بها، ويقوم هذا الخبير بالتحقيق و التدقيق و مراجعة المهام الموكلة إليه لتقدم رأيه الفني أو التقني كمختص في المسائل الجبائية، و ذلك من خلال تقديم تقرير كتابي (تقرير الخبرة) إلى قاضي النزاع مع وضع الأدلة والإثباتات التي استندا إليها للوصول إلى النتائج المقدمة، بحيث يقوم بتوضيح صورة القضية لهم للفصل فيها و المحافظة على حقوق كل طرف بهدف مساعدة وتمكين الجهات القضائية من تحقيق العدل.

الكلمات المفتاحية:

الخبرة القضائية المحاسبية، المنازعات الجبائية، الخبير القضائي، الإدارة الجبائية.

summary

Initially, this study aims to clarify the role of the accounting judicial experience in settling tax disputes, as the accounting judicial expert has great importance in resolving fiscal judicial disputes, which are based on the tax administration that seeks to preserve public treasury funds and the taxpayer who aims to preserve his rights and interests Achieving the least expenses, and this is sufficient for the latter to pay what the Algerian project has committed in the various legal texts As the project puts the discretion in the tax administration tax at the expense of the taxpayer, who in return gave him the right to dispute against the tax administration in the event that he saw that the tax administration abused him at the stage of tax assessment or the stage of collection, and it can also file a case against the taxpayer in In the event of his non-compliance with the relevant legislation, and therefore in the event that the two parties enter into the stage of a judicial dispute, they need a specialized person in this field to play the role of judicial accounting expertise Accounting Judicial Experience for Tax Dispute second Accounting Judicial

Experience for Tax Dispute. Where the role accounting expertise is limited when he is appointed to the issue under dispute by means of a decision issued by the judge in charge of the disputed case, and this determines for him the last tasks entrusted to him in the expertise in which he is appointed and which he must abide by. This expert investigates, audits and reviews the tasks directed to him to provide his technical or technical opinion As a specialist in fiscal matters, by submitting a written report (experience report) to a dispute judge with the development of evidence and proofs on which he based his access to presented results so that he clarifies a judicial picture for them to decide and preserve the rights of each party aiming to assist and enable the judicial authorities to achieve justice

Keys words:

Accounting Judicial Experience, Tax Disputes, Judicial Expert,
fiscal Administrations

قائمة الأشكال و الجداول:

الصفحة	الأشكال و الجداول
46	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب_بسكرة
59	الجدول (01)
60	الجدول(02)

مقدمة

تعتبر الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية في النظام الجزائري، حيث أن لها دور هام في تغطية النفقات العامة للدولة، وهي بذلك تحضى بأهمية كبيرة سواء للدولة أو للمكلف بها أو كل طرف يساهم في إقرارها أو تنظيمها أو تحصيلها، لذا كانت ولازالت الضريبة أهم مصدر لإيرادات الدولة والتي تعتمد عليها في تمويل الخزينة العامة لتلبية النفقات العامة، بهدف تغطية جزء هام من أعباء الدولة الكثيرة، حيث يمكن القول أن الضريبة من أهم ميكانيزمات السياسة الاقتصادية.

وتعتبر الضريبة أيضا وسيلة يمكن للسياسة الاقتصادية استخدامها في ترغيب وترهيب المكلف بالتوجه أو الانسحاب من نشاط أو مهنة أو عمل ما، بحيث يمكن الرفع في الضريبة للترهيب، والإعفاء أو خفض معدل الضريبة لترغيب المستثمر في مواصلة نشاط ما، لكن عملا بهذه السياسة تم تصحيح بعض القوانين والتشريعات التي أدت إلى ضعف النظام الجبائي، وألزم المشرع بإصدار جملة من الإجراءات التي تمكنه من السيطرة على الوضع الجبائي وتحصيل الضريبة والالتزام بدفعها.

ونتيجة عملية تطبيق النصوص القانونية وحساب الوعاء الضريبي وكيفية تطبيقها تنشأ علاقة متبادلة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، حيث يرى الطرف الأول أن له السلطة في تطبيق القانون ولا مجال للتساهل في إتباع النصوص القانونية، ويرى الطرف الثاني أن الإدارة الضريبية تسعى لتحصيل حق الدولة بطرق وإجراءات ومعدلات جاحدة في حقه، وهذا بجهد المكلف بالضريبة للنصوص والإجراءات القانونية، حيث تتسبب هذه العلاقة بنشوب نزاع ضريبي بين الطرفين، من هذا يمكن القول باختصار أن المنازعات الضريبية هي عبارة عن مختلف المشاكل التي تثور بين المكلف والإدارة الضريبية.

فيلجأ الطرفان إلى فض هذا النزاع بطرق قانونية، حيث أن طرق حل النزاعات عديدة، انطلاقا بالمنازعات على مستوى الإدارة وصولا إلى التقاضي في إيجاد حل للمنازعة، فإن التقاضي على المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية يحدث ظهور خبير قضائي في المنازعات الجبائية، حيث يلجأ القاضي إلى خبير قضائي محاسبي لتوضيح صورة النزاع لتحقيق العدالة في القضاء الجزائري، وسنحاول خلال هذا البحث دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية التي يعدها الخبير القضائي المحاسبي في تسوية النزاعات الضريبية.

1- إشكالية الدراسة:

مما سبق تتبلور إشكالية بحثنا والتي نطرحها في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية؟

وبهدف الإحاطة بإشكالية البحث نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالخبرة القضائية المحاسبية؟.

- ما هي أسباب قيام المنازعات الجبائية؟ وما هي أنواعها؟ .

- ما هي الإجراءات القانونية التي يتبعها الخبير القضائي المحاسبي عند إعداده لخبرة عن النزاعات الجبائية؟.

- هل يعتبر رأي الخبير القضائي المحاسبي قرار نهائي وملزم يعتمد عليه القاضي للبت في قضايا النزاعات الجبائية؟.
- هل للخبرة القضائية المحاسبية دور في تسوية النزاعات الجبائية؟.

2- فرضيات الدراسة:

لمعالجة إشكالية الدراسة اعتمدنا على الفرضيات التالية:

- يعتبر عدم إنصاف الإدارة الضريبية للمكلف السبب الوحيد في قيام النزاعات الجبائية.
- يمكن للخبير المحاسبي أن يمارس مهنة المحاسبة على الأطراف المتنازعة في حال تعيينه كخبير في القضية.
- يعتمد القاضي على رأي الخبير القضائي المحاسبي فقط عند البت في قضايا النزاعات الجبائية.
- تساعد الخبرة القضائية المحاسبية القاضي في تسوية النزاعات الجبائية.

3- أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الموضوع في جانبين:

- الأهمية النظرية: تكمن الأهمية من خلال مجموعة النصوص التي أقرها المشرع الجزائري في مختلف القوانين التي تحكم هذا النوع من المنازعات الإدارية.
- الأهمية العلمية: لموضوع الدراسة تظهر في مدى حاجة القاضي الإداري إلى الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية، و مدى تأثير تقرير الخبرة على قرار القاضي.

4- دوافع اختيار الموضوع:

من أهم الأسباب التي دفعتنا لاختيار موضوع دراستنا هي:

- دوافع ذاتية: إن أهم الدوافع التي أدت لاختيار موضوعنا هي الميول و الرغبة في معرفة مهنة الخبير المحاسبي التي تعتبر من أهم المهن في مجالنا العلمي كطالب في تخصص المحاسبة و الميول الكبير لمعرفة حقوق و واجبات المكلف.
- دوافع موضوعية:
- أن المنازعات الجبائية تشكل خطورة على الخزينة العامة و الإنفاق العام مما يستوجب ضرورة توعية المكلفين المتمصلين من الدفع و التعرف على الآليات التي استخدمها المشرع لمكافحة هذه الظاهرة.

- تمكن المكلف من معرفة الإجراءات التي يجب أن يستخدمها لمواكبة تحصيل حقوقه من طرف الإدارة الضريبية التي يمكن لها أن تخطئ في تقدير الحقوق بما أن المشرع منح لها السلطة التقديرية، ومنح للمكلف حق الاعتراض والتقدم إلى الجهات المعنية وذلك بإتباع إجراءات معينة نعرضها في دراستنا.

- أيضا من أهم الدوافع وأسباب الدراسة التغيير المستمر لنصوص الضريبية و عدم مواظبة عملية البحث لهذه التغيرات مما زاد في صعوبة استيعاب النصوص خاصة من غير المختصين في هذا المجال.

5- أهداف الدراسة:

تسعى دراستنا إلى تسليط الضوء على مراحل وإجراءات الخبرة القضائية المحاسبية التي يقوم بها الخبير المحاسبي عند دراسة المنازعات الضريبية، التي تنشأ نتيجة عدم التوصل إلى اتفاق بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية فيما يخص الضريبة المفروضة عليه أو نتيجة الغش الضريبي من طرف المكلفين، و بهذا يتم شرح مفاهيم الخبرة القضائية المحاسبية و مختلف الإجراءات التي ينبغي إتباعها لتسوية المنازعات الجبائية.

6- منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة و التحقق من الفرضيات التي تسعى إليها الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي ساعدنا على عرض و جمع المعلومات والبيانات التي نحتاجها في عملنا، و اعتمدنا على الأسلوب التحليلي الذي يسمح لنا بتفسير هذه المعلومات و تحليل عدة البيانات للحصول على نتائج دقيقة و مرضية.

7- الدراسات السابقة:

- دراسة مرحوم محمد علاء الدين، بالخبرة القضائية في الميدان المحاسبي: هي مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، السنة 2016/2015 هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الجانب الميداني المحاسبي للخبرة القضائية المحاسبية، حيث عالج الطالب الموضوع في ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، تطرق في الفصل الأول إلى القواعد العامة للخبرة من تعريف بالخبرة القضائية و أنواعها مفاهيم خاصة بالخبير القضائي المحاسبي، و تم احتواء الشروع في الخبرة الإدارية و التجارية في الفصل الثاني التي تخص الأمر بتنفيذ الخبرة في المبحث الأول لهذا الفصل إلى دراسة تقرير الخبرة في المبحث الثاني ، بعد الانتهاء من ذكر جميع العناصر التي تحتويها العناوين السابقة، ثم الانتقال إلى الجانب التطبيقي للشروع في الخبرة القضائية و دراسة حالة من مكتب خبير قضائي، حيث تم دراسة حالة نزاع قضائي قام به مكتب الخبير القضائي الذي تم فيه دراسة الحالة و توضيح جميع عمليات تقرير الخبرة المحاسبية المستعملة من طرف الخبير و معالجة جميع عناصرها و تقديمها لنا في شكل فصل ثالث للمذكرة.

- دراسة سليم نور الهدى، أثر الخبرة القضائية المحاسبية على المنازعات الجبائية"، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي، من جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016/2015، هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر الخبرة القضائية المحاسبية على المنازعات الجبائية، حيث تم التطرق في هذه المذكرة إلى الإطار المفاهيمي للخبرة القضائية المحاسبية في الفصل الأول انطلاقا من الخبرة القضائية العامة وصولا إلى إنجاز الخبرة القضائية المحاسبية، و وضع الإطار العام للمنازعات الجبائية في الفصل الثاني بحيث أنه احتوى على المفاهيم العامة للمنازعات الجبائية و الدخول في تسويتها أمام الجهات القضائية، و وضع المنازعات أمام الجهات الإدارية في المبحث الأخير لهذا الفصل، و التوجه إلى دراسة الحالة في الفصل الثالث بثلاثة أماكن انطلاقا من مديرية الضرائب لولاية بسكرة حيث تم عرض بعض حالات النزاع المقدمة من طرف المديرية، إلى دراسة حالتين لدي اثنان من الخبراء القضائيين المحاسبين و دراسة حالات مختلف لدي كل واحد منهم.

- دراسة فايزة بن خليفة، التسوية القانونية للمنازعات الجبائية من خلال الخبرة القضائية المحاسبية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة واد سوف، الجزائر، السنة 2018/2017، حيث تم شرح الأدبيات النظرية و التطبيقية الخاصة بالمنازعات الجبائية في الفصل الأول، و تمحور هذا الفصل في شرح عناصر المنازعات الجبائية والخبرة القضائية، و الانتقال إلى استعانة القاضي الإداري بالخبرة القضائية المحاسبية في المنازعات الجبائية في المبحث الثاني لهذا الفصل، و ترك الأدبيات التطبيقية في المبحث الثالث كما سماها في عنوان المبحث، و كان الفصل الثاني للدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية واد سوف حيث لخص هذا الفصل التعريف بالمديرية و عرض و تحليل الحالة المختارة للخبرة القضائية المحاسبية المدروسة في هذه المذكرة، و اقتصر دراسة الحالة على عرض التفاصيل الخاصة بالقضية المدروسة واستعانة القاضي بالخبرة القضائية المحاسبية لتسوية المنازعات الجبائية و موقف القاضي عن الخبرة القضائية المحاسبية.

- أوجه التشابه و الاختلاف:

تشابه دراستنا مع الدراسات السابقة إلى حد بعيد، حيث كل هذه الدراسات درست الخبرة القضائية في الميدان المحاسبي و علاقتها بتسوية المنازعات الجبائية، ولقد تمت كل هذه الدراسات في الجزائر، أما أوجه الاختلاف في الدراسة فيمكن في الدراسة التطبيقية، حيث كل دراسة تختلف عن الأخرى من حيث طبيعة الخبرة المحاسبية المطلوبة والأهداف المرجوة من هذه الخبرة، إضافة إلى اختلاف الإطار الزمني لإجراء هذه الدراسة، حيث أن الإطار الزمني يؤثر كثيرا على نتائج الخبرة المحاسبية، وذلك بسبب تغير القوانين والتشريعات الضريبية.

8- هيكل البحث:

لتحقيق هدف البحث والإجابة على الإشكالية المطروحة تم هيكلة البحث و تقسيم إلى فصلين تتقدمهما مقدمة وخاتمة، حيث يتناول كل فصل ما يلي:

- الفصل الأول والذي عنون بـ "الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية"، حيث تم تقسيمه إلى خمسة مباحث لتعميم الدراسة على أغلب المفاهيم اللازمة في هذا الموضوع، حيث أن المبحث الأول خصص لدراسة الخبرة القضائية و الخبر القضائي

حيث تم التطرق إلى مفاهيم الخبرة و الخبر من تعريف و أنواع و أهمية و إجراءات تسجيل الخبراء، و تطرقنا في المبحث الثاني إلى الخبر المحاسبي ، و تسوية المنازعات الجبائية في المبحث الثالث، ، أما المبحث الرابع فخصص للمنازعات أمام الجهات الإدارية بجميع عناصرها، و خصص المبحث الخامس لدراسة المنازعات الجبائية أمام الجهات القضائية.

- الفصل الثاني والمعنون بـ "دراسة ميدانية في مديرية الضرائب _بسكرة_ عن الخبرة القضائية وتسوية المنازعات الجبائية": حيث تم إجراء دراسة تطبيقية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة لتكملة الجانب التطبيقي للمذكرة، بحيث أنه اقتصر على ثلاثة مباحث بداية بالهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب وهو المبحث الأول، و في المبحث الثاني دراسة حالة للخبرة الأولى، و مبحث ثالث لدراسة الحالة الثانية للخبرة القضائية المحاسبية.

الفصل الأول:

الخبرة القضائية المحاسبية والنزاعات

الجبائية

تمهيد:

أشارت العديد من الدراسات إلى أن أسباب المنازعات الجبائية سواء كان على مستوى الإدارة الضريبية أو على المستوى القضائي، تختلف حسب حالة النزاع المطروح أمام الجهة المعنية، حيث سنحاول في هذا الفصل التعرف على أسباب قيام المنازعات الضريبية و الإجراءات التي يجب أن يقوم بها المكلف في حالة نشوب مشاكل أو اختلافات بينه و بين الإدارة الضريبية، أو إذا تبين له أن قرارات الإدارة متعسفة في حقه، حيث أن المشرع الجزائري سلط الضوء على هذه المشاكل التي تثور بين الطرفين و قام بإصدار القوانين و المواد و المراسيم التي تضبط و تنظم مثل هذه المنازعات الضريبية، حيث أن المنازعات الجبائية لها عدة قوانين تضبطها منها قانون الإجراءات الجبائية و قانون الضرائب المباشرة، التي سنستند إليها في دراسة الموضوع، ولكن قبل التطرق إلى المنازعات الجبائية و جب أولا التعرف على الخبر القضائي بشكل عام والخبير القضائي المحاسبي بشكل خاص باعتباره الشخص المخول قانونا للقيام بالخبرة القضائية المحاسبية، والتي تساعد القاضي في البت في هذا النزاع ، وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: الخبرة القضائية و الخبر القضائي.

المبحث الثاني: الخبر القضائي المحاسبي.

المبحث الثالث: ماهية المنازعات الجبائية.

المبحث الرابع: المنازعات أمام الجهات الإدارية.

المبحث الخامس: المنازعات أمام الجهات القضائية.

المبحث الأول: الخبرة القضائية و الخبر القضائي

تعتبر الخبرة القضائية وسيلة إثبات وإجراء مساعد للقاضي، وسنحاول في هذا المبحث توضيح المفاهيم المتعلقة بالخبرة القضائية كتعريفها وأهميتها وخصائصها، إضافة إلى شروط الواجب توفها في الخبر القضائي وآليات تسجيله لدى المحكمة.

المطلب الأول: مفهوم الخبرة القضائية و أهميتها

الفرع الأول: تعريف الخبرة القضائية

تعددت تعريف فقهاء القانون للخبرة القضائية

تعددت تعاريف فقهاء القانون للخبرة القضائية فقد عرفت بعضهم بأنها " إجراء للتحقيق يعهد به القاضي إلى شخص مختص، يسمى بالخبير بمهمة محددة تتعلق بواقعة أو وقائع مادية يستلزم بحثها أو تقديرها، أو على العموم إبداء الرأي فيها علما أو فنا لا يتوفر في الشخص العادي ليقدم له بيانا أو رأيا فنيا لا يستطيع القاضي الوصول إليه وحده ". (زكي، 1990، صفحة 11).

وعرفت أيضا بأنها "إجراء تحقيق و استشارة فيه تقوم بها المحكمة، بقصد الحصول على معلومات ضرورية عن طريق أهل الاختصاص و ذلك للبت في كل المسائل التي يستلزم الفصل فيها أمور علمية أو فنية لا تستطيع المحكمة الإمام بها ". (العبودي، 2011، صفحة 325).

في حين هناك من عرفت بأنها " استعانة القاضي أو الخصوم بأشخاص مختصين في مسائل يفترض عدم إلمام القاضي بها للتغلب على الصعوبات الفنية أو العلمية التي تتعلق بوقائع النزاع و ذلك للقيام بأبحاث فنية و علمية واستخلاص النتائج منها في شكل رأي غير ملزم " (الحديدي، 1993، صفحة 09).

وتعتبر الخبرة من طرق الإثبات المباشرة كالمعاينة، و ذلك نظرا لاتصالها بالواقعة المراد إثباتها، و هي في الواقع نوع من المعاينة الفنية تتم بواسطة أشخاص تتوفر لديهم الكفاءة في النواحي الفنية التي تتوفر لدى القضاء ". (فاسم، 2007، صفحة 403)

وتعتبر الخبرة في الاصطلاح القانوني طريق من طرق الإثبات ، حيث يحتاجها العمل القضائي كلما صادف في النزاع المطروح مسألة يتطلب حلها معلومات فيها خاصة، و التي قد لا يأنس القاضي في نفسه الكفاية التي تحتاجها ، ويتم اللجوء إليها لكشف أدلة قائمة . (عمر، 2003، صفحة 07)

نستنتج من التعاريف السابقة أن الخبرة القضائية تعبر عن عملية إجراء تحقيق أو استشارة من طرف شخص مؤهل يدعى بالخبير وبتكليف من القاضي، وذلك لإبداء رأيه في بعض المسائل التي لا يستطيع القاضي الفصل فيها، حيث بعد قيام الخبر بأبحاث علمية واستخلاص النتائج عن مسألة النزاع، يقدم للقاضي تقرير يتضمن رأيه في المسألة، ونشير إلى أن رأيه غير ملزم للقاضي.

الفرع الثاني: خصائص الخبرة القضائية

تتميز الخبرة القضائية بالعديد من الخصائص نذكر بعضها في ما يلي، حيث تعتبر الخبرة القضائية: (حزيط، 2014،

الصفحات 19-22)

1- إجراء قضائي: يملك القاضي سلطة تقدير بشأن الأمر بإجرائها، سواء طلبها الخصوم أم لم يطلبها، و يملك رفض إجرائها أيضا إذا طلبها الخصوم، و القاضي المعروض عليه النزاع هو الذي يحدد مهمة الخبير و مدة مهمته، و هو الذي يقدر رأيه ونتيجة عمله.

2- إجراء من إجراءات التحقيق : فالخبرة القضائية تعد إجراء من إجراءات التحقيق التي يلجأ إليها بهدف البحث عن أدلة أو بغرض تكوين اقتناع القاضي، و في هذا الإطار نصت المادة 75 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ما يلي: "يمكن للقاضي بناء على الخصوم، أو من تلقاء نفسه، أن يأمر شفاهة أو كتابة بأي إجراء من إجراءات التحقيق التي يسمح بها القانون"، فيما نصت المادة 77 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية على ما يلي: " يمكن للقاضي، و لسبب مشروع و قبل مباشرة الدعوى، أن يأمر بأي إجراء من إجراءات التحقيق، و بناء على طلب كل ذي مصلحة، قصد إقامة دليل والاحتفاظ به لإثبات الوقائع التي تحدده في مسألة النزاع.

3- الصفة الاختيارية للخبرة القضائية : وذلك لأن القاضي يملك كقاعدة عامة سلطة الاختيار و التقدير في أن يلجأ إلى الخبرة أو لا يلجأ إليها، بشأن أية مسألة ذات طابع تقني أو فني معروضة عليه، سواء كان ذلك أمام القاضي المدني أو الإداري أو القضاء الجزئي.

4- الصفة التبعية للخبرة القضائية : تعني هذه الخاصية أنه لا يجوز كقاعدة عامة أن يكون طلب تعيين الخبير محلا لدعوى أصلية دون أن تكون هناك دعوى في موضوع معين قائمة أمام القضاء ، ذلك أن الخبرة القضائية تفترض وجود نزاع قائم مطروح أمام القضاء، فتمثل حينئذ وسيلة إثبات تساعد حسم النزاع، و تنشأ عن قرار المحكمة القاضي بإجرائها، عكس وسائل الإثبات الأخرى، إلا أن هذه القاعدة يرد عليها استثناء في حالة واحدة فقط، وهي الحالة المنصوص عليها في المادة 77 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و المتعلقة بإثبات حالة حيث يجوز بمقتضى هذا النص لكل ذي مصلحة قصد إقامة الدليل على وقائع و الاحتفاظ به للاعتماد عليها في دعوى مستقبلية و يكون من شأنها أن تحدد مآل هذه الدعوى أن يقدم بطلب تعيين خبير أمام قاضي الأمور الاستعجالية طبقا لإجراءات التقاضي أمام القضاء الإستعجالي أو يتقدم بالطلب للإجراءات الخاصة بالأمور على العرائض ، و حينئذ يمكن للقاضي و لسبب مشروع و قبل مباشرة الدعوى أن يأمر بتعيين خبير باعتبار هذا الإجراء من إجراءات التحقيق.

5- الصفة الفنية للخبرة القضائية: يقتصر بمجال الخبرة القضائية على المسائل الفنية فقط، و يكون محلها وقائع مادية تتعلق بتخصصات لا يعلمها سوى أهلها ، الذين يحكم خبرتهم و تخصصهم يفيدون ثبوت المسألة أو نفيها، فقد حددت المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية بمجال الخبرة في الوقائع المادية التقنية و العلمية المحضة، و من ثم فإن الإخلال بهذه الخاصية

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

يترتب عليها بطلان الخبرة، لأنه لا يجوز للقاضي ندب خبير لتوضيح المسألة من المسائل القانونية لأن إقدامه على مثل هذا العمل يعد تنازلا من على اختصاصه للخبير ، و هذا الأخير ليس أهلا للفصل في المسائل القانونية.

الفرع الثاني: أهمية الخبرة القضائية

للخبرة دور هام في الإثبات لا يقل عن أهمية دورها في تمكين القاضي من إدراك المسائل الفنية أو العلمية التي قد يثيرها موضوع النزاع المطروح أمامه للفصل فيه، خاصة في ظل التطورات العلمية والتقنية التي يشهدها العالم في الوقت الحاضر، فقد أدى التطور الهائل الذي تشهده الحياة الاجتماعية و الاقتصادية ، إلى بروز نزاعات كبيرة لم تكن موجودة فيما سبق، يسودها الكثير من الغموض ما يصعب على القاضي من الفصل فيها ودون اللجوء إلى الخبرة .

لذلك نظمت التشريعات عموما، منها التشريع الجزائري الخبرة القضائية في المادة المدنية و الإدارية، حيث خصص المشرع الجزائري لها المواد 125 إلى 145 في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، و قد ترك زمام الأمور باللجوء إلى الخبرة بيد القاضي ، على أن ينحصر أمر الاستعانة بالخبراء فقط في تلك المسائل التي تخرج عن علم القاضي و إدراكه، ويقدر القاضي أهمية إجراء الخبرة بالنظر إلى توفر الشرطين التاليين هما: (الحديدي، 1993، صفحة 18)

أولاً: أن تكون الوقائع محل الإثبات بالخبرة، مما يخرج بطبيعته عن إدراك القاضي و علمه كرجل قانون، يفترض فيه إدراك معلومات معينة كل علم أو فن، لا تخرج عن إدراك المثقفين في مجتمع القاضي.

ثانياً: أن لا يكون في ملف الدعوى و وقاعها الثابتة، ما يغني عن إجراء الخبرة أو يقوم مقامها بما يكفي بحد ذاته لتأسيس الحكم منطقاً و قانوناً.

المطلب الثاني: أنواع الخبرة القضائية

تشمل الخبرة القضائية الأنواع التالية: (حسين، 2002، صفحة 220)

1- **الخبرة الجديدة:** هي الخبرة التي تم نفس النزاع المعروض على القضاء و نفس أطراف الدعوى و يأمر بها قاضي الموضوع من تلقاء نفسه أو بطلب من الخصوم إذا لم يقتنع بالأسباب و النتائج التي تضمنها تقرير الخبرة الأول أو إذا تبين له وجود عيوب ظاهرة في الخبرة الأولى أو نقص كبير فيها أو بطلانها، و يعهد بإجراء الخبرة الجديدة إلى خبير آخر من نفس التخصص غير الخبير الذي أجرى الخبرة الأولى.

2- **الخبرة المضادة :** هي الخبرة التي تم نفس النزاع المعروض على القضاء و نفس أطراف الدعوى و يأمر بها قاضي الموضوع من تلقاء نفسه أو بطلب من الخصوم أيضاً، و يكون الهدف منها التحقق من الآراء و النتائج التي تضمنها تقرير الخبرة الأولى وبسبب التشكيك في النتائج التي توصل إليها الخبير الأول و طعن الخصوم في نتائج خبرته، و يعهد بإجراء الخبرة المضادة إلى خبير آخر نفس التخصص غير الخبير الذي كان قد أنجز الخبرة الأولى.

3- الخبرة التكميلية : هي الخبرة التي يأمر بإجرائها قاضي الموضوع إذا تبين له بعد دراسة تقرير الخبير الأول و دراسة ملاحظة الخصوم و طلباتهم بشأن وجود نقص ليس بالكبير في تقرير الخبرة التي أنجزها الخبير الأول، كأن يكون الخبير قد أغفل التطرق إلى بعض المسائل الفنية التي تخص موضوع النزاع، أو أنه لم يجيب عن جميع الأسئلة التي كلفته المحكمة بالإجابة عليها في حكم القاضي بتعيينه، و كان في هذا النقص ما يعيق المحكمة على الفصل في موضوع النزاع عن اقتناع.

وعلى خلاف الخبرة الجديدة أو الخبرة المضادة فإنه في الخبرة التكميلية يمكن للمحكمة أن تعهد بإجرائها إلى نفس الخبير الذي أنجز الخبرة أو إلى خبير آخر ممن يكون من نفس تخصص الخبير.

المطلب الثالث: تعريف الخبير القضائي

تنشأ عملية الخبرة من خلال تعيين الخبير من الجهة القضائية المعروض عليها النزاع سواء كانت المحكمة الابتدائية أو المجلس القضائي كجهة استئناف في المسائل المدنية و التجارية والاجتماعية والعقارية و البحرية و شؤون الأسرة ، أو كانت المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة في المنازعات الإدارية، و قد خول القانون للمحكمة سلطة تقدير الاستعانة بالخبير من تلقاء نفسها أو بناء على طلب أحد الخصوم .

الفرع الأول: تعريف الخبير القضائي

الخبير هو شخص غير موظف في المحكمة له معلومات فنية خاصة يستعين القضاء برأيه في المسائل التي يستلزم تحقيقها، وهو رجل من أهل المعرفة في علم من العلوم أو فن من الفنون أو في الشؤون التجارية أو الزراعية أو الصناعية أو الحرف، وهو المختص الذي تطلب مشورته إذ يكلف بوضع تقرير حول النزاعات التي تقوم الخصوم في مسائل مختلفة، و يعين وزير العدل الخبير، فتدرج أسمائهم في جدول الخبراء بعد أن يؤدوا اليمين القانونية أمام مجلس القضاء. (الشلقاني، 1999، صفحة 259)

فالخبراء إذا موظفون مكلفون بمهمة محددة لوقت معين في خدمة الصالح العام، كما يمكن للقاضي أن يكلفهم أيضا بمهمة

الإصلاح بين الأطراف المتخاصمة. (الرحيم، 1964، صفحة 200)

ويتمثل دور الخبير أساسا هو أن يبين بوضوح و بدقة جوانب مسألة فيها نزاع، فهو يتأكد من مختلف جوانب المسألة محل النزاع، و يذكر العمال و يقدر الخسائر أو الضرر الحاصل ، و القاضي يركز في غالب الأحيان على رأي الخبير في اتخاذ لقراراته بالحكم ، وهذا ما يدل على أهمية عمل الخبير ودوره في العدالة ، و للخبير أيضا دور أسما و أرقى في القضاء ويتمثل في الإصلاح بين الطرفين للوصول إلى حل للنزاع بالتراضي لتفادي التقاضي و ما ينجز عنها من خصومات و خسارة في الوقت و زيادة في النفقات، فبفضل هذه المساعي للصلح بين الأطراف بالتراضي يمكن مساعدة مصالح العدالة، إذ تتناقص أعداد القضايا التي ترفع إلى المحاكم و تحل النزاعات و القضايا في وقت معتبر وهذا ما يساعد الجميع بما فيهم الأطراف والمحاكم على حد سواء . (اسكندر، 2002، صفحة 71).

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

من التعاريف السابقة للخبير القضائي تبين لنا بأنه شخص غير موظف في المحكمة توكل إليه مهمة التحقيق في إجراءات نزاع قائم أمام القضاء، حيث يعتمد بحكم صادر عن المحكمة يوضح مسألة النزاع ، و الأطراف المتنازعة في القضية، ويحدد الحكم القضائي المهام الموكلة إليه بدقة و لا يجب عليه تجاوزها ، و يقوم الخبير القضائي بتوضيح مسألة النزاع للقاضي والنتائج المتوصل إليها بعد التحقيق بالطريقة التي تمكنه من إصدار الحكم دون المساس بحقوق أطراف النزاع.

المطلب الرابع: الشروط و إجراءات تسجيل الخبراء

من أجل اعتماد الخبراء في المحكمة و يجب توفر مجموعة والشروط ، بعد ذلك تتم عملية التسجيل إلى إجراءات معينة يحددها القانوني ونوضح هذه الشروط والإجراءات فيما يلي:

الفرع الأول: الشروط الواجب توفرها في الخبراء

إن عدد معتبر من الخبراء القضائيين الحاليين في الجزائر اختبروا فقط لأقدميتهم و تخصصهم في مجال محدد رغم أنهم لا يحملون شهادات جامعية، و لقد كان ذلك لما استقلت الجزائر نظرا لافتقار العدالة في ذلك الوقت إلى الخبراء، أما اليوم بات شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين أكثر تنظيما من ذي قبل، فقد أصبح من الضروري أن يكون المترشح حاصلًا على شهادة جامعية و على تجربة في الميدان قد تتعدى السبع سنوات، إضافة إلى عدد من الشروط الأخرى كأن يكون معتمدا لدى السلطة الوصية على اختصاصه.

و لقد تم تحديد الشروط العامة للتسجيل في قوائم الخبراء القضائيين في المرسوم التنفيذي رقم 95-310، و يتضح ذلك جليا في نص المادة الرابعة والتي تنص على أنه " يجوز أن يسجل أي شخص طبيعي في قائمة الخبراء القضائيين إذا توفرت فيه الشروط الآتية:

- أن يكون ذو جنسية جزائرية، مع مراعاة الاتفاقيات الدولية؛
- أن تكون له شهادة جامعية، أو تأهيل مهني معين في الاختصاص الذي يطلب التسجيل فيه؛
- أن لا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب ارتكابه وقائع محملة بالآداب العامة أو الشرف؛
- أن لا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية؛
- أن لا يكون ضابطا عموميا وقع خلعه أو عزله أو محاميا ثم شطب اسمه من نقابة المحامين، أو موظف عزل بمقتضى إجراء تأديبي بسبب ارتكابه وقائع محملة بالآداب العامة أو الشرف؛
- أن لا يكون قد منع بقرار قضائي من ممارسة المهنة؛
- أن يكون قد مارس هذه المهنة أو هذا النشاط في ظروف سمحت له أن يتحصل على تأهيل كاف لمدة لا تقل عن سبع 07 سنوات؛
- أن تعتمد السلطة الوصية على اختصاصه أو يسجل في قائمة تعدها هذه السلطة.

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

تتعلق جميع الشروط السابقة بالشخص الطبيعي أما الشخص المعنوي فلقد تم تحديد شروط تسجيله في قوائم الخبراء القضائيين في المادة الخامسة من المرسوم التنفيذي المذكور (95-310) والتي ينص على: يشترط في الشخص المعنوي الذي يترشح إلى التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين ما يأتي:

- أن تتوفر في المسيرين الاجتماعيين الشروط المنصوص عليها في الفقرات 3، 4، 5 من المادة الرابعة السابقة؛
 - أن يكون الشخص المعنوي قد مارس نشاطا لا يقل مدته عن خمس 05 سنوات لاكتساب تأهيل كاف في التخصص الذي يطلب التسجيل فيه؛
 - أن يكون له مقرا رئيسي أو مؤسسة تقنية تتمشى مع تخصصه في دائرة اختصاص المجلس القضائي.
- كما لا يمكن لأي خبير مقيد لأول مرة في جدول الخبراء القضائيين أن يباشر عمله لدى المجالس القضائية ما لم يؤدي اليمين، فاليمين يعتبر إجراء جوهري و أساسي يؤديه الخبير أمام القاضي في جلسة علنية حيث يتمخض عنه تحرير محضر أداء اليمين والذي يسلم منه نسخة للخبير ويبقى هذا اليمين ساري المفعول وكافي بالنسبة لجميع الخبرات التي يعين فيها في المستقبل و يقسم الخبير اليمين كما ورد في المادة 145 من قانون الإجراءات الجزائية و الذي ينص على:

"يلف الخبير المقيد لأول مرة بالجدول الخاص بالمجلس القضائي يمينا أمام المجلس بالصيغة الآتي بيانها: اقسم بالله العظيم بأن أقوم بأداء مهمتي كخبير على خير وجه و بكل إخلاص و أن ابدي برأيي بكل نزاهة و استقلال". (1995، صفحة 4)

و يتم إعداد محضر أداء اليمين الذي يحتفظ به في أرشيف المجلس القضائي ليرجع إليه عند الحاجة.

الفرع الثاني : إجراءات تسجيل الخبراء القضائيين

يقدم طلب التسجيل إلى النائب العام لدى المجلس القضائي الذي يختار مقر إقامته بدائرة اختصاصه و يبين الطلب بدقة و كذا الاختصاصات التي يطلب التسجيل فيها و يجب إرفاق طلب التسجيل بالأوراق الثبوتية المتعلقة بالمعلومات النظرية و التطبيقية التي يكتسبها المترشح في الاختصاص المراد التسجيل فيه، (هنوني و تراعي، 2007، صفحة 42)، و هذا ما أكده المرسوم التنفيذي 95_310 في نصوص المواد 06 و 07 .

كما أوضح نفس المرسوم الجهة المختصة في إعطاء الموافقة على طلب التسجيل إذ يحول النائب العام الملف بعد إجراء تحقيق إداريا إلى رئيس المجلس القضائي الذي يستدعي الجمعية العامة للقضاة العاملين في مستوى المجلس و المحاكم التابعة له إلى إعداد قائمة الخبراء القضائيين حسب الاختصاص، في أجل شهرين على الأقل قبل نهاية السنة القضائية و ترسل هذه القوائم إلى وزير العدل ليوافق عليها.

يتم إعداد قائمة وطنية و قائمة خاصة بكل مجلس قضائي كل عام، يتم تعيين الخبراء فيها القضايا المدنية و التجارية والجنائية، يتم إعداد هذه القوائم وفقا لتسميات تم إنشاؤها بأمر من أمين الأختام، وزير العدل، و يختار القاضي وحده الخبراء الذين سيودع حكما بندهم و يكون اختيارهم من قائمة الخبراء المقيدين في الجدول على مستوى المجلس القضائي أو خارج هذه

القائمة، فنجد نوعين من الخبراء فالخبراء المعتمدون هم الذين يلجأ إليهم القاضي للقيام بأعمال فنية و تقنية و يتم اختيارهم من جدول أعمال الخبراء العاملين لدى المحاكم و الجالس القضائية و هذا النوع من الخبراء يسجلون وفقا للإجراءات السابق ذكرها أعلاه. (الرحمان، 2018، صفحة 11)

أما الخبراء غير المعتمدين هم أشخاص ذوي مجال فني و تقني و غير مقيدين في جدول الخبراء المعتمدين، فيتم تعيينهم من طرف القاضي في مسائل معينة و محددة نظرا لإنفرادهم في مجال ما و يؤدون اليمين القانونية عند قبولهم، سواء أمام القاضي أو الجهة القضائية التي عينتهم في الحكم الأمر بالخبرة، ويتم ذلك عند تقديم تقاريرهم النهائية ما يستوجب عليهم القيام بمهمتهم بدقة و أمانة.

وفي نفس السياق ذهبت المحكمة العليا في قرارها الصادر في 1989/07/19 تحت رقم 46225 على أنه : من المقرر قانونيا، أن القرار الذي لا تكون أسبابه كافية لمواجهة ما قدم من أدلة و ما أبدى من دوافع يعد مشوبا بالقصور في التسبب، و من المقرر أيضا أنه لقبول تقرير الخبير شكلا يجب على الجهة القضائية أن تذكر إن كان مسجلا في قائمة الخبراء وإن لم يكن، يجب أن يثبت أنه أدى اليمين القانونية و من ثم فالقضاء بما يخالف هاذين المبدأين يعد إساءة في تطبيق القانون.

في حالة كان من الثابت في قضية الحال أن قضاة الموضوع أيدو تقرير الخبير و صادقوا على الحكم المستأنف لديهم القاضي برفض دعوة الطاعن دون أن يناقشوا الوثائق المقدمة و دون أن يبينوا أن الخبير المعين مسجل في قائمة الخبراء أو أنه أدى اليمين القانونية فإنهم بقضائهم كما فعلوا شابوا قرارهم بالقصور في التسبب و أساءوا تطبيق القانون متى كان ذلك استوجب نقض القرار المطعون فيه.

و نصت المادة 131 من قانون الإجراءات المدنية على أنه : " يؤدي الخبير غير المقيد في قائمة الخبراء اليمين أمام القاضي المعين في الحكم الأمر بالخبرة تودع نسخة من محضر أداء اليمين في ملف القضية"، وبناء عليه يتضح أن الأصل هو نذب الخبراء من الجدول، لكن استثناءا يتم اختيارهم خارج هذا الجدول أي يتم تعيينهم من الخبراء غير المعتمدين. (رشيد، 1996، صفحة 105)

المبحث الثاني: الخبير القضائي المحاسبي

بعد التعرف على الخبرة القضائية والخبير القضائي بصفة عامة سنتطرق في هذا المبحث إلى حالة خاصة من الخبرة القضائية وهي الخبرة القضائية المحاسبية والتي لا تختلف عموماً عن باقي الخبرات القضائية في الشكل العام، ونشير أن الخبير القضائي المحاسبي هو من يكلف من طرف القاضي بالقيام بهذه المهمة، وسنتعرف فيما يلي عن الخبير القضائي المحاسبي وواجباته، زكل ما يتعلق به من واجبات ومهارات يجب أن تتوفر فيه.

المطلب الأول: تعريف الخبير المحاسبي وأهميته و واجباته

الفرع الأول: تعريف الخبير المحاسبي

يقصد بالخبير المحاسبي ذلك الشخص المختص في المحاسبة و عمله هو تنظيم المحاسبة و الحسابات لدى الشركات التجارية و المؤسسات باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، كما نصت عليه المادة 18 من القانون رقم 10-01 و المؤرخ 27 جوان 2010 و المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد حيث عرفت الخبير المحاسبي بأنه: " يعد خبيراً كل شخص يمارس عادة باسمه الخاص و تحت مسؤوليته و مهمة تنظيم و فحص و تقويم وتحليل المحاسبة و مختلف أنواع الحسابات لدى المؤسسات والشركات التجارية و المدنية في الحالات التي نص عليها القانون بهذه المهمة للقيام بصفة تعاقدية بخبرة واحتساب". (عمر، 2003، صفحة 8)

و يشترط في الخبير المحاسب أن يكون حائزاً على شهادة خبير محاسب من إحدى مؤسسات التعليم العالي، كما يجب أن يكون مسجلاً ضمن جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين.

و يضح من التعريف السابق أن الخبير المحاسبي هو الشخص الذي له دراية كافية في المحاسبة و التدقيق في الحسابات وذلك لإعطاء صورة واضحة للقاضي في المهام الموكلة إليه التي تتضمن حكم تعيينه في القضية، و ليس للخبير المحاسبي الحق في تجاوز المهام الموكلة إليه المعدة في قرار تعيينه والتي حددها القاضي، و يجب أيضاً عليه أن يحترم الآجال القانونية لدراسة القضية وإبداء رأيه في النزاع المطروح أمامه كمحاسب، ولا يجب أن يتجاوز حدوده كخبير في إبداء الرأي و يقوم بتكليف القضايا لأنه رأيه استشاري فقط، بل الحكم من اختصاص القاضي.

الفرع الثاني: أهمية الخبير القضائي المحاسبي

و تبرز أهمية الخبير المحاسبي في أنه يلبي حاجات كل من القضاء والأجهزة الرقابية و المستثمرين و المقرضين و غيرهم وإلى الحد الذي يمكن معه تخفيض معدل الجرائم المالية و تأييد الدعاوي القضائية و الحد من الغش و التحايل المالي، حيث يمكن تلخيص أهميته في العناصر التالية: (محمد ع.، 2016، صفحة 47)

- تمثل المهنة تكاملا بين المحاسبة و القانون للعمل معا على تقديم تحقيقات أكثر عمقا و أكثر ارتباطا بالدعاوي القضائية.
- يساعد القضاء على مستوى الخبرة و التأهيل الذي يملكهما، حيث أنه يقوم بتقديم التقرير عن المهمة المكلف بها مدعم بالأدلة القانونية الكافية التي تساعد القاضي على اتخاذ القرار المناسب و تحقيق العدالة.
- يساهم في زيادة و كفاءة و فعالية المراجعة الخارجية و زيادة الثقة في مهنة المحاسبة و المراجعة و اكتشاف الغش و الاحتيال في القوائم المالية

الفرع الثالث: واجبات وأتعاب الخبير القضائي المحاسبي

1- واجبات الخبير:

على الخبير الذي أسندت إليه مهمة الخبرة في قضية معينة أن يقوم بمهمته شخصيا، إلا إذا كان القاضي أساسا قد عين معه خبراء آخرون، كما عليه احترام المدة اللازمة للقيام بتقريره في الآجال المطلوبة، خاصة تلك المستعجلة منها، كما أنه عليه أن يؤدي مهمته تحت سلطة القاضي الذي عينه وتحت مراقبة النائب العام: "يؤدي الخبير القضائي مهمته تحت سلطة القاضي الذي عينه وتحت مراقبة النائب العام".

كما أنه على الخبير أثناء قيامه بتقريره أن يقدر الأمور حق تقديرها و عن علم بها، و أن تكون هذه التقديرات والعمليات التي يقوم بها مبنية على أسس واضحة و منطقية، و عليه أن يحافظ على سر المعلومات المقدمة إليه، و يجب على الخبير كذلك أن يوضح الأسباب التي حملته إلى النتيجة و رأيه في القضية، كما أنه عليه أن يتجنب الأمور التي ليست من شأنه أو تتعدى حدود مهنته الموكلة إليه، فليس له الحق أن يحل مسائل ذات صيغة قانونية، إنما عليه أن يقوم بتقرير يمكن القاضي من حل النزاع المرفوع إليه. (1995، صفحة 4)

2- أتعاب الخبير:

من الطبيعي أن يكون للخبير أتعاب و مصروفات جراء القيام بمهمته، و يعود تقدير هذه المصروفات والأتعاب على المحكمة التي عينته ولها أن تقدرها كلها أو جرها منها على أن يكون قابلا للمراجعة عند القضاء في الحكم الذي فيه الخبير، و يقوم الخبير بعد انتهاء المهمة المسندة إليه بتقديم عريضة بالأتعاب و المصروفات إلى المحكمة المعنية، و يتحمل هذه الأتعاب إما المدعي عليه أو مشاطرة بينه وبين المدعي حسبما تراه المحكمة، و يجب على الخبير المعين أن لا يستلم أتعابه مباشرة من المخصوم و إلا تعرض للشطب من جدول الخبراء و هذا ما نصت عليه المادة 45 من قانون الإجراءات المدنية: "لا يجوز صرف المبلغ المودع على ذمة إجراءات التحقيق إلا بمعرفة قلم الكتاب تحت رقابة القاضي، والمبلغ المقرر إيداعه لحساب أتعاب ومصروفات الخبراء و الشهود، ولا يمكن بأي حال من الأحوال أداؤه مباشرة من الخصوم إلى الخبراء أو الشهود و إذا قبل خبير من الخبراء الجدول أي مبلغ على هذا الوجه جاز شطب اسمه من جدول الخبراء". (رشيد، 1996، صفحة 25).

المطلب الثاني: آليات و إجراءات اعتماد الخبير في المحكمة

يتقدم المترشحون لوظيفة الخبير القضائي بطلب التسجيل إلى النائب العام لدى مجلس القضاء الإقليمي، مصحوبين بمجموعة من الوثائق و التي تبين نوع الاختصاص الذي يرغبون أن يسجلوا فيه، و كذلك الوثائق التي تثبت مستوى المترشح و كفاءته و التي في الشهادة الجامعية، وعلى تجربة في الميدان إن أمكن ، وكذلك إمكانات المترشح المادية و المتمثل أساسا في مكتب ليكون له مقر معين، و يقوم النائب العام بتحقيق إداري يبحث فيه عن سيرة و سلوك المترشحين في الماضي، ثم يقوم بتحويل الملفات المقبولة من طرفه إلى رئيس المجلس القضائي الذي يقوم بدوره باستدعاء الجمعية العامة للقضاة العاملين فيا للمحاكم و المجالس التابعة له لإعداد قائمة الخبراء القضائيين، و التي ترسل إلى وزير العدل ليصادق عليها، و بعد كل هذه الإجراءات يستلم الخبير الاعتماد والذي يحتوي على تعيينه وعلى تحديد الإقليم الذي يعمل فيه لدى مجلس قضاء محدد، عندها يستدعيه النائب العام ليطلب من المجلس أن يشهد تأديته يمينه.

و لقد تم تحديد كيفية اعتماد الخبير القضائي وجميع الإجراءات السابقة الذكر في المرسوم التنفيذي رقم 95-310 المؤرخ في 18 جمادي الأول عام 1416 هـ الموافق ل 10 أكتوبر 1995، في كل من المادة السادسة و السابعة والثامنة منه والتي تنص على:

- **المادة السادسة:** " يقدم طلب التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين إلى النائب العام لدى المجلس الذي يختاره مقر إقامته بدائرة اختصاصه، و يبين الطلب بدقة الاختصاص أو الاختصاصات التي يطالب التسجيل فيها".
- **المادة السابعة:** " يجب أن يصحب طلب التسجيل بما يأتي: الوثائق الثبوتية المتعلقة بالمعلومات النظرية و التطبيقية التي يكتسبها المترشح في الاختصاص المراد التسجيل فيه، و عند الاقتضاء يصحب بالوثائق الثبوتية التي تبين الوسائل المادية التي يجوزها المترشح، و يحدد وزير العدل هذه الوثائق بقرار إن اقتضى الأمر .
- **المادة الثامنة :** "يجوز للنائب العام الملف بعد إجرائه تحقيقا إداريا إلى رئيس المجلس القضائي الذي يستدعي الجمعية العامة للقضاة العاملين في مستوى المجلس و المحاكم التابعة له ، إلى إعداد قائمة الخبراء القضائيين حسب الاختصاص ، في أجل شهرين (02) على الأقل قبل نهاية السنة القضائية وترسل هذه القوائم إلى وزير العدل ليوافق عليها" (1995، صفحة 3).

المطلب الثالث: حق ممارسة الخبرة القضائية المحاسبية

يعود حق ممارسة الخبرة القضائية المحاسبية عادة إلى الخبير المحاسبي شرط أن يكون معتمدا لدى المحكمة، كما أنه يجوز للمحاسب المعتمد و محافظ الحسابات أن يقوموا بمهمة الخبرة القضائية إذا توفرت فيهم الشروط القانونية لذلك ، و تشمل الخبرة القضائية المحاسبية جميع الشؤون المتعلقة بالأمور المحاسبية بما فيها الشؤون الإدارية و التجارية و الجزائية و الجبائية. (اسكندر، 2002، صفحة 62)

الفرع الأول: الخبرة في الشؤون الإدارية

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

تمس الخبرة في الشؤون الإدارية جميع القضايا التي تكون موضوع النزاع بين الإدارة و شخص معين أو إدارتين أو النزاعات المتعلقة بالأشغال العامة أو النزاعات المتعلقة بالموظفين المعزولين عن وظيفتهم والإدارة التي عزلتهم... الخ، ويتولى هذه النزاعات الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي (المحكمة الإدارية) فهي التي تأمر بالخبرة بقرار تحضيرى صادر عنها، و يتم اختيار الخبير كما يسير عليه النظام القضائي.

الفرع الثاني: الخبرة في الشؤون التجارية

لا تختلف الخبرة في الشؤون التجارية عن الخبرة في الشؤون الإدارية فهي تشمل جميع القضايا التي تكون محل نزاعها أمور تجارية تتعلق بنزاعات قائمة بين الشركات التجارية و مؤسسات أو تجار و حرفيين ... الخ، و يتولى هذا النوع من القضايا الأقسام الجارية لدى المحاكم و الغرفة التجارية لدى المجالس القضائية.

الفرع الثالث: الخبرة في الشؤون الجبائية

وتتعلق بجميع القضايا التي يكون أحد أطراف النزاع فيها الإدارة الجبائية، و من أهم القضايا الشائعة في هذا الميدان هي تلك النزاعات التي يرفعها أحد المكلفين بدفع الضرائب و الذي يرى نفسه مظلوما، و يتبع في هذه القضايا نفس الخطوات المتبعة في حل النزاعات المتعلقة بالشؤون الإدارية، و سيتم التطرق إلى هذا النوع من القضايا في الفصل التطبيقي.

الفرع الرابع: الخبرة في القضايا الإستعجالية

هناك بعض الحالات أين تكون القضية المطرحة مستعجلة أي يجب البحث و الحكم فيها في وقت محدود لأسباب مختلفة لا تتحمل الانتظار، و يمكن الأمر بالخبرة في هذا النوع من القضايا فيقوم قاضي الشؤون الإستعجالية بتعيين خبير في القضية، و لا يمكنه ذلك إلا إذا كان هذا الأمر يقوم أساسا على وقائع و أن يكون النزاع المطروح جدي، و لا يجوز للخبير أثناء قيامه بمهامه أن يمس بأصل الحق في القضية أي لا يتعدى حدود المهمة التي أمر بالقيام بها، و عليه مساعدة القاضي في حسمه للقضية في الموضوع من جهة و في الاستعجال من جهة أخرى.

المطلب الرابع: إجراءات و مهارات المحاسب القضائي

الفرع الأول: الإجراءات:

هناك العديد من الإجراءات التي يقوم بها المحاسب القضائي وبشكل عام فإنها تشمل:

- الالتقاء بالعميل لتحديد ماهية المشكلة و أبعادها و الدوافع التي أدت إلى حدوث المشكلة؛
- التدقيق في الصراع لتحديد الأطراف المعنية و اللاعبين الأساسيين فيها؛
- التحقيق الأولي قبل وضع الخطة المفصلة لإتاحة المجال للخطة التفصيلية اللاحقة، (شعبان، انعام، 2015، صفحة 28)
- وضع خطة عمل بالأهداف و المنهجية التي ستستخدم؛

- جمع الأدلة وتقييمها للتأكد من صحة المعلومات للإحاطة بالقضية محل النزاع وقبل الإدلاء بالأراء؛ (محمد م.، 2017، صفحة 51)

- تحليل الأضرار و قيمتها الحالية و تحليل الحساسية و استخدام الحاسوب و الخرائط و غيرها لشرح النتائج؛
- إعداد التقرير النهائي مبينا فيه نطاق التحقيق و المنهج المستخدم و القيود المفروضة على النطاق و النتائج و رأي الخبير إضافة إلى الجداول والرسومات وأدلة الإثبات التي جمعها، دون إغفال أية حقائق حتى لا يسمح بالطعن بسلامة التقرير (الحسن، 2017، صفحة 351)

الفرع الثاني: المهارات

هناك مجموعة من المهارات التي يجب توفرها في المحاسب القضائي وهي: (غسان، 2016، صفحة 43)

- فهم عميق لأساليب العلوم المحاسبية المتقدمة للتدقيق؛
 - فهم لأساليب و طرق و إجراءات التحري و التقاضي؛
 - المعرفة الكافية بالقوانين والتشريعات؛
 - مهارة التفكير المنهجي والمنظم لحل المنازعات القضائية؛
 - المهارات المتميزة في الاتصال الشفوي و المكتوب وتقنية المعلومات؛
 - مهارة الاتصال الفعال لعرض أدلة الإثبات و التقارير أمام الجهات القضائية؛
 - فهم عميق لمداخل و طرق المحاسبة للاحتيال؛
- إضافة إلى المهارات التالية: (الغاني، 2018، صفحة 10)
- مهارات المحقق حيث يجب ان يمتلك مهارات التحقيق؛
 - مهارات إيجاد الحاسوب حيث تمكن هذه المهارة خبراء المحاسبة القضائية التدقيق من خلال أو حول الكمبيوتر في حالة تقرير غير مرضي من مراجع الحسابات؛
 - المهارات السلوكية أي يجب أن يمتلك روح الفريق الجيد، ومهارة التواصل مع الآخرين.

المبحث الثالث: ماهية المنازعات الجبائية

تعتبر المداخل الجبائية من أهم المداخل التي كلفت الإدارة الجبائية من طرف الدولة بتحصيلها من المكلفين، وذلك من أجل توفير المداخل اللازمة و التي تكون الدولة بحاجة لها لتسديد أعبائها ومواجهة نفقاتها، و أثناء قيامها بذلك قد تواجه الإدارة الجبائية نزاع مع المكلفين حول مقدار الوعاء أو طرق و آليات التحصيل الجبري لمبالغ الضريبة و من هذا المنطلق سوف نتطرق فيما يلي إلى شرح مفهوم المنازعات الجبائية و أسباب قيامها وأيضا التعرف على أنواعها.

المطلب الأول : مفهوم المنازعات الجبائية

يتبادر إلى ذهن السامع بمجرد سماع كلمة منازعة حصول مشاكل و خلافات بين أطراف المنازعة، فالنزاع الضريبي يتضمن مجموعة القواعد المطبقة على الخصومة، التي تثار بين المكلف بالضريبة من جهة و الإدارة الجبائية من جهة أخرى، حول تحديد و ربط الضريبة و تحصيلها، إذ يحق للمكلف مخاصمة الإدارة الجبائية من أجل إعادة النظر في تحديد الوعاء أو التحصيل. (فوضيل، 2010، صفحة 07)

الفرع الأول: المفهوم الواسع و الضيق للمنازعات الجبائية

تعني المنازعة الضريبية بمفهومها الواسع مختلف المشاكل و الاختلافات التي تنور بين المكلف و الإدارة الجبائية بخصوص فرض الضريبة و تحصيلها، هذا يأخذ به جانب كبير من الفقه الضريبي، حيث تعتبر المنازعة الضريبية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلف و الإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية و قضائية. (يوسف، 2015، صفحة 29)

ومن الباحثين أيضا من يرى أن المنازعة الضريبية بالمفهوم الواسع لا تتوقف فقط عند النزاع الذي يثور بين الإدارة الضريبية و المكلف بخصوص الوعاء الضريبي و تحديده أو التحصيل الضريبي، فقد يتعدى مفهوم المنازعة الضريبية إلى الأخذ بعين الاعتبار تلك الخلافات الناشئة بين المكلف من جهة و الإدارة الضريبية من جهة أخرى بخصوص وضعية معينة يمكن أن تحمل بالمكلف على غرار حالة الإعسار التي تلحق به أو حالة هلاك أو تلف أمواله، الأمر الذي يجعله عاجزا عن تسديد قيمة الضريبة إلى الإدارة الجبائية فيلجأ إليها من أجل محاولة إيجاد مخرج لهذه الحالة التي حلت به (عزيز ا.، 2005، صفحة 09)

أما عن مفهوم المنازعة الضريبية بالمعنى الضيق فينصرف إلى تعريف المنازعات الضريبية على أنها " كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين و الإدارة الضريبية و الذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية (رضوان، 2016، صفحة 29).

قد تتسبب الإدارة الضريبية في خلق الخلافات في بعض الحالات، فقد يكون ناتجا عن أخطاء في معدلات فرض الضريبة أو عدم احترام الإجراءات التي ينص عليها التشريع ، أو تعسف ناتج عن الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي، و يمكن أيضا تعريف النزاع الضريبي على أنه مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الجبائية ، بمناسبة عملية مراقبة حسابات و تصريحات المكلف بالضريبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية.

الفرع الثاني: موقف المشرع الجبائي الجزائري من تعريف المنازعة الجبائية:

بالنسبة للمشرع الجبائي الجزائري لم يعطي تعريفا محددًا للمنازعة الجبائية بل تطرق إلى شروطها و مضامينها و حدد مواعيد احتساب التقادم بخصوص النزاع الضريبي سواء ما تعلق بمنازعات الوعاء أو التحصيل أو حتى المنازعة أمام لجان الطعن الإدارية، و بالنظر إلى المادتين 92 و 93 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري نجد أن المشرع أخذ بالمفهوم الواسع للنزاع الضريبي ، و يجب على المكلف أن ينازع الإدارة الجبائية بخصوص حالة العوز التي حلت به و التي أدت إلى عدم قدرته على الإيفاء بديونه على أن يقدم شكوى إلى الجهة الضريبية للنظر في طلباته و محاولة تخفيف العبء الضريبي عليه، أو حتى تلك التي يكون مضمونها الإعفاء و التخفيض من الزيادات و الضرائب و الغرامات الجبائية، وتكون من خلال تقديم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة بشرط إرفاقها بنسخة من الإعدار الصادر من الإدارة الضريبية أو ذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى.

و منه فإن المشرع الجبائي يذكر بالشروط التي تتوافق مع الشروط المحددة لمنازعة الوعاء أو التحصيل، فإنه يعني بذلك مدى أهمية و وجوب تقديم شكوى إلى المصلحة الجبائية المعنية، و تكون الشكوى على شكل طلب تظلم. (طاهري، المنازعات الضريبية، ، 2007، صفحة 05)

المطلب الثاني: أسباب قيام المنازعات الجبائية الإدارية

بعد توضيح مفهوم النزاع الضريبي فيما سبق سوف نقوم في هذا المطلب بالتعرف على أهم الأسباب التي تؤدي إلى النزاع الجبائي وهي:

الفرع الأول: أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي

قد يؤدي التشريع الضريبي بما يحتويه من خصائص سلبية إلى حدوث النزاع الضريبي بين المكلف و الإدارة الجبائية، فالخصائص السلبية التي تميز التشريع الجبائي قد تؤدي إلى اختلاف الفهم و التفسير بين المكلف بالضريبة من جهة و الإدارة الجبائية من جهة أخرى، كما تؤدي كثرة التعديلات على النظام الجبائي إلى حدوث سوء الفهم و صعوبة حين التطبيق، وعلى العموم يمكن إرجاع أسباب المنازعات الجبائية التي تعود إلى التشريع الضريبي إلى ما يلي :

- 1- **التناقض في النصوص التشريعية، الضريبية:** يفتح هذا التناقض المجال لتفسيرات متضاربة من الإدارة و المكلف و يمكن أن يأخذ هذا التناقض شكلين اثنين هما: (حنا، 1997، صفحة 12)
- **الشكل الأول:** يطلق عليه التعارض الداخلي للنصوص، و هو الذي يقطع بين نصين ضريبتين ضمن نفس القانون الضريبي، ينشأ هذا نتيجة تداخل في صلاحيات هيئات الإدارة الضريبية.
- **الشكل الثاني:** يطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص و يكون ما بين نظامين ضريبيين مختلفين و هذا ما يقودنا إلى ظاهرة ضريبية تدعى بالازدواج الضريبي، و يحدث نتيجة عدم وجود تنسيق بين القوانين الضريبية لأكثر من دولة.

2- صعوبة الإلمام بالنصوص التشريعية و التنظيمية: (حايد، 2018، صفحة 87)

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

- قانون الضرائب المباشرة والمماثلة؛

- قانون الضرائب غير المباشرة؛

- قانون التسجيل؛

- قانون الطابع؛

- قانون الإجراءات الجبائية.

هذا من جهة، بالإضافة إلى التعديلات المستمرة التي لا تعرف الاستقرار و تطال المادة الجبائية من جهة أخرى قد

نجد في بعض الأحيان تعديلين خلال السنة الواحدة قانون المالية السنوي و قانون المالية التكميلي.

الفرع الثاني : أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية

تلعب الإدارة الجبائية دورا هاما في النزاع الضريبي، فهي تمثل السلطة التنفيذية التي تقع على عاتقها عبء وضع القوانين موضع التطبيق السليم بما يكفل حماية القانون و حسن تطبيقه، و بالتالي فإن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه، و التحقق من سلامة ذلك حماية لحقوق الدولة من جهة و حقوق المكلفين من جهة أخرى، فكلما كانت الإدارة الجبائية قوية قل النزاع مع المكلف، و كلما كانت ضعيفة زادت النزاعات مع المكلفين، و يعود ضعف الإدارة الجبائية إلى سببين هما: (رضوان، 2016، صفحة 31).

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

2- **الفساد الإداري و الضريبي:** أخذت هذه الظاهرة أبعاد خطيرة فيعد الفساد الضريبي و الإداري ظاهرة عالمية واسعة الانتشار لم تسلم منه البلدان المتقدمة و لا النامية و يمكن تعريف الفساد بأنه "ذلك السلوك الذي يسلكه صاحب الخدمة العامة أو الخاصة و الذي يقضي إلى إحداث أضرار في البناء الاقتصادي من خلال هدر الموارد الاقتصادية أو زيادة الأعباء على الموازنة العامة أو خفض كفاءة الإدارة الاقتصادية، أو سوء توزيع الموارد بقصد تحقيق منافع شخصية، مادية أو غير مادية عينية كانت أو نقدية على صاحب الخدمة العامة". (بوعلام، 2001، صفحة 65)

الفرع الثالث: أسباب متعلقة بالمكلف

عادة ما يؤدي نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين إلى إهمال الواجبات الجبائية المفروضة عليهم كعدم التصريح أو عدم الاعتراف بالإدارة الجبائية، مما يتسبب في فرض ضريبة جزافية تفرضها الإدارة الجبائية قد ينتج عنها نزاع ضريبي، و يعود نقص الوعي

الضريبي لدى المكلفين إلى عدة معتقدات:

1- شعور الفرد بثقل العبء الضريبي: يعتبر ثقل العبء الضريبي من العوامل المهمة التي تدفع المكلفين إلى التهرب من الضريبة، مما لا شك فيه أن تطور الدولة و اتساع نشاطاتها في مختلف الميادين الاقتصادية و الاجتماعية أدى إلى زيادة الأعباء المترتبة على الدولة، ولتغطية هذه الأعباء كثيرا ما تجد الدولة نفسها مضطرة لفرض العديد من الضرائب، و رفع المعدلات الضريبية، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الأعباء الضريبية على المواطنين وزيادة إحساسهم بثقلها، مما يشجعهم على التملص من أدائها والتفنن في إعطاء الحجج التي تبرر تهربهم من الضريبة، فتقوم الإدارة الجبائية باسترجاع حقوقها مع فرض زيادات تؤدي إلى وقوع خلافات مع المكلفين. (محفوظ، 2005، صفحة 381)

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

3- التأخر في دفع الحقوق الضريبية تجاه الخزينة: نتيجة تأخر المكلف عن دفع الحقوق الضريبية تفرض الإدارة الضريبية عليه غرامات التأخير، مما يؤدي إلى تناقل العبء الضريبي على المكلف مما يجعله غير قادر على سداد هذه الديون، وطالما أن الدين الضريبي هو دين امتيازي و لا يمكن سقوطه إلا بالتقادم فتنشأ النزاعات الضريبية. (يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، 2015، صفحة 83)

المطلب الثالث: أنواع المنازعات الجبائية

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

الفرع الأول: من حيث نوع الضريبة

وذلك على أساس تقسيم النزاع بحسب طبيعة الضرائب إلى منازعات ضريبية مباشرة أو غير مباشرة، و بالرغم من وجود عدة معايير للترقية بينهما، إلا أنه يوجد معيار مضبوط و دقيق للتمييز بينهما، وكل هذه المعايير انتقدت، ومن بين المعايير الموجودة كل من المعيار الإداري، و المعيار الاقتصادي و المعيار الفني.

1- المعيار الإداري: أو ما يعرف بالمعيار القانوني، ويقوم على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث الجبائية و تحصيل هذه الأخيرة، فقد كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة و تحصيلها بناء على قوائم اسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها، أي أن الشخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي، و كان التحصيل يتم بصف زمنية دورية فالضريبة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبية و المكلف دون أي وسيط، و في حال ما تم فرض الضريبة و تحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين دون اعتبار لشخص المكلف بالضريبة، كعدم معرفة الإدارة الجبائية له، فالضريبة هنا غير مباشرة و قد لقي هذا

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

المعيار نقدا من خلال الضرائب التي تفرض على الأرباح المتأتبة من التعامل بالأسهم و السندات، فأصحاب هذه الأخير ليسو على اتصال مباشر بإدارة الضرائب و ليسو مدرجين على القوائم الاسمية.

2- **المعيار الاقتصادي:** أو ما يعرف بمعيار مرجعية الضرائب، فيقصد به تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، أي من هو الشخص الذي يتحمل دفعها في النهاية، و بالتالي تكون الضريبة مباشرة إذا دفعها المكلف و استقرت عليه، و تكون غير مباشرة عندما يدفعها المكلف بها ثم يقوم بنقلها إلى شخص ثالث يعد لها الأخير متحملا لها، و مثال النوع الأول الضريبة على الأجور و المرتبات، و مثال النوع الثاني الضرائب الجمركية التي يستطيع المستورد الذي دفعها أولا أن ينقلها إلى شخص ثالث هو مشتري السلعة أو مستهلكها، و لقي هذا المعيار نقدا على أساس أن التجربة دلت على أن ضرائب الدخل مثلا تعتبر من الضرائب المباشرة، ولكن يمكن نقل عبئها في كثير من الحالات.

3- **المعيار الفني :** فيقوم على أساس إثبات و استقرار المادة الخاضعة للضريبة أو عدم ثباتها و استقرارها، فتعتبر الضريبة مباشرة، إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات و الاستمرار كالملكية أو ممارسة المهنة، و تعتبر غير مباشرة إذا فرضت على واقع أو تصرفات خاصة أو أعمال عرضية متقطعة كالاتهلاك و التداول، على رغم من وضوح هذا المعيار إلا أنه قد تعرض للنقد، باعتباره ليس محكما بدرجة كافية و لا يمكن الاعتماد عليه لتصنيف بعض الضرائب كالضرائب على التركات، التي يمكن أن تعد بحسب هذا المعيار ضريبة مباشرة باعتبارها تفرض على الثروة أو رأس المال بشكل مباشر. (2014، صفحة 24)

الفرع الثاني: من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة

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

1- **نزاع الوعاء le contentieux de l assiette :** وهو نزاع في أساس الضريبة أي النزاع الذي يخول للجهة التي تبث فيه صلاحية البحث فيها إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية و التنظيمية، و في حالة ما إذا تبين لها العكس فمن سلطتها أن تقرر إسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة، فالنزاع في الوعاء لا يخلو من احتمالين اثنين. (مطبعة جامعة القاهرة، صفحة 03)

2- **نزاع التحصيل Le contentieux de Recouvrement :** و هو الذي يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من الإدارة لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها في وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية. (عزيز أ.، صفحة 09)

الفرع الثالث: من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

يطرح النزاع الضريبي عموما أمام الجهات الإدارية في المرحلة الأولى(سنتطرق لها بشيء من التفصيل في المبحث القادم)، ومن ثم أمام الجهات القضائية المختصة كآخر مرحلة، إن لم يجد له حلا على المستوى الإداري، و قد انتهجت كل التشريعات تقريبا هذه المرحلة في فض النزاعات الجبائية، و بالتالي فإنه يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال بحسب الجهة المطروح أمامها النزاع، إلى منازعات أمام الإدارة و منازعات أمام القضاء، و على غرار ذلك نظم المشرع الجزائري النزاع الضريبي عبر مراحل إدارية و قضائية قد تنسجم و تتشابه بوجه عام مع بعض التشريعات المقارنة، و تمتاز في الوقت نفسه بنوع من الخصوصية على كل من الصعيدين الشكلي أو الموضوعي، فقد قسم النزاع الضريبي أمام الإدارة إلى مرحلتين، إحداهما إجبارية و الأخرى اختيارية، تتمثل الأولى في الطعن الإداري الوجوبي أمام إدارة الضرائب، و أما الثانية فتتمثل في الطعن الاختياري على مستوى لجان إدارية خارج الإدارة الجبائية، وصولا إلى المرحلة القضائية في حال عدم جدوى المرحلة الإدارية في فض النزاع (طاهري، 2007، صفحة 06).

المبحث الرابع: المنازعات أمام الجهات الإدارية

إن التطور و التعديل الذي يقع على مختلف القوانين و الإجراءات الجبائية يحدث أهمية كبيرة لدراسة الجانب الاجرائي للمنازعات الجبائية، و عليه يمكن أن نقول أن كلمة المنازعات في الميدان الجبائي كما سبق و تطرقنا لها عبارة عن كلمة ذات معنيين الأول تستعمل في المشاكل القائمة بين الإدارة الضريبية و المكلف بخصوص فرض الضريبة أو تحصيلها، و الآخر يخص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف، حيث يلجأ للإدارة الضريبية بطلب تظلم لتعديل الضريبة حسب الموقف الذي حل به، وتمر المنازعات أمام الإدارة بعدة مراحل نوردتها في ما يلي:

المطلب الأول: منازعات الوعاء الضريبي

تعتبر المرحلة الابتدائية التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ، هي مرحلة جمع المعلومات و الاستدلالات قصد حساب الضريبة و ربطها، فالمشروع الجزائري أوجب بالنسبة للمنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي التظلم الإداري المسبق أو كما سمي في القوانين الجبائية ب"الشكاية"، و بالتالي فإن الدعوى القضائية لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبوقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف إلى الإدارة الضريبية، على أن توجه هذه الشكاية إلى المدير الولائي للضرائب، هذا بقصد تمكين الإدارة من مراجعة نفسها. (2003، صفحة 07)

الفرع الأول: الشكاية

فالشكوى الضريبية كما ورد تعريفها من طرف فقهاء القانون بالجزائر: "هي وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب"، فقد أكد المشروع الجزائري على إلزامية هذا الإجراء في المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري التي تقضي بأنه يجب أن توجه الشكايات المتعلقة بالضرائب و الحقوق والغرامات المشار إليها في المادة: 70 من نفس القانون أولا إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يشرف على مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك للمكلفين بالضرائب المعني، و لكي تقبل هذه الشكوى يجب توفر مجموعة من الشروط هي: (محيو، 1992، صفحة 88)

1- **الآجال** : يشترط في المتظلم أن يرفع تظلمه الإداري خلال المدة المنصوص عليها في القوانين الخاصة فإن لم توجد يرجع إلى القواعد العامة، التي تشير هاته الأخيرة إلى أن قبول الشكاية يكون إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى، ويمكن أيضا أن تختلف الآجال في بعض الحالات الاستثنائية التي يمكن أن تتخطى الآجال العامة.

2- **الشكل**: وضحت المادة: 73 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاية، و حددت شروط قبولها حسب ما ورد في المادة المذكورة أعلاه حيث وجب: (رشيد، 1996، صفحة 85)

- أن تكون فردية كأصل عام في الحالات غير العادية؛

- أن تقدم الشكوى مفردة عن كل قضية؛

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

- تضمنها بعض المعلومات الأساسية نذكر منها نوع الضريبة، رقم المادة التي سجلت تحتها الضريبة ، بالإضافة إلى اسم ولقب و عنوان المتظلم؛
- تعيين موطن المشتكي؛
- التحرير يتم في ورقة عادي؛
- إمضاء المكلف شخصيا أو وكيل المكلف مع إثبات ذلك بوثيقة رسمية.

3- المحتوى:

- بالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، و على أن يكون موضوعها متوافقا و طبيعة الضريبة المتنازع عليها، وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها: تصحيح أخطاء بسيطة و بين التي يكوم موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة.
- أما إذا كان موضوع الشكوى يتعلق بالرسم على القيمة المضافة TVA فإن الشكوى لا تقبل إلا في حالة واحدة طبقا لنص المادة 102 الفقرة: 2 من ق.ر.ق.م.ج المتمثلة في كون تقدير الضريبة الأصلية قد تم بصفة تلقائية من طرف الإدارة وليس بموجب تصريح المكلف. (فريجة، 2008، صفحة 35)

الفرع الثاني : التحقيق في محتوى الشكاية و اتخاذ القرار

1- التحقيق:

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب سيأمر المفتش المختص إقليميا القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي، بالتحقيق و جمع المعلومات بخصوص النزاع بحيث يمكن لرئيس المفتشية أن يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه، و يمنح رئيس المفتشية مدة 15 يوم لذلك ، و بانقضاء هذه المدة و عدم وصول هذا الرأي يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته.

و بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المطروحة، كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان و له أيضا حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية، و المؤسسات المحلية على كل الوثائق التي يرى أنها تساعد في تحقيقه وحتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف، و بعد تكملة هذه الأعمال التحضيرية يحرر رئيس المفتشية تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة وفقا للمعطيات الموجودة لديه و طبقا للنصوص القانونية السارية المفعول، مع ذكر كل الأدلة و الأسانيد التي بني عليها تقدير ضريبة المكلف محل النزاع، و يوجهه إلى المدير الولائي للضرائب لاتخاذ القرار المناسب دون أن يكون هذا الأخير ملزما بما توصل إليه رئيس المفتشية.

2- اتخاذ القرار المتعلق بالشكوى:

بناء على المعطيات القانونية و الإدارية يصدر المدير الولائي قرارا يتضمن رفض كلي لطلبات المكلف بالضريبة (الشاكي) أو تخفيض جزئي أو كلي للضريبة محل النزاع، و قبل اتخاذ القرار من طرف المدير الولائي للضرائب، يطلب من المفتش المختص

إقليميا بتقديم اقتراح كتابي في موضوع النزاع و يعرض على رئيس مكتب المنازعات لإبداء رأيه كتابيا. (فريجة، 2008، صفحة 41)

3- تبليغ القرارات:

تبلغ قرارات المدير الولائي للضرائب إلى المكلف شخصيا أو من ينوب عنه إلى العنوان المذكور في الشكوى، وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع شعار بالاستلام (عزيز ا، 2005، صفحة 20_22)

المطلب الثاني:منازعات التحصيل الجبائي

قبل التطرق إلى منازعات التحصيل الضريبي، نشير إلى أنه بعد تحديد الوعاء الضريبي، أي تحديد الضريبة الواجبة التسديد ألزم المشرع الإدارة باحترام بعض الإجراءات والآجال قبل وضع الضريبة حيز التحصيل، هذه الأخيرة تختلف باختلاف ما إذا كانت الضريبة ناتجة عن:

- حالة التقدير العادي للضريبة: في هذه الحالة يحدد تاريخ دخول الضريبة حيز التحصيل بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجداول.

- حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف: إذا توصل الأعوان المحققون إلى نتيجة تتضمن إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف، فإن الإدارة هنا ملزمة بإبلاغ المكلف بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام، و تعلم المكلف بموجبها بأن له أجل أربعون يوم (40) كي يفني بملاحظاته، وتسري هذا الآجال بداية من تاريخ استلام الإشعار، وحددت الآجال القانونية للإدارة الجبائية لاستدراك الأخطاء هي (04) أشهر. (بلوطي، 2015/2014، صفحة 18)

- حالة التحقيق في تصريح المكلف: إذا نتج عن التحقيق في تصريح المكلف إعادة تقدير للضريبة، فإن المفتش المحقق يجب أن يطلب توضيحات كتابيا من المكلف، وإن اقتضت الضرورة يقوم بالإطلاع على الوثائق المحاسبية..(المادة:19 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري)، و يحدد آجال تقديم هذه التوضيحات ب30يوما، فإذا انقضت هذه الآجال جاز للمفتش المحقق تحديد أساس للضريبة تلقائيا و تدخل حيز التنفيذ في اليوم الموالي لليوم الذي تنتهي فيه الآجال.

فبعد مرور الآجال المذكورة أعلاه فإن الضريبة تدخل حيز التنفيذ، حيث يبدأ القابض و هو المسؤول الأول على تحصيل ما للخزينة لدى الغير بإجراءات التحصيل، بحيث نجد بالمقابل أن المشرع منح للمكلف وسائل و إجراءات يستعملها أيضا في حالة منازعات التحصيل الجبائي، إضافة إلى الإجراءات المتعلقة بنزاعات الوعاء الضريبي للمحافظة على حقوقه، و في كلتا الحالتين فإن المكلف ملزم بتقديم تظلم إداري مسبق حتى بالنسبة لمنازعات التحصيل.

الفرع الأول:المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة

إن الشكايات المقدمة من المكلف المتعلقة بإجراءات المتابعة التي يباشرها قابض الضرائب قصد تحصيل أموال الخزينة العامة، يمكن أن تكتسي إما شكل اعتراض على إجراء المتابعة، أو تتعلق بطلب إلغاء الحجز المباشر من طرف القابض، أو الاعتراض على إجراء الغلق. (يوسف، 2015، صفحة 89)

1- الاعتراض على إجراء المتابعة: إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف ضد المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب، يمكن أن تتعلق بشكليات الإجراء أو بموضوع المتابعة، ويمكن اختصارها في حالتين:

- الاعتراض على سند التحصيل؛

- الاعتراض على التحصيل القسري.

2- إلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات: إن المشرع بالرغم من إجازته للإدارة الضريبية بحجز أموال المكلف لاستيفاء ديون الخزينة العامة، فإنه أوجب عليها إجراءات لا بد من احترامها و إلا اعتبر حجزها باطلا هذا من جهة و من جهة أخرى أجاز للمكلف أن يعترض على هذا التصرف، ولكن ألزمه كذلك باحترام إجراءات معينة، كما جاءت به المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، حيث سمحت للمكلف بطلب إلغاء الحجز إذا تبين له بأن هناك أخطاء ارتكبت أثناء تنفيذ الحجز.

3- غلق المحل التجاري: وردت إجراءات في قانون المالية السنة 1997 و التي عدل بموجبها المشرع المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة و الخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري للمكلف المدين لتحصيل أموال الخزينة العامة، فموازاة لهذا الإجراء أجاز المشرع للمكلف المعني بإجراء الغلق أن يطعن في قرار المدير الولائي للضرائب من أجل رفع اليد، بعريضة يقدمها إلى رئيس الجهة القضائية المختصة إقليميا للفصل في الأمور الاستعجالية.

الفرع الثاني: طلب إيقاف التسديد

إن الشكايات في مثل هذا النوع من المنازعات لا توقف تسديد المبالغ المتنازع عليها، غير أنه بالرجوع إلى المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجوز له ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 72،73،75،76 من قانون الإجراءات الجبائية أن يطلب إيقاف التسديد في المبالغ المتنازع عليها، بشروط نذكر منها:

- أن تكون الشكاية في الآجال و الشكل المنصوص عليها في المادتين 72،73 من قانون الاجراءات الجبائية؛

- أن يذكر المكلف بصراحة في الشكوى طلب تطبيق المادة 74،

- أن يحدد بدقة في الشكوى المبلغ الذي يطلب تسويته،

- أن يذكر في الشكوى بأنه يمكن أن يقدم للقابض ضمانات كافية لتحصيل المبلغ المطلوب إيقاف تسديده، و يجوز أن تكون هذه الضمانات مالية توضع لدى أمين الخزينة في حسابه الخاص، أو عقار يسجل بخصومه رهن لصالح الخزينة العامة، فإذا ما قدم الطلب في شكله القانوني و احترمت فيه الإجراءات المطلوبة فإنه يطلب من المكلف المعني أن يتقدم لدى القابض المختص لإبرام اتفاق الضمان. (2017، صفحة 29/28)

المطلب الثالث: المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن، قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية، و تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة أو من الإدارة على حد سواء.

فالمكلف يلجأ لمثل هذه اللجان الإدارية، إذا كان الغرض استدراك الأخطاء المرتكبة في حقه أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي، بالإضافة إلى لجان الطعن هذه فإنه توجد لجان إدارية أخرى يمكن للمكلف اللجوء إليها ما إذا موضوع احتجاجه يتعلق بحقوق التسجيل، أو إذا كان في حالة عوز أو ضيق حالته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون جبائية، و هما لجنتي المصالحة و لجنة الطعن الولائي.

الفرع الأول: تكوين و اختصاص لجان الطعن الإدارية

تختص هذه اللجان بالنظر في الطعون التي ترفع إليها، بخصوص الخلافات الخاصة بتقدير وعاء الضريبة أو حسابها أو من أجل الحصول على امتياز ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، حيث أن هذه اللجان تنقسم إلى ثلاثة لجان: لجنة الدائرة، لجنة الولاية، و اللجنة المركزية، و سنتطرق إلى تكوين هذه اللجان فيما يلي:

1- تكوين اللجان:

1-1- لجنة الدائرة: وفقا للمادة:300 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة تتكون من: (عزيز أ،، صفحة 39)

- رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة؛
- رئيس البلدية لمقر ممارسة نشاط المكلف بالضريبة؛
- رئيس المفتشية المختص إقليميا؛
- عضوين (2) دائمين و عضوين إضافيين(2) من كل بلدية تعينهم الجمعية أو الاتحادية المهنية؛
- يتولى مهام كتابة اللجنة موظف من إدارة الضرائب له على الأقل رتبة مراقب.

1-2- اللجنة الولائية للطعن: بموجب المادة 301 الفقرة: 1 تتكون اللجنة الولائية من: (فريجة، 2008، صفحة 37)

- قاض معين من طرف رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا؛
- ممثل عن والي الولاية، أما بالنسبة لمحافظة الجزائر الكبرى، ممثل عن الوزير المحافظ للجزائر الكبرى؛
- مسؤول إدارة الضرائب بالولاية؛
- ممثل من الغرفة التجارية الولائية؛
- (5) خمس أعضاء دائمين و(5) أعضاء إضافيين يعينون من الجمعيات و الاتحادية المهنية للولاية.

1-3- اللجنة المركزية للطعن: تتكون اللجنة في الضرائب المباشرة المنشأة على مستوى الوزارة المكلفة بالمالية: (فريجة،

2008، صفحة 42)

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا؛

- ممثل وزير العدل ، برتبة مدير على الأقل؛
- ممثل وزير التجهيز و السكن، برتبة مدير على الأقل؛
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة، برتبة مدير على الأقل؛
- المدير العام للميزانية أو ممثله، برتبة مدير على الأقل؛
- المدير المركزي للخزينة أو ممثله ، برتبة مدير على الأقل؛
- ممثل الغرفة التجارية للولاية المعنية؛

نائب المدير المكلف بلجان الطعن الإدارية لدى المديرية العامة للضرائب بصفة مقرر اللجنة.

2- اختصاص اللجان:

يتمثل اختصاص هذه اللجان بإبداء الرأي في جميع أوجه الخلاف بين الممول و إدارة الضرائب التي ترفع إليها من طرف المكلف، وذلك في حدود تقدير المصلحة وطلبات المكلف والتي يكون الغرض منها أساسا إما الحصول على إصلاح الأخطاء المرتكبة سواء في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو نص تنظيمي.

غير أنه و في سنة 1996 تدارك المشرع النقص الملحوظ في النص السابق الذي يمنح الحق باللجوء إلى هذه اللجان للمكلف دون الإدارة، و قام بتعديل المواد من 300 إلى 302 من قانون الضرائب المباشرة ومنح بذلك الحق للإدارة بأن تطعن في آراء هذه اللجان ولكن أخضع ذلك لشروط. (1997، صفحة 08/07).

الفرع الثاني: رأي اللجان و كيفية التوقيع

وبعد التأكد من أن الملفات أصبحت صالحة للفصل فيها، تعقد اللجنة جلساتها لتبدي رأيها في النزاعات المطروحة أمامها، هذا ما سنحاول التطرق إليه فيما يلي.

1- رأي لجان الطعن الإداري:

إذا ما توفر النصاب القانوني تعقد اللجنة اجتماعها ليبيدي كل عضو رأيه في القضية المطروحة مع تقديم أسانيد و أدلة في ذلك، و في الأخير تصدر اللجنة رأيها بعد المداولة بأغلبية الحاضرين و في حالة التساوي يرجح الجانب الذي به صوت الرئيس، و آراء اللجان هذه تعقد في اجتماعات رسمية، بحيث لا تكون صحيحة بالنسبة إلى لجنة الدائرة إلا إذا حضرها ثلثي الأعضاء، و بالنسبة إلى لجنة الولاية سبعة أعضاء علة الأقل، و بالنسبة إلى اللجنة المركزية أربعة أعضاء على الأقل، و هذا تحت طائلة بطلان الرأي (عزيز ا، 2005، صفحة 46).

2- التوقيع على آراء اللجان:

طبقا للقواعد العامة فإن المصادقة على محاضر جلسات اللجان يوقعها رئيس الجلسة و كاتبها و يكون ذلك على النسخة الأصلية المشتملة على كل وقائع القضية. (فريجة، 2008، صفحة 55).

3- تبليغ آراء اللجان:

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

يتم تبليغ آراء اللجان الصادرة بخصوص النزاعات المعروضة أمامها للمكلفين المعنيين وفق الإجراءات الآتية:

- بالنسبة إلى لجنة الدائرة فكاتب اللجنة هو من يقوم بتبليغ المكلف و ذلك خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ الاحتتام.
- أما بالنسبة إلى لجنة الولاية و اللجنة المركزية فإن المدير الولائي المختص إقليميا هو الذي يقوم بتبليغ قرارات الرفض أو التخفيض التي يتخذها بناء على آراء اللجان و يتم ذلك خلال 30 يوم من تاريخ استلام التبليغ.

الفرع الثالث: لجنة المصالحة

يتمثل دور هذه الهيئة المحدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب في محاولة التوفيق بين مصالح الخزينة العامة من جهة ومصالح المكلف من جهة أخرى في مجال حقوق التسجيل ، و اللجوء إلى هذه اللجنة يعد طريق إجباري بالنسبة إلى الإدارة لكي تتمكن من استصدار أمر تحصيل الرسوم المستحقة عن الأموال المسجلة. (محمد ب.، 1995).

أولاً: اختصاص لجنة المصالحة و تكوينها

1- اختصاص اللجنة :

تختص اللجنة الولائية للمصالحة بنظر كل التقديرات الضريبية في مجال التسجيل، و المتعلقة أساسا بجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها و الزبائن و السفن و البواخر، وكذلك حق الإيجار أو الاستفادة من وعد الإيجار لكل العقار أو لجزء منه.

2- تكوين اللجنة:

تشكل لجنة المصالحة المنصبة على مستوى مديريات الضرائب بالولايات من :

- المدير الولائي للضرائب، رئيسا

- مفتش التسجيل

- مفتش من مديرية شؤون أملاك الدولة.

- قابض الضرائب المختلفة المختص إقليميا .

- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية.

- مثل عن إدارة الولاية.

و يقوم بمهام كتابة اللجنة مفتش من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالولاية المكلف بإعادة التقويمات في ميدان التسجيل، و الذي يحضر الجلسة بصفة استشارية. (سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، 2007/2008، صفحة

(79

ثانياً: أعمال لجنة المصالحة

عندما تثبت الإدارة نقصان الثمن المصرح به، أو التقديرات المقدمة من الأطراف المعنية، فإنها تعيد تقدير الثمن وتلجأ إلى الاعتراف بهذا النقص من المعنيين و ذلك بإبرام اتفاق مع الطرفين (البائع و المشتري) لتعرض عليهم المبلغ المعلن نقصه، فإذا

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

قبلا بهذا الاتفاق لأهم يقومون بالإمضاء على تعهد يلتزمان بموجبه على دفع الرسوم المستحقة، و يشكل هذا التعهد بعد المصادقة عليه من الأطراف و المدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا.

و بالتالي نقول بأن إعادة تصحيح القيم المصرح بها من الأطراف تمر بمرحلتين:

1- مرحلة الاتفاق الودي:

إذا توصلت الإدارة إلى اتفاق مع الطرفين (البائع و المشتري) فيقومان بالإمضاء على العقد الذي تم ذكره سابقا ، والمصادقة عليه من المدير الولائي للضرائب، حيث يلتزم جميع الأطراف بمحتوى هذا العقد إلزاما.

2- مرحلة المصالحة:

في غياب الاتفاق الودي ترفع الإدارة الأمر إلى لجنة المصالحة، ويتم استدعاء الأطراف وفق الإجراءات المنصوص عليها في (المادة: 104 من قانون التسجيل) بحيث يستدعى المكلفين بالمتول أمام اللجنة 20 يوم قبل تاريخ اجتماع اللجنة، بحيث يتم إعلامهم على إمكانية الإدلاء بأقوالهم شفاهيا أو تقديم ملاحظات كتابية أثناء حضورهم لاجتماع اللجنة، وإعلامهم كذلك بإمكانية الاستعانة بمستشار يختارونه أو وكيلًا.

و ينعقد اجتماع اللجنة بدعوة من رئيسها، و لا تكون مداولاتها صحيحة إلا إذا حضرها على الأقل خمسة أعضاء بما فيهم الرئيس. (فاطمة، 2012/2013، صفحة 108)

المبحث الخامس: المنازعات أمام الجهات القضائية

نشير إلى أنه في مرحلة التقاضي في القضايا الجبائية يجب أن تمر بمرحلة النزاع أمام الجهات الإدارية أولاً كما سبق ذكرها في المبحث السابق، حيث أن لرفع دعوى قضائية في المحاكم شروط و أقسام يجدر بنا ذكرها قبل الخوض في النزاعات أمام المحكمة الادارية، و اللجوء إلى المجلس القضائي للاستئناف و هذا ما سنتعرف عليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: رفع الدعوى القضائية

يجب توفر شروط معينة و محددة عند مباشرة رفع الدعوى الضريبية أمام الجهات القضائية، سواء من حيث الأساس أو من حيث الشكل، و من بين شروط قبول الدعوى القضائية هذه هي تلك الشروط الضرورية التي يجب توفرها لعرض نزاع ما على القاضي الإداري، سواء كانت الدعوى محل النزاع مقدمة من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف الإدارة الضريبية، حيث تختلف هذه الشروط باختلاف رافع الدعوى.

الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

منح المشرع السلطة التقديرية للإدارة الجبائية، في تقديرها للوعاء الضريبي وصولاً إلى مرحلة التسديد النهائي للضرائب و الرسوم مروراً بحساب الضريبة و ربطها، وهذه العمليات التي تستعمل فيها الإدارة سلطتها الواسعة، أخضعها المشرع كلها للرقابة القضائية، وذلك حفاظاً على توازن القوى بين الإدارة و المكلف، بحيث يمكن للمكلف أن يلجأ و في أية مرحلة من هذه المراحل التي تمر بها الضريبة، إلى العدالة قصد إنصافه.

حيث يمكن للمكلف أن يرفع دعوى قضائية إذا لم ترضيه القرارات الصادرة من طرف الإدارة سواء في مجملها أو جزء منها، و ذلك بعد استنفاد جميع إجراءات الطعن الإداري، وإضافة إلى الشروط الواجب توافرها لرفع أي دعوى قضائية هناك شروط متعلقة بالدعوى الضريبية بحد ذاتها نوضحها في ما يلي:

1- شروط التظلم الإداري المسبق

يجدر بنا أن نشير إلى أن التظلم الإداري المسبق وفقاً للمبدأ العام الوارد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية يعد شرطاً جوازياً، إلا أنه في المادة الضريبية (المنازعات الضريبية) يعد شرطاً إلزامياً لقبول الدعوى القضائية، فبالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية لا سيما المواد 70، 71، 72 منه يتبين أن التظلم الإداري المسبق (الشكاية) يعد شرطاً أساسياً لقبول الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية، فإن عدم وجود التظلم الإداري المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى الضريبية شكلاً، وبإمكان القاضي إثارة تخلف هذا الشرط من تلقاء نفسه (يوسف، 2015، صفحة 106)، كما أن التظلم ليس له أثر موقف لتنفيذ القرار الإداري.

و لإجراء التظلم المسبق عدة فوائد نذكر منها: (زينب، 2013/2014، صفحة 52)

- تفادي الإجراءات القضائية الطويلة و المعقدة؛

- يضمن حماية للمكلف حتى لا يتحمل المصاريف القضائية؛

- يضمن ربح الوقت و الجهد؛
 - يخفف العبء على الجهات القضائية التي تعاني من كثرة القضايا المرفوعة أمامها من قبل المكلفين بالضريبة.
- إضافة لذلك يشمل التظلم الإداري المسبق عرضا موجزا حول الأسباب والدوافع التي جعلت المكلف بالضريبة يعترض على قبول دفعها كأن يبين رقم الضريبة جاء خاطئا، أو جاء مرهقا له مما يعرضه للإفلاس.

2- الشروط المتعلقة بالعريضة

2-1- شكل العريضة:

لقد أورد المشرع في المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية شروط تتعلق بالشكل يجب توفرها في دعوى المكلف والمتمثلة في:

- أن تكون من طرف صاحبها و ذلك عند تقديمها من قبل وكيل، و تطبق هذه الحالة أحكام المادة 75 من نفس القانون؛
 - يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، و إذا جاءت على إثر قرار صادر عن مديرية الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه؛
 - لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبة غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية، و لكن يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.
 - يمكن أن تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من نفس القانون باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية، و ذلك عندما تكوم قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية.
- (2017، صفحة 35)

2-2- محتوى العريضة:

حيث يجب لهذه العريضة المقدمة من طرف المكلف إلى الغرفة الإدارية أن تستوفي الشروط التي حددها المادة 391/1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، هذه الشروط هي: (فريجة، 2008، صفحة 80)

- بيان الضريبة المتنازع فيها؛
- ذكر رقم مادة الجدول التي قيدت فيه هذه الضريبة، و في حالة ما إذا لم تكن الضريبة موضوع تأسيس جدول؛
- تكون الشكاية مرفقة بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع؛
- الاحتواء على عرض موجز لوسائل و طلبات الطرف؛
- تكون العريضة ممضية.

3- أجال رفع الدعوى:

إن شرط ميعاد قبول الدعوى القضائية الإدارية لا يمكن تصحيح مخالفته، و يترتب عن عدم تقديم الطلب خلال المواعيد المحددة سقوط الحق، و بالتالي يستوجب احترام الآجال المحددة، و التي حددها المشرع في مختلف النصوص القانونية، بحيث أن الآجال العامة لقبول الدعوى الضريبية القضائية هي أربعة (4) أشهر بعد استلام قرارات التبليغ الصادرة عن مصالح المنازعات الإدارية، أما لجان الطعن أو المدير الولائي للضرائب. (2017، صفحة 34)

حيث أنها هناك آجال خاصة تختلف من حالة إلى أخرى، التي حددتها النصوص القانونية الجبائية لخصها في ما يلي:

- في حالة فاق المبلغ المتنازع عليه 10.000.000 د.ج فالآجال تمدد من (2) شهرين لتصبح ستة (6) أشهر، و كذلك التحقيقات التي قامت بها مصالح الرقابة الجبائية.
- في حالة تعلق الأمر بإجراءات التحصيل و المتابعة فإن على المكلف المبادرة بالاعتراض في آجال شهر، من تاريخ تبليغ سند الإجراء، و إذا تعلق الأمر بالاعتراض على التحصيل القسري، شهر من تاريخ تبليغ السند الأول الذي يقضي بالتصرف. (المادة:154 من ق.إ.ج.ج)
- في حالة استرجاع الأشياء المحجوزة تباشري في غضون شهر، بعد انقضاء الأجل المتاح لرئيس المصلحة للبت في طلب الاسترجاع و المحددة كذلك بشهر، بدأ من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز. (المادة:153 من ق.إ.ج.ج)
- في حالة عدم الرد على الطعون المقدمة الخاصة بمنازعات التقدير التلقائي لأسس فرض الضريبة، فالآجال يصبح خلال الأربعة (4) أشهر الموالية للأربعة (4) أشهر الممنوحة كمهلة للمدير الولائي للبت في الشكوى المعروضة عليه. (المادة:82 من ق.إ.ج.ج)
- في حالة حقوق التسجيل أو الاعتراض على صحة المبالغ المطالب بها المكلف في ميدان الضرائب غير المباشرة، لها آجال أربعة (4) أشهر بعد تاريخ استلام تبليغ سند التحصيل. (عزيز ا.، 2005، صفحة 69/70)

الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكراً على المكلف بالضريبة فحسب، بل يجوز حتى للإدارة كذلك أن تعرض الأمر على الهيئة صاحبة الاختصاص، حيث يكون ذلك وفقاً لإجراءات وضعها المشرع و ألزم بها الإدارة و على عدم اختراقها، فإن قبول الدعوى أو رفضها متعلق باحترام هذه الإجراءات المتعلقة بميعاد رفع الدعوى و العريضة المقدمة.

أولاً: ميعاد رفع الدعوى

خلال الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح أمامه على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للنظر فيه، و لكن عليه مراعاة الإجراءات التالية:

- إطلاع المشتكي بأن احتجاجه قد تم تحويله إلى العدالة، و إعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية من جديد.

- إعلامه بالأجل الممنوحة له للإطلاع على الملف المودع لدى الغرفة الإدارية و هذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسباً، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء إلى الخبرة و هذه المدة محددة ب 20 يوماً. (شهرة، 2016/2017، صفحة 29)

حيث أن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص على منح آجال خاصة للمدير الولائي للضرائب من أجل إخضاع النزاع بصفة تلقائية لقرار القاضي الإداري إذ يمكنه ذلك حتى دون الرد على الشكاية، في حين و مع مراعاة الشروط الواجب توفرها من أجل مباشرة الدعوى القضائية، فإن الآجال الممنوح له من المفروض أن يحدد بذلك الأجل المقرر من أجل الرد على الشكاية. (فريجة، 2008، صفحة 84)

ثانياً: شروط متعلقة بالعريضة

إن العريضة التي تودعها الإدارة لدى كتابة المحكمة لا بد أن تستوفي بعض الشكليات، في حين أن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص صراحة على شكل معين للعريضة، و من الأحسن في هذه الحالة عرض النزاع على العدالة حيث يتعين على الإدارة أن تبين بدقة موقفها من الشكوى المطروحة عليها سواء بدفاعها عن مواقفها السابقة المقررة من طرف مصالحها أو بتقديمها لحجج جديدة تخص النزاع المطروح عليها. (شهرة، 2016/2017، صفحة 29)

المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى القضائية و صدور الحكم

عندما يكمل صاحب الدعوى المرفوعة للقاضي جميع الإجراءات القانونية المنصوص عليها و سابقة الذكر، فإن قاضي الأحكام بالمحكمة الإدارية يبدأ عملية التحقيق في مجريات النزاع المطروح أمامه، و عملية التحقيق تختلف من نزاع إلى آخر، حيث أن هناك تحقيق عام و تحقيقات خاصة مكنا المشرع للقاضي الخوض فيها في حالة أحتاج لذلك، وهذا وفق إجراءات منظمة وضعها المشرع الجزائري، بعد عملية إجراء التحقيق في القضية محل النزاع على القاضي إصدار حكمه و تبليغ الأطراف المعنية في الدعوى، و هذا ما سنشرحه في هذا المطلب، حيث قسمناه إلى فرعين فرع أول للتحقيق في القضية و ثاني يحوي إصدار الحكم و تبليغ القرار.

الفرع الأول: التحقيق في الدعوى القضائية

إن السلطة التقديرية للإدارة الضريبية التي وضعها المشرع على حساب المكلف و التي أدت إلى قيام بعض النزاعات بين الطرفين، حيث قام المشرع بوضع قواعد قانونية في ميدان الضرائب تتعلق بإجراءات تحقيق خاصة، يمكن للقاضي الأمر بها لتخفيف عدم المساواة بين الإدارة الضريبية و المكلف، هذا ما سنتطرق في الإجراءات العادية للتحقيق و الإجراءات الخاصة.

1- إجراءات التحقيق العادية:

عندما تصل عريضة الدعوى أمام القاضي، فإنه يجليها إلى مستشار مقرر، يكلف بإدارة الإجراءات و التحقيق في القضية، علما أن الإجراءات القضائية الإدارية، تدور بصورة رئيسية كتابيا، و الأطراف يقدمون مذكراتهم وردودهم ضمن المهل المحددة من قبل المستشار المقرر.

فبعد تسجيل الدعوى لدى كتابة الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية، يتم بعد ذلك إحالتها على مدير الضرائب بالولاية لإبداء رأيه في طلبات المكلف بالضريبة، حيث يقوم المدير الولائي للضرائب بإحالتها إلى الجهة المختصة التي قامت بفرض الضريبة محل النزاع، لتقديم رأيه إلى المدير الولائي، إذا وجد هذا الأخير دوافع جديدة مقدمة من طرف الإدارة الضريبية، في أجل قدره عشرون (20) يوما، يجب أن يقدم المدير الولائي ملاحظات مكتوبة في عريضة يودعها لدى كتابة الضبط، حيث يتم إعلام المكلف بالوقائع والأسباب الجديدة، حتى يتسنى له تقديم دفعه من جديد، ومن هنا يعاد التحقيق كما سبق الذكر، و ذلك لتحقيق حماية الدفاع و تسهيل الفصل في المنازعة المطروحة، و في حالة عدم الجدوى يلجأ القاضي إلى التحقيقات الخاصة بالمنازعات الضريبية. (عزيز ا.، 2005، صفحة 78/77)

2- إجراءات التحقيق:

يجوز للقاضي إذا تبين له عدم كفاية إجراءات التحقيق العامة، الأمر بإجراءات خاصة للتحقيق و هذه الإجراءات محددة في المادة 85 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية.

2-1- التحقيق الإضافي: يكون التحقيق الإضافي إلزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم و قد ورد ضمن أحكام قانون الإجراءات الجبائية أنه إذا حصل بعد إجراء التحقيق الإضافي بين المدير الولائي للضرائب بوقائع لم يسبق للمكلف بالضريبة العلم بها، فإنه من الواجب إعلام المدعي بذلك طبقا لأحكام المادة 84_2 من نفس القانون، و بالتالي فإن إعلام المكلف بالضريبة (المدعي) بالوقائع والأسباب الجديدة التي تدرع بها مدير الضرائب يخضع للأحكام العامة الواردة بقانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

2-2- مراجعة التحقيق: يكون اللجوء إلى هذا الإجراء في حالة ما تبين للقاضي عدم كفاية التحقيق الإضافي و عدم كفاية عناصر و مستندات الملف لإكمال السلطة التقديرية للقاضي التي تمكنه من إجراءات البث في القضية، و تكون عملية مراجعة التحقيق وفق مراحل إجرائية وهي:

- تتم العملية على يد أحد الأعوان لمصلحة الضرائب و هذا ما أثار عجب كثير من الفقهاء كيف لعون من إدارة الضرائب أن يقوم بالتحقيق؛

- حضور المدعي أو وكيله عملية مراجعة التحقيق؛

- تتم عملية مراجعة التحقيق في الحالات المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين (2) اثنان من أعضاء الطعن على مستوى الدائرة؛

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

- يجرى العون المكلف محضرا، و يتضمنه ملاحظات المكلف بالضريبة، و كذا عمد الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي مبديا رأيه أيضا في المحضر؛

- أخيرا يرسل مدير الضرائب بالولاية إلى المحكمة الإدارية مرفقا باقتراحاته بخصوص النزاع الضريبي. (زاي و بغدادي، 2019/2020، صفحة 51/50)

2-3- الانتقال إلى المعاينة: إن الانتقال إلى المعاينة هو دليل إثبات يسمح للقاضي بالتعرف شخصيا على النزاع المطروح أمامه، فإذا صدر قرار بالانتقال للمعاينة من المحكمة الإدارية المنعقد في غرفة مشورة أو من العضو المقرر، وإذا لم يحضر أحد من الخصوم و لم يعينوا عنهم أحد في الجلسة العلنية التي صدر فيها هذا القرار، فإنه يجري تبليغهم بقرار المعاينة مع تبيان يوم وساعة إجرائها، و طبقا للمادة 123 من قانون الإجراءات المدنية فإنه في جميع الحالات يقوم كاتب الضبط بتحرير محضر معاينة، و الحالات التي يمكن أن يقرر فيها هذا الإجراء في الميدان الجبائي كثيرة جدا مثل إتلاف بضاعة في محل أغلق بقرار من المدير الولائي للضرائب الخ... (عزيز ا.، 2005، صفحة 80)

2-4- الخبرة القضائية: يمكن لهيئة المحكمة أن تطلب إجراء خبرة قضائية والتي تهدف إلى توضيح وقائع مادية أو تقنية أو علمية يستعصى على القاضي فهمها وحلها دون اللجوء إلى إجراء الخبرة، كما يمكن اللجوء إلى الخبرة القضائية بناء على طلب المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية، وعادة ما تحكم الخبرة القضائية الضوابط التالية:

- تتم إجراء الخبرة القضائية على يد خبير واحد يتم تعيينه من طرف المحكمة الإدارية، غير أنه يمكن إسنادها إلى ثلاثة (03) خبراء إذا طلب أحد أطراف النزاع ذلك، وفي هذه الحالة يتم تعيين خبير لكل طرف (المكلف بالضريبة، الإدارة الضريبية) والمحكمة تعين الخبير الثالث.

- إن الموظفين الذين شاركوا في فرض وتأسيس الضريبة المعترض عليها من طرف المكلف لا يمكن تعيينهم كخبراء في القضية، كما لا يجوز تعيين كل شخص أبدى رأيه في الشكوى الضريبية محل النزاع وكذا الأشخاص الموكلين من طرفي النزاع أثناء التحقيق في النزاع.

- يجوز لكل طرف رد خبير المحكمة وكذا خبير الطرف الآخر متى توافرت الشروط القانونية لرد الخبراء والمبينة في المادة 133 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي لا تقبل إلا في حالة وجود قرابة مباشرة أو غير مباشرة أو مصلحة شخصية أو لسبب جدي، ويوجه طلب رد الخبير إلى المحكمة الإدارية في غضون ثمانية أيام ابتداء من اليوم الذي يستلم فيه الطرف التبليغ باسم الخبير الذي يريد رده، على أن يكون طلب رد الخبير معللا ومؤسسا، هذا الطلب يتم البث فيه بصورة عاجلة.

- عند إسناد الخبرة إلى خبير معين ولم يتم إجرائها أو رفض القيام بها يتم تعيين خبيرا آخر بدلا له للقيام بهذه العملية.

على الخبير المعين لإجراء الخبرة تحديد يوم وساعة البدء في عملية الخبرة مع وجوب إعلام المصلحة الجبائية المعنية وكذا المكلف المشتكي وإن اقتضى الأمر الخبراء الآخرين المعينين من طرفي النزاع وذلك قبل عشرة (10) أيام التي تسبق بدء عمليات إجراء الخبرة.

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

- عند بداية الخبرة يتوجه الخبير أو الخبراء حسب الحالة إلى مكان إجراء الخبرة وذلك بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية والمكلف صاحب الشكوى أو من يمثله، وإن اقتضى الأمر رئيس لجنة الطعن حسب الحالة، ويقوم الخبراء إما بتحرير تقارير منفردة أو تقرير مشترك، كما أن عون الإدارة يقوم بتحرير محضر وإضافة رأيه فيه.

- يتم إيداع محضر العون الإداري وتقارير الخبراء لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية، حيث يمكن لأطراف النزاع أن تطلع على هذه التقارير خلال مدة عشرين يوما.

إن المحكمة الإدارية يجوز لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية إذا كانت الخبرة المنجزة غير سليمة ويشوبها نقص أو أنها كانت غير كاملة. (يوسف، 2015، صفحة 111)

الفرع الثاني: صدور القرار و تبليغ الحكم

1- صدور القرار:

تنعقد الجلسة في الميعاد المحدد لها، و تكون الجلسة علنيا و لرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطرا على النظام العام، و تنعقد الجلسة بعد تلاوة التقرير بمعرفة المقرر يحق للخصوم أو لمحاميهم إبداء ملاحظاتهم الشفوية، دعما للمذكرات التي قدموها ثم تقوم النيابة العامة بإبداء طلباتها، و تحال القضية بعد ذلك للمداولة، و تجري المداولة بغير حضور النيابة العامة أو الخصوم أو كلاهما أو كاتب الجلسة، و هذا طبقا لنص المادة 142 من قانون الإجراءات المدنية الجزائري، بعد أن تعرفنا على كيفية انعقاد الجلسة حتى المداولة بقصد اتخاذ القرار المناسب، سنتعرض في مايلي لمحتوى القرار و شكله. (فريجة، 2008، صفحة 115)

1-1- محتوى القرار :

وجب أن يتضمن القرار الصادر عن المحكمة الإدارية تحليلا لطلبات الأطراف و يستند القاضي في المحكمة إلى طلبات الأطراف، و هو غير ملزم بالإشارة إلى جميع الطلبات، كما يستند أيضا على جميع الوثائق المرفقة بالملف و على محاضر الخبرة، كما يمكنه الإطلاع على رأي لجان الطعن الإدارية.

كما يجب أن يتضمن القرار فيما إذا كان قد صدر القرار في جلسة علنية أو سرية، و يشمل أيضا على أسماء الخصوم و طلباتهم و بيان المستندات التي تقدموا بها و خلاصة ما استندوا إليه من نصوص قانونية و تاريخ قفل التحقيق، و عند الاقتضاء تاريخ إعادة فتحه، و بيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا الحكم أو تغيبوا، إضافة على ذلك يجدر الإشارة إلى أعضاء المحكمة الإدارية الذين اشتركوا في القرار، و تتخذ هذه الأخير قرارها سواء بقبول التخفيض أو برفض الطلب، و يتضمن القرار أيضا تاريخ النطق به، و تحت طائلة البطلان العبارة: (كهينة، 2016، صفحة 68/67)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

باسم الشعب الجزائري

1-2- شكل القرار:

حسب نص المادة 553 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يجب أن يحتوي القرار على البيانات التالية: (زينب، 2013/2014، صفحة 64/63)

- الجهة القضائية التي أصدرته؛
- أسماء و ألقاب و صفات القضاة الذين تداولوا في القضية؛
- الإشارة إلى تلاوة التقرير؛
- تاريخ النطق بالقرار؛
- اسم و لقب ممثل النيابة العامة عند القضاء؛
- اسم و لقب أمين الضبط الذي ساعد التشكييلة؛
- أسماء و ألقاب الخصوم و موطن كل منهم، و في حالة الشخص المعنوي تذكر تسميته و طبيعته و مقره الاجتماعي، و صفة ممثله القانوني؛
- أسماء و ألقاب المحامين و عناوينهم المهنية.

2- تبليغ القرار:

تبلغ القرارات التي تتخذها المحكمة الإدارية إلى أطراف الدعوى، حيث يبلغ القرار بواسطة كاتب الضبط التابع للغرفة الإدارية إلى جميع أطراف الدعوى، و يجب أن ينقذ القرار المبلغ سواء من قبل الإدارة أو من قبل المكلف بدفع الضريبة بحيث إذا كان القرار ضد مصلحة الضرائب، فيجب على المدير أن يضع تحت تصرف المكلف التخفيضات المعلن عنها.

و يبلغ القرار إذا كان يتعلق بمصلحة من مصالح الدولة التي تابعت القضية إلى المصلحة المذكورة، و يبلغ إلى مديرية الضرائب التي دخلت في النزاع، أما بالنسبة للمكلف فإن قرار الغرفة الإدارية يبلغ إلى موطنه الحقيقي الذي أختاره، و إذا كان المكلف بدفع الضريبة شركة فيجب أن يكون تبليغ القرار إلى مقرها الرئيسي. (فريجة، 2008، صفحة 118)

و يتم التبليغ بالأحكام بواسطة محضر قضائي، وهذا ما جاءت به المادة 894 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية "يتم تبليغ الرسمي للأحكام و الأوامر في موطنهم عن طريق محضر قضائي".

المطلب الثالث: استئناف الدعوى أمام المجلس القضائي

الفرع الأول: المجلس القضائي كجهة استئناف

أسندت المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية للمجلس القضائي اختصاص النظر في الاستئناف المرفوع ضد القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية، حيث أنه إذا صدر القرار ابتدائياً فهو قابل للاستئناف، فالخصومة الإدارية أمام المجلس القضائي تخضع لنفس القواعد التي تخضع لها الخصومات الأخرى.

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

إذن فهذه المادة تحيلنا إلى القانون العضوي رقم 01/98 المتعلق بالمجلس القضائي، و القانون رقم 09/08 المتعلق بالإجراءات المدنية و الإدارية.

- و يقصد بمحل الطعن هنا القرار الصادر من المحكمة الإدارية و المتعلقة بالمنازعات الضريبية، إذا يشترط في محل الطعن بالاستئناف ما يلي: (زينب، 2013/2014، صفحة 68)
- أن يكون الحكم محل الطعن بالاستئناف صادر عن جهة قضائية مختصة بالفصل في المسائل الإدارية.
 - أن يكون الاختصاص في الفصل في هذا الحكم الابتدائي المحاكم الإدارية، وذلك بحكم أن المنازعات الضريبية تدخل كلها في اختصاص المحاكم الإدارية ماعدا تلك التي لا تظهر في الإدارة الضريبية كسلطة بل تنصرف كالأفراد.
 - أن يكون الحكم الصادر من المحاكم الإدارية ابتدائيا.

الفرع الثاني: آجال وإجراءات الاستئناف

لم يترك المشرع الآجال مفتوحة أمام المتقاضين بل حددها تحديدا دقيقا وواضحا، حيث أن رفع الاستئناف خارج الآجال القانونية يؤدي إلى رفضه من طرف مجلس الدولة، حيث حددت الآجال بشهرين من أجل استئناف الحكم الصادر في النزاع الضريبي من طرف المحكمة الإدارية، إلا أن هذه الآجال تخفض بالنسبة للأوامر الإستعجالية إلى خمسة عشر (15) يوما، وتسري أجل رفع الاستئناف.

على كلا الطرفين (المدعى والمدعى عليه) ابتداء من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم إلى أطراف الخصومة، كما تسري هذه الآجال من تاريخ انقضاء أجل المعارضة إذا كان الحكم قد صدر غيبا.

وما يمكن الإشارة إليه أنه يجوز للطرف المستأنف عليه استئناف الحكم فرعيا إذا كان الخصم الآخر قام باستئناف الحكم وذلك حتى في حالة سقوط حقه في رفع الاستئناف الأصلي وهذا ما جاءت به المادة 951 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يجب أن نشير أن الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع لا يمكن أن تكون قابلة للاستئناف إلا مع وجود الحكم الفاصل في الموضوع، وإذا تم الاستئناف بعريضة واحدة.

أما بخصوص الإجراءات المتبعة فهي تكاد تكون نفسها تلك المتبعة أمام المحكمة الإدارية؛ خاصة ما تعلق بالعريضة، فهذه الأخيرة يجب أن تتضمن نفس البيانات التي تناولناها في عريضة الدعوى أمام المحكمة الإدارية، كما يجب أن يتبع مستأنف الحكم نفس الإجراءات التي تضبط العريضة وشروطها، إلا أن العريضة وكذلك الطعون ومذكرات الخصوم يجب أن تقدم وتحت طائلة عدم القبول من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة باستثناء الأشخاص المذكورين في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمتمثلين في الدولة والولاية والبلدية وكذا المؤسسات ذات الصبغة الإدارية، (يوسف، 2015، صفحة 114)

الفرع الثالث: قرار المجلس القضائي

إذا رأى المستشار المقرر أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره و يحيل الملف إلى النيابة العامة، وتتمتع هذه الأخيرة بمهلة شهر لكي تقدم تقريرها الذي تودعه مع ملف الدعوى، فبعد انتهاء هذه المدة المحددة للنيابة العام لتقديم

الفصل الأول : الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية

مذكراتها، سواء قدمتها أم لم تقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة النظر في الطعن و يتم ذلك بالاتفاق مع كل من العضو المقرر و رئيس الغرفة، مع إخطار كل من الخصوم و النيابة العامة، بتاريخها و ذلك قبل أيام من تاريخ انعقادها على الأقل كما ترسل مذكرات الأطراف إلى المحامين بكتاب موصى عليه بعلم الوصول، و بحلول الأجل تنعقد جلسة الغرفة بالمجلس القضائي علانية، يتلو خلالها أولا العضو المقرر تقريره ثم يمكن لمحامي الخصوم إذا أرادو تقديم ملاحظات شفوية، ثم تبدي النيابة العامة رأيها في القضية لتحال بعد ذلك للتداول، و منه يصدر المجلس القضائي قراره في الاستئناف طبقا للمواد 897،898،899،900 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية. (شهرة، 2016/2017، صفحة 37)

خلاصة الفصل :

يمكن القول أننا لخصنا في هذا الفصل مفاهيم عامة حول الخبرة القضائية المحاسبية ، حيث يقوم الخبير بالنظر إلى الجانب القانوني للنزاع المطروح أمامه من خلال المأمورية الفنية المنتدب لأجلها، ومن خلال ما درسناه فإن للخبير دور هام في النزاعات القضائية ، حيث يقوم بإعطاء صورة واضحة لقاضي النزاع و مساعدته في تحقيق العدل، و يتميز الخبير بقدرات فنية و تقنية التي يستهدف استخدامها في النزاعات ذات الصلة باختصاصه، فإن لكل اختصاص خبير يقوم بمهمة الخبرة في مجاله، و من هنا فالعلوم المحاسبية لها خبير يتمثل في الخبير المحاسبي الذي يقوم بالمراجعة و التدقيق في الحسابات التي تشمل الحالة المدروسة أمامه، و إعطاء رأيه على شكل تقرير كتابي مع ذكر الأدلة و الوثائق التي تثبت الرأي الذي تم التوصل إليه، حيث أن للخبير واجبات يجب الالتزام بها مثل : أجال تقديم التقرير ، العمل على المهام الموكلة إليه و عدم تجاوزها ، لا يكتف الخبير القضايا بل هذا من اختصاص القاضي ، إعطاء إثباتات على الرأي الذي قدمه ... إلخ ، و له أيضا واجبات تم التطرق إليها من خلال دراستنا في هذا الفصل ، يعتمد الخبير في مهمته على القوانين و المواد و المراسيم التي وضعها المشرع في النظام الجزائري.

لقد تم التعرف في هذا الفصل على بعض المفاهيم الأساسية التي تخص المنازعات الجبائية، حيث أن هناك إجراءات يجب على المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية إتباعها و الالتزام بها، إذا أراد أحد الأطراف الدخول في نزاع ضريبي ضد الطرف الأخر، و هذا يعني أن للإدارة الجبائية أيضا الحق في التوجه إلى النزاع مع المكلف بالضريبة في حال الحاجة إلى ذلك، و إن للمنازعات الضريبية خطوات يجب على كل منها إتباعها، كتقديم التظلم الإداري المسبق (الشكاية) و احترام أجال و مواعيد الشكوى، فقبل الوصول إلى المنازعات الضريبية يجب على المكلف إتباع خطوات النزاع على مستوى الإدارة في حال لم يرضه ذلك يمكن أن يتجه إلى لجان الطعن الإدارية التي هي محل للنزاعات الضريبية، و هذا إلزامي قبل الوصول إلى الجهات القضائية المعنية.

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية -بسكرة- عن الخبرة

القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

تمهيد:

لأجل دعم الدراسة النظرية سيتم التطرق إلى الدراسة الميدانية التطبيقية بالمديرية الولائية للضرائب التابعة لولاية بسكرة حيث تمحورت هذه الأخيرة حول دراسة حالات من المنازعات الجبائية والتي قامت أمام الجهات القضائية للولاية، والقيام بعملية الخبرة القضائية المحاسبية على هذه الحالات، و التي خصصتها لنا مديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة، في تكملة الجانب التطبيقي لموضوع دراستنا في هذا البحث العلمي.

وقبل استعراض الحالات سألنا قمتنا بالتطرق إلى الإطار التنظيمي للمديرية الضرائب الولائية حيث تتواجد بها مجموعة من المديريات الفرعية وكل مديرية فرعية تضم مجموعة من المكاتب وكل هذا يعمل بالتنسيق مع بعضهم البعض في عملية المراقبة الجبائية من بدايتها إلى غاية نهاية الرقابة إلى عملية التحصيل الضريبي.

ومن خلال هذا الفصل سيتم التطرق إلى العناصر التالية:

المبحث الأول : الهيكل الإداري لمديرية الضرائب الولائية – بسكرة.

المبحث الثاني: الحالة رقم 01: خبرة قضائية محاسبية عن النزاع الجبائي

المبحث الثالث: الحالة رقم 02: خبرة قضائية محاسبية عن النزاع الضريبي

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

المبحث الأول : الهيكل الإداري لمديرية الضرائب الولائية – بسكرة.

عمد المشرع الجزائري إلى وضع التنظيم الإداري والهيكلية الإدارية للمديرية العامة للضرائب، فأصبحت لكل ولاية مديرية مستقلة تابعة لها، إلا أن هذه الأخيرة تظل دائما تابعة للمديرية الجهوية في بعض الأمور الجهوية.

المطلب الأول: التنظيم الإداري للمديرية العامة للضرائب

تعتبر المديرية العامة للضرائب أعلى هيئة يستند إليها النظام الجبائي الجزائري، حيث تتواجد المديرية على مستوى وزارة المالية، وطبقا للمادة الخامسة من المرسوم التنفيذي رقم 95/55 المؤرخ في 15 رمضان 1415 الموافق لـ 15 فيفري 1995 الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، فان المديرية العامة للضرائب تتكون من :

- المفتشية العامة للضرائب.

- مديرية التشريع والتنظيم الجبائي.

- مديرية المنازعات.

- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

- مديرية الأبحاث والتحقيقات.

- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

- مديرية إدارة الوسائل والمالية.

وبموجب المادة الخامسة من المرسوم التنفيذي رقم 07/364 الصادر بتاريخ 2007/12/02 والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية تم إضافة كل من:

- مديرية العلاقات العمومية والاتصال.

- مديرية الإعلام والوثائق المحاسبية.

المطلب الثاني : الإطار التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية – بسكرة.

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المساهمة في ميزانية الدولة وعلى هذا النطاق تم إنشاء المديرية العامة للضرائب في جانفي 1985 بعد التقسيم الإداري ثم انقسمت هذه المديرية إلى تسعة مديريات جهوية موزعة عبر التراب الوطني وهي كما يلي : الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران.

لكن هذا التقسيم لم يظهر إلا في سنة 1991 وذلك طبقا للمرسوم الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/21 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديريات الجهوية تضم تحت نطاقها عدة

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

مديريات ولائية، أما المديرية الولائية للضرائب بسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بقسنطينة، تتكون مديرية الضرائب لولاية بسكرة من خمسة مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها ويظهر ذلك فيما يلي :

أولا/ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : وتضم أربع مكاتب :

1- مكتب الجداول : ومن مهامه:

- المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي
- إعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها.
- تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية وبلاغها.

2- مكتب الإحصائيات : ومن مهامه:

- جمع الحالات الإحصائية الدورية وإرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب المختصة بتبثيتها.

3- مكتب التنظيم والتشطيب والعلاقات العامة: ومن مهامه

- توزيع العمليات والمناشير والمذكرات الواردة للإدارة المركزية والمديرية الجهوية المتعلقة بتطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.
- متابعة ومراقبة تنفيذ برنامج عمل المفتشيات والوعاء فيما يخص الرقابة العميقة للملفات الجبائية والإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة الدورية.
- استقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه، وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائيين.

4- مكتب التسجيل والطابع: ومن مهامه:

- تقييم أعمال مفتشيات التسجيل والطابع، وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المفتشيات.
- الإشراف على عمليات المراقبة المتعلقة بضريبة الطابع على العموم وبكل الإعلانات.
- اقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل والطابع.

ثانيا/ المديرية الفرعية للمنازعات : تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة، لأن القوانين الجبائية كلها تنص على أنه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة، وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها، وهذا ما يسمى بالطعن الإداري.

و المكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذا لم يقدم أمام المدير الولائي، وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي:

1- مكتب الشكايات : ومن مهامه:

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

- تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو تخفيض الضرائب التي أسست وعاءها المفتشية .
- تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء من الزيادات أو التخفيضات أو العقوبات وتعويضات التأخر تطبيقها قابضات الضرائب.

2- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن: ومن مهامه :

- تلقي ودراسة الطعون المشككة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات، وعرضها على لجنة المنازعات المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات التي تلزم الإدارة الجبائية.

3- مكتب التبليغات والأمر بالصرف : من مهامه :

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات بعد استشارة لجان الطعن.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.
- الأمر بالتخفيض والتصحيح بعد القابلية المقررة في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثالثا/ المديرية الفرعية للتحصيل: وتضم ثلاثة مكاتب وهي:

1- مكتب مراقبة التحصيل: ومن مهامه :

- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، وفحص وضعية الآخرين المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية واتخاذ الإجراءات اللازمة ضدّهم والتدابير الإلزامية للتنمية السريعة لأقساط الضريبة غير المحصلة.
- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

2- مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية والمحلية: ومن مهامه:

- مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية والتراخيص المتضمنة فتح الاعتماد المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها ماليا قابضات الضرائب الموجودة في الولاية.
- مراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية.

3- مكتب التصفية: ومن مهامه:

- مراقبة عمليات التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية.
- تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات التي تعدها قابضات الضرائب، وتقوم بتجميعها ماديا وتضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

رابعا/ المديرية الفرعية للوسائل : تضم أربع مكاتب :

1- مكتب الموظفين والتكوين: ومن مهامه:

- تنظيم لجان المستخدمين واستدعائها للاجتماع وتولي أمانتها.
- تسيير المستخدمين ومتابعة مسارهم المهني.
- المساهمة في إعداد برامج تحسين المستوى وتحديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطاتهم.

2- مكتب عمليات الميزانية : يتكفل هذا المكتب بدفع الرواتب وأجور المستخدمين وكذلك تسديد نفقات الإدارة (الهاتف...).

3- مكتب الوسائل : ومن مهامه :

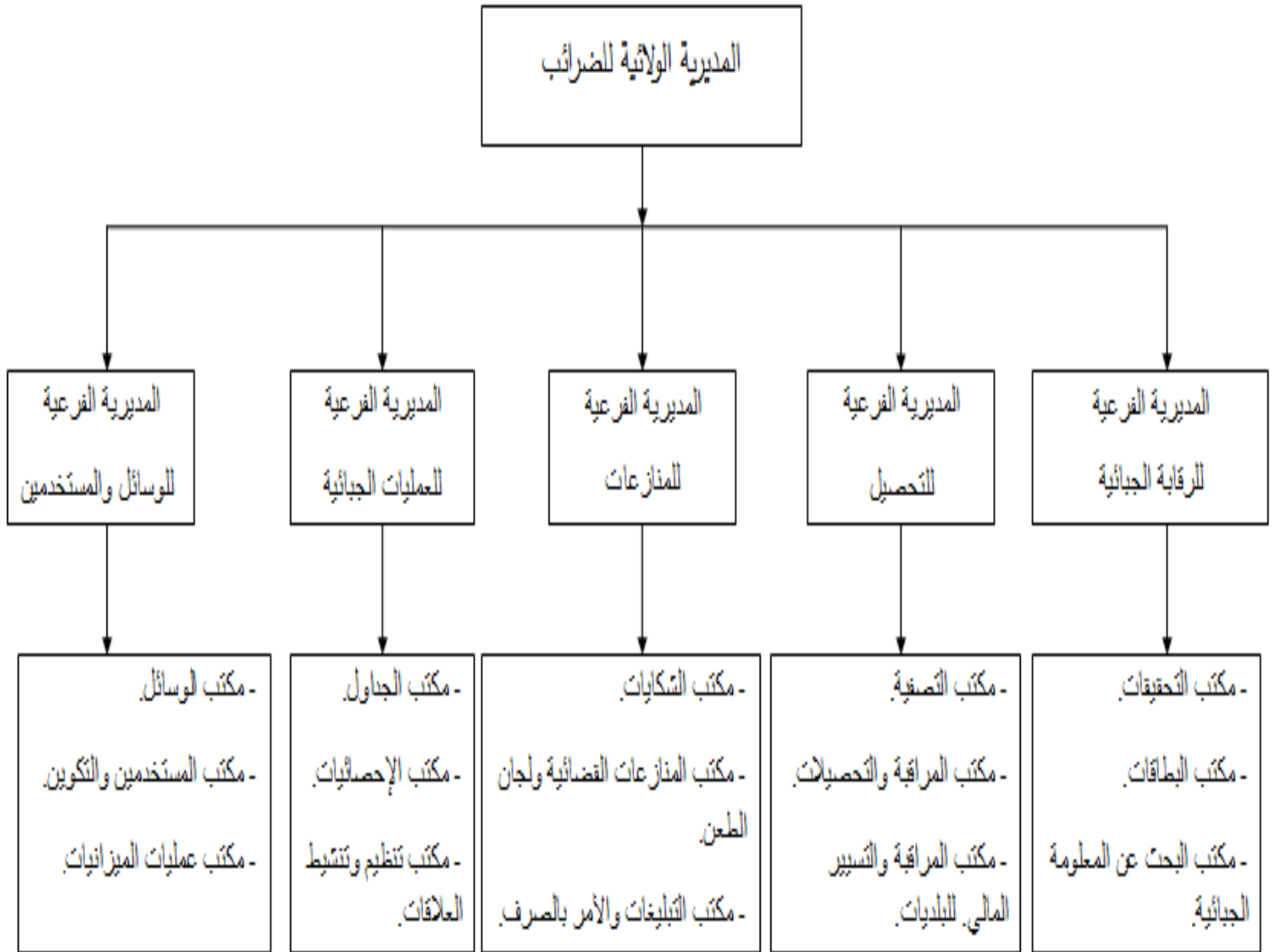
- يتكفل بجد العتاد والوسائل (شراء كل الوسائل التي تحتاجها إدارة الضرائب للولاية).
- مكتب متابعة المطبوعات ومن مهامه.
- ضمان توزيع وتحويل المطبوعات إلى غاية التكفل بها من طرف المفتشيات والقابضات المعنية.
- تقديم الاقتراحات الخاصة بإلغاء أو تعديل محتوى المطبوعات الجبائية إلى المديرية الجهوية للضرائب.

خامسا/ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بحكم أن الأهداف الأساسية المتوخاة من الإصلاح الجبائي عن محاربة الغش الضريبي، وفي هذا الصدد تم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، والتي تتلخص مهامها الأساسية في التحقيق في المحاسبة الجبائية وضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة

والشكل التالي يظهر الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة:

1: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية - بسكرة -



المصدر : المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية - بسكرة -

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

المبحث الثاني: دراسة حالة رقم 01: خبرة قضائية محاسبية عن النزاع الجبائي

عند عدم الوصول إلى تسوية إدارية للنزاع الضريبي بين مديرية الضرائب والمكلف بالضريبة، يلجأ أحد الطرفين إلى تسوية هذه النزاع قضائياً، وبذلك برفع دعوى قضائية في المحكمة الإدارية من أجل البت في هذا النزاع قضائياً، وهنا يلجأ القاضي إلى طلب المشورة من الخبير المحاسبي وذلك لاستشارته ومساعدته في حل في هذا النزاع الذي له صلة بتخصصه، حيث بعد تعيين القاضي للخبير المحاسبي في قضية ما محل نزاع فإن الخبير ملزم بالشروع في الخبرة وفتح تحقيق حول القضية المطروحة أمام الإدعاء و إبداء الرأي في الآجال الممنوحة له، و سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة حالة عن خبرة قضائية (مديرية الضرائب هي المدعية)، و بناء على تقرير الخبرة المحاسبية المقدم من مصلحة المنازعات القضائية بالمديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة، فإننا سنين مراحل الخبرة القضائية المحاسبية في هذه الحالة من لحظة تعيين الخبير حتى إعداد التقرير النهائي.

المطلب الأول: تعيين الخبير و المهام المسندة إليه

بعد قيام مديرية الضرائب لولاية بسكرة برفع دعوى قضائية ضد صاحب الشركة ذ.م.م للأشغال و المقاول في المحكمة الإدارية، تم قبول الدعوى، وقام القاضي بتعيين خبير قضائي محاسبي لمساعدة وإبداء رأيه في هذه القضية محل النزاع.

1- تعيين الخبير:

كان تعيين الخبير القضائي المحاسبي بموجب تعيين من طرف قاضي المحكم الإدارية وذلك طبقاً للحكم الإداري الصادر عن المحكمة الإدارية بسكرة بتاريخ 2020/02/17 تحت رقم القضية 00/00000 ورقم فهرس 00/0000 المتضمن تعيين خبير قضائي السيد..... بين المدعي: السيد: مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

و المدعي عليه: السيد صاحب الشركة ذ.م.م للأشغال و المقاول

2- المهام المسندة إليه:

بناء على الأمر بنذب الخبير _ محكمة بسكرة _ الغرفة الأولى _ مكتب التحقيق المحرر بتاريخ: 2020/02/17

و ذلك للقيام بالمهام التالية:

- الإطلاع على الملف الجبائي الخاص بالمدعي عليه السيد و القول في ما إذا كانت تجارته مطابقة للقوانين أم لا؟
- تحديد المعاملات التجارية التي قام بها المعني.
- تحديد مبلغ الضريبة الرئيسي المتملص منه.
- تحديد الغرامات التأخير و غرامات التحصيل.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

المطلب الثاني: الإطلاع و مراجعة الملف الجبائي الخاص بالمدعي عليه

بعد تعيين الخبير القضائي المحاسبي من طرف القاضي وتحديد المهام المطلوب القيام بها في هذه الخبرة، يقوم بمباشرة عمله، وذلك بالإطلاع على الملف الجبائي الخاص بالمدعى عليه، حيث قام الخبير المحاسبي بما يلي:

1- الإطلاع على الملف:

بتاريخ 2020/03/08 انتقلنا (الخبير القضائي المحاسبي) إلى مقر المديرية الولائية للضرائب و كان لنا لقاء مع السيد المدير الولائي لولاية بسكرة، لقد كان اليوم العالمي للمرأة كون المشرفة على مصلحة المنازعات امرأة، أجل اللقاء إلى اليوم الموالي، بعد تقديمي للسيدة المشرفة على مصلحة المنازعات للتعارف طلب منا السيد المدير إدراج رسالة مدير الضرائب موضحا فيها المهام المسندة ثم إسراد كل ما نتظره من هذه المديرية، بتاريخ 2020/03/10 سلمنا للمديرة الولائية لولاية بسكرة الرسالة المرفقة ذاكرين لها فيها المهام الموكلة إلينا و المدرجة بالأمر المرفق مع إدراج قائمة أولية للوثائق المحددة لهوية المتهم وإثباتات وجوده التجاري، وعند الإطلاع على الملف تبين ما يلي:

- التهمة: الغش الضريبي.
- المتهم السيد "ع" من مواليد 1979/00/00 بمدينة "ص" من جنسية جزائرية، الحامل لبطاقة تعريف الوطنية رقم 0000000 الصادرة بتاريخ 2009/00/00 عن دائرة: "ص".
- المتهم السيد "ع" مسير شريك مالك ل 90 حصة، سعر الحصة 1.000,00 دج من رأسمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة المسماة: ش.ذ.م.م للأشغال و المقاولات، كنشاط رئيسي بالسجل التجاري رقم 13 ب 0000000 - 07/00 المؤرخ في 2013/02/27 رقم المادة 07013144203 ذات الرقم الجبائي 0013007019000852.
- الشريك الثاني و الأخير في هذه الشركة و يتعلق الأمر بالسيد "ط" ل 10 حصص، سعر الحصة 1.000,00 دج من رأسمال الشركة و هو من مواليد 1976/00/00 ب الجزائر.
- الشركة ذات رأسمال 1 00 000.00 دج
- تمتلك الشركة ستة (6) سجلات تجارية، ثلاثة ثانوية (3) منها فقط متواجدة بالملف و متعلقة بنشاطات ثانوية أخرى مختلفة تماما عن نشاطها الرئيسي و هي:
- السجل التجاري الثانوي رقم 13 ب 000000 _ 07/04 المؤرخ في 2013/10/22: نقل البضائع على كل المسافات الكائن مقرها ببلدية بسكرة، هذه الشركة الفرعية مقيدة على مستوى إدارة الضرائب لولاية بسكرة، بنفس المفتشية و بنفس الأرقام التعريفية: رقم المادة و رقم التعريف الجبائي.
- السجل التجاري الثانوي رقم 13 ب 000000 _ 07/05 المؤرخ في 2014/03/11 : تجارة بالجملة لمواد البناء، الخبز الصحي و الزجاج المسطح، للخردوات و لوازم اللحام و التدفئة ، للزجاج و المرايا، للخشب، الفلين و المنتجات عنها للدهون و

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

البرنيق _لوازم الكهرباء و لأدوات التلبس الداخلي. مقر هذه الشركة يقع في ولاية بسكرة ، مقيدة على مستوى إدارة الضرائب لولاية بسكرة، بنفس المفتشية لكن هذه المرة تحت رقم مادة مختلف 0000000000 و بنفس الرقم الجبائي.

● السجل التجاري الثانوي رقم 13 ب 000000 07/06 المؤرخ في 2014/12/17: تجارة بالجملة للحديد القديم، المعادن، الشق، بقايا الزجاج و التسبب، _ مقرها بولاية بسكرة. الأرقام التعريفية لهذه الشركة الفرعية غير معروفة كون شهادة تصريحها بالوجود غير موجودة بذات الملف.

- حسب نسخة الشكوى المقدمة إلينا من مصالح مديرية الضرائب لولاية بسكرة، المستخرج من الملف الجبائي للمعني، المودعة لدى وكيل الجمهورية لمحكمة بسكرة بتاريخ 2019/01/02 فإن الأمر يتعلق بمستحقات الدولة من الضريبة المباشرة و الغير مباشرة لسنة 2015.

- لقد وردت للمديرية الولائية للضرائب، المديرية الفرعية للوقاية الجبائية بسكرة، معلومات عن التعاملات التجارية للشركة ذات المسؤولية المحدودة المشكو من مسيرها السيد "ع"، من عدة مفتشيات الضرائب على مستوى التراب الوطني و هي:

● مفتشية قمار _ بلدية ورماس _ ولاية الوادي، المبلغ 1 000 000.00 دج بدون الرسوم، دون ذكر المواد المفوترة و لا طبيعة النشاط الممارس و برقم تعريفي جبائي مختلف تماما على الذي معروفة به الشركة المشكو من مسيرها السيد "ع"، للعلم أن هذا الرقم التعريفي هو رقم وطني، ترقم به المؤسسة مهما تعددت أنشطتها و تعددت فروعها عكس رقم المادة الذي يمنح حسب النشاط و مكان النشاط الممارس للمكلف بالضريبة.

● إن رقم تعريف الجبائي المذكور في البطاقة المعلوماتية الأولى وقراءة له فإنه لشخص طبيعي وليس لشخص معنوي، من مواليد 1971 (الشريك الأول من مواليد 1979 و الشريك الثاني من مواليد:1976) من ولاية الوادي.

● مفتشية سيدي براهيم _ بلدية و ولاية عنابة المبلغ 113 075 00.00 دج بدون الرسوم المفوترة من نشاط الشركة المشكو منها المتعلق بالبيع بالجملة للحديد القديم: السجل التجاري الثانوي رقم 13 ب 0000000_07/06 المؤرخ في 2014/12/17 و ليس النشاط الرئيسي المتعلق بالأشغال و المقاولات.

2- مراجعة للمعلومات المقدمة:

من خلال قراءتنا للبطاقات المعلوماتية الواردة من مفتشيات الضرائب المذكورة أعلاه و التي اعتمدها مديرية الضرائب بسكرة في تحديد رقم الأعمال المؤسس لتحديد الضريبة المغفل عنها و مطالبة المسير الشريك للشركة ذات المسؤولية المحدودة السيد "ع" تسديدها نجد أن هناك تناقضات كبيرة و عديدة منها:

- بطاقة معلوماتية واحدة من مفتشية قمار _ بلدية ورماس _ ولاية الوادي بمبلغ 1 000 000.00 دج بدون الرسوم: دون ذكر المواد المفوترة و لا النشاط المفوترة منه، العنوان بسكرة دون ذكر الحي أي مقر الشركة بالكامل كمصدر للفوترة، كما أنه يحمل رقم تعريف جبائي لشخص طبيعي و ليس لشخص معنوي إلا أن رقم المادة و رقم السجل التجاري هم للشركة المشكو من مسيرها السيد "ع" و يتعلق بنشاطها الرئيسي: الأشغال و المقاولات.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

- ستة بطاقات معلوماتية من مفتشية سيدي إبراهيم، بلدية و ولاية عنابة بمبلغ 113 075 000.00 دج بدون الرسوم و المواد المفوترة نفايات الحديد، متعلق بأحد الأنشطة الثانية للشركة المشكو من مسيرها (السجل التجاري الثانوي رقم 13 ب 07/06_0000000 المؤرخ في 2014/12/17)، الأرقام التعريفية المدونة بكل البطاقات هي للشركة الأم لنشاطها الرئيسي : الأشغال و المقاولات.

- رقم الأعمال المستنتج من بطاقات المعلوماتية هذه كلها يساوي: 114 075 000.00 دج بدون الرسوم.

- هذا المبلغ موزع على 28 فاتورة أكبر رقم تسلسلها 041، حتى جويلية 2015، و هي آخر فاتورة سلمت لهذا الزبون من الشركة المشكو من مسيرها السيد "ع" ، هذا الكم الهائل من الفوترة في ظرف 07 أشهر لا يمكن أن يكون لوضعيات أشغال لأن الأشغال تطلب وقت أكبر للإنجاز ثم الفوترة، غير أن مديرية الضرائب لولاية بسكرة اعتمدها جميعها كأشغال منجزة و مسددة من زبون هذه الشركة لأن هذا النوع من النشاط لا يصرح برقم أعماله إلا عندما يسدد، ماعدا الرسم عن أرباح الشركات فيصرح به في نهاية كل سنة و من رقم الأعمال المنجز.

- رقم الأعمال المصرح به يساوي: 4 000 080.00 دج بدون الرسوم فهو جد ضئيل مقارنة برقم الأعمال الغير مصرح به حيث يمثل سوى 3.39% من رقم الأعمال الجبائي، هذا الرقم مستخلص من الوثائق الجبائية الموجودة بملف الشركة الذي هو بحوزة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، بمعنى أن الشركة كانت تصرح وتسدد رسومها إلا أنها لم تكن شاملة.

- رغم التناقضات المذكورة سلفا إلا أننا نوافق على ما قامت به مديرية الضرائب لولاية بسكرة لاسترجاع حقوق الدولة خاصة من المكلفين بالضريبة الذين يصرون على عدم التصريح بما عليهم من حقوق و واجبات اتجاه خزينة الدولة، و بالتالي نستطيع أن نقول أن جميع العمليات التجارية التي قامت بها هذه الشركة، ش.ذ.م.م للأشغال و المقاولات صحيحة و مطابقة للقوانين و التشريعات التجارية السارية المفعول في هذا الشأن، كما أستطيع القول أن جميع الأرقام التي تحصلت عليها مديرية الضرائب لولاية بسكرة من مفتشيات الضرائب المتواجدة على التراب الوطني صحيحة و تنتسب إلى الشركة: ش.ذ.م.م شركة للأشغال المقاولات الكائن مقرها بولاية بسكرة، لكن لا يتعلق بنشاطها الرئيسي (الأشغال و المقاولات) بل يتعلق بنشاطها الثانوي (تجارة بالجملة).

المطلب الثالث: تحديد المعاملات التجارية التي قام بها المعني

من خلال قراءتنا للوثائق المقدمة إلينا من مديرية الضرائب لولاية بسكرة و تبعا لتحليلاتنا السالفة الذكر، فإن رقم الأعمال التي قامت به هذه الشركة المشكو منها: ش.ذ.م.م للأشغال و المقاولات، خلال سنة 2015 يساوي :

114 075 000.00 دج بدون الرسوم، منه 4 000 080.00 دج صرحت به في وقته (في سنة 2015) و قامت

بتسديد جميع الرسوم، المباشرة و الغير مباشرة المترتبة عنه.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

الخلاصة الأولى:

بهذا يصبح رقم الأعمال، أساس الرسوم و الضريبة المباشرة و الغير مباشرة الغير مدفوعة إلى خزينة الدولة هو **110 074 920.00** دج بدون الرسوم.

$$110\ 074\ 920,00 = \text{دج } 4\ 000\ 080 - \text{دج } 114\ 075\ 000$$

ملاحظة هامة: رقم الأعمال هذا ناتج عن النشاط الثانوي (البيع بالجملة) و ليس عن النشاط الرئيسي (الأشغال و المقاولات)

المطلب الرابع: تحديد مبلغ الضريبة الرئيسي المتملص منه

كما استنتجنا و ذكرنا سابقا أن مجموع العمليات التجارية المؤسس لتحديد الضريبة الرئيسي المتملص منه الشركة و من مسيرها المشكو منه يساوي **110 074 920.00** دج بدون الرسوم، ورقم الأعمال هذا يترتب عليه الرسوم التالية:

1- الرسم على النشاط المهني:

الرسم على النشاط المهني (TAP) بنسبة 2% من رقم الأعمال المقبوض أي بعد تسديده من طرف الزبون إن تعلق الأمر بالأشغال أو الخدمات و 2% من رقم الأعمال المفوتر إن تعلق الأمر بالأنشطة الباقية الأخرى، وبالنسبة لقضية الحال و حسب المعلومات الواردة، رقم الأعمال المؤسس جله مفوتر و تابع من نشاط التجارة بالجملة.

$$\text{الرسم على النشاط المهني (TAP): } 110\ 074\ 920.00 \times 2\% = 2\ 201\ 498.00 \text{ دج}$$

2- الرسم على القيم المضافة (TVA):

الرسم على القيمة المضافة (TVA)، حتى نهاية 2015 بنسبة 17% من رقم الأعمال المقبوض أي المسدد من طرف الزبون بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن نشاط الأشغال أو الخدمات و عند تسليم البضاعة أي حتى قبل الفوترة بالنسبة للأشغال الأخرى.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

بما أن رقم الأعمال المؤسس ناتج عن التجارة بالجملة فإن الرسم على القيمة المضافة (TVA) يساوي:

$$\text{دج } 110\ 074\ 920.00 \times 17\% = 18\ 712\ 736.00 \text{ دج}$$

3- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

الضريبة على أرباح الشركات (IBS) حتى نهاية 2015 بنسبة 23% من الربح (الفائدة) المحقق من نشاط الأشغال فقط و 26% من الربح المحقق من الأنشطة الأخرى.

في هذا الصدد لقد اعتمدت مديرية الضرائب لولاية بسكرة نسبة 30% من رقم الأعمال الغير مصرح به كربح (فائدة) محقق من طرف الشركة المشكو من مسيرها خلال سنة 2015، كأساس لحساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS). أن هذه النسبة لا تستند على أي نص قانوني أو تنظيمي خاصة و أن الأمر يتعلق بالتجارة بالجملة و لمادة قديمة مسترجعة نفايات الحديد.

تطبيقا لنفس الهامش يصبح الربح (الفائدة) من رقم الأعمال الغير مصرح به من طرف الش.ذ.م.م شركة الأشغال و المقاولات و مسيرها المشكو منه السيد "ع" يساوي: $\text{دج } 110\ 074\ 920.00 \times 30\% = 33\ 022\ 476.00 \text{ دج}$

بهذا تصيح الضريبة على أرباح الشركات (IBS) تساوي:

$$\text{دج } 33\ 022\ 476.00 \times 26\% = 8\ 585\ 844.00 \text{ دج}$$

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

الخلاصة الثانية:

بهذا يصبح مبلغ الضريبة المتملصة منه الش.ذ.م.م شركة الأشغال و المقاولات و مسيرها المشكو منه السيد: "ع" :

29 500 078.0 دج، مجزأ كالتالي:

- الرسم على النشاط المهني (T.A.P) = 2 201 498.00 دج
- الرسم على القيمة المضافة (T.V.A) = 18 712 736.00 دج
- الرسم على أرباح الشركات (I.B.S) = 8 585 844.00 دج

المطلب الخامس: تحديد غرامات التأخير

لقد اعتمدت مديرية الضرائب لولاية بسكرة، نسبة 100% من الحقوق الرئيسية، لتحديد غرامات الوعاء و 25% كغرامات التحصيل من المجموع (الحقوق الرئيسية + غرامات الوعاء) و هذا ما هو إلا اجتهاد منها، هذا ما فهمناه من مدير الضرائب لولاية بسكرة و بحضور المكلف بالمنازعات عند إثارتي لهذا الموضوع في مكتب المديرية.

لتبرير هذا الإجراء لقد أرسلنا، بتاريخ 2020/03/25، مديرية الضرائب لولاية بسكرة (الرسالة المرفقة) على أن يمدوننا سندا قانونيا أو تنظيميا مبررة موقفها في تثبيت هذه النسبة (100%) و المقدرة ب: 28 785 410.00 دج كغرامات الوعاء إلا أننا إلى حد كتابة هذه الأسطر لم نحصل على أي رد.

- عدم استرجاع الرسم على القيمة المضافة عن المشتريات (T.V.A)، ففي قضية الحال يمكن أن يصل إلى:

13 575 000.00 دج فقدت الش.ذ.م.م شركة الأشغال و المقاولات المشكو من مسيرها السيد "ع" الحق في إسترجاعها.

- التخفيض بنسبة 30% من رقم الأعمال المؤسس لتحديد الرسم على النشاط المهني (T.A.P) خاصة و أن رقم الأعمال كله مفوتر، ففي قضية الحال قد تسدد الش.ذ.م.م شركة الأشغال و المقاولات و المشكو من مسيرها السيد "ع" فائضا قد يصل إلى 1 540 000.00 دج.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

- ضف إلى هذا كله غرامات التأخير التي قد تصل إلى نسبة 25% كحد أقصى- المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الخلاصة الثالثة:

لهذه الأسباب (لعدم تقديم مديرية الضرائب لأي سند قانوني أو تنظيمي) فيمكننا استبعاد غرامات الوعاء كلية ونطبق نفس النسبة كغرامات التحصيل (25%) من مجموع الرسوم المطالبة من الش.د.م.م شركة الأشغال والمقاولات و من مسيرها المشكو منه السيد "ع" تسديدها، البالغة:

7 375 020.00 دج مفصلة كالآتي :

((29 500 078.00 دج X 25% = 7 375 019.50 دج))

الخلاصة النهائية:

خلاصة لما سبق، فإن المبلغ الإجمالي الواجب تسديده و الذي هو في ذمة الشركة ذات المسؤولية المحدودة شركة الأشغال و المقاولات و مسيرها المشكو منه السيد "ع" تساوي:

36 875 098.00 دج (ستة و ثلاثون مليون وثمانية مئة و خمسة وسبعون ألف و ثمانية و تسعون دينار

جزائري)، مجزأة كالآتي:

الرسم على النشاط المهني (T.A.P) = 2 201 498.00 دج.

الرسم على القيمة المضافة (T.V.A) = 18 712 736.00 دج.

الضريبة على أرباح الشركات (I.B.S) = 8 585 844.00 دج.

غرامات الوعاء لا شيء = 0.00 دج.

غرامات التحصيل 25% = 7 375 020.00 دج.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

المبحث الثالث: دراسة حالة رقم 02: خبرة قضائية محاسبية عن النزاع الضريبي

بعد دراسة الحالة الأولى، نتطرق إلى دراسة خبرة ثانية تختلف حيثياتها عن الخبرة السابقة، وذلك لدعم و التوسع في الجانب الميداني لدراستنا، بعد الخوض في مجريات الخبرة أكثر و أكثر تم تقديم لنا ملف يخص خبرة لشخص ما لديه نزاع مع مديرية الضرائب لولاية بسكرة، ، و سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة حالة عن خبرة قضائية (المكلف هو المدعي)، و بناء على تقرير الخبرة المحاسبية المقدم من مصلحة المنازعات القضائية بالمديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة، فإننا سنين مراحل الخبرة القضائية المحاسبية في هذه الحالة من لحظة تعيين الخبير حتى إعداد التقرير النهائي.

المطلب الأول: الحكم بالخبرة و تعيين الخبير

بعد عدم وصول المكلف بالضريبة إلى تسوية النزاع إداريا مع مديرية الضرائب قام هذا المكلف وهو مهندس معماري برفع دعوى قضائية ضد المديرية الولائية لمصلحة الضرائب بسكرة في المحكمة الإدارية، ولقد تم قبول الدعوى، وقام القاضي بتعيين خبير قضائي محاسبي لمساعدة وإبداء رأيه في هذه القضية محل النزاع.

1- قرار تعيين الخبير :

طبقا للحكم رقم الفهرس 12/00230 الصادرة عن المحكمة الإدارية لولاية بسكرة في الجلسة العلنية المنعقدة

بتاريخ: 21/05/2012 .

ما بين:

- مدير الضرائب لولاية بسكرة، ممثله في شخص مديرها.
- السيد (س) مهندس معماري-02 شارع القدس بسكرة
- تفاصيل القضية:

يحتوي قرار التعيين الصادر من المحكمة الإدارية للولاية المختصة بالنزاع القائم، تفاصيل حيثيات القضية المطروحة أمام

القاضي، حيث يكون محتواه إختصار لتفاصيل القضية.

- المهام المسند للخبير: يتم تحديد المهام المسند للخبير من طرف قاضي المحكمة الإدارية على شكل عناصر كل منها على حدا.

2- استلام الخبير لقرار التعيين:

- طبقا للحكم الإداري الصادر عن المحكمة الإدارية بسكرة بتاريخ 2012/05/21 تحت رقم القضية 12/00230 ورقم

فهرس: 12/00459 المتضمن تعييننا كخبير قضائي نحن مكتب الخبير القضائي في المحاسبة و المالية معتمد لدي المحاكم و

المجالس القضائية بسكرة، بين المدعي: السيد (س) مهندس معماري - شارع القدس بسكرة.

والمدعي عليه: مديرية الضرائب لولاية بسكرة ممثلة في شخص مديرها.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

3- المهام المسندة:

- استدعاء الطرفين.

- تحديد رقم الأعمال (الإيرادات المهنية الإجمالية) للمدعي للسنوات 2005، 2006 و 2007، وتحديد الضرائب والرسوم المستحقة الأداء لإدارة الضرائب وذلك بعد الإطلاع على وثائق الطرفين.

المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة طبقا للمهام المسندة

بعد استلام قرار تعييننا كخبير على القضية محل النزاع أمام المحكمة الإدارية، يتم اتخاذ الإجراءات اللازمة للقيام بالمهام المسندة إلينا من طرف القاضي، حيث أنه يقوم مكتب الخبير القضائي بإتباع المهام الموكلة إليه.

1- استدعاء الطرفين:

بتاريخ 2012/08/27 تم استلامنا نسخة من الحكم الإداري الصادر عن المحكمة الإدارية بسكرة الخاص بالقضية رقم 12/00230 بتاريخ: 2012/05/21 مرفوقا بالصيغة التنفيذية وذلك من طرف المدعي السيد/ (س)- مهندس معماري ، شارع القدس بسكرة. الملحق(1و2)

وطبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية قمنا، نحن الخبير بتاريخ 2012/08/27 باستدعاء الطرفين لحضور جلسة عمل خاصة بالخبرة، وتم تحديد اللقاء يوم الاثنين الموافق لـ 2012/09/12 على الساعة التاسعة صباحا.

2- حضور الأطراف:

في يوم 2012/09/12 وعلى الساعة التاسعة صباحا حضر الطرفان لجلسة عمل بمقر المدعي السيد (س) بشارع القدس بسكرة، وحضر ممثل إدارة الضرائب السيد/، ولقد أفادنا المدعي بأنه دفع كل ما عليه لإدارة الضرائب من ضرائب ورسوم، وليس مدين لها بأي شيء، وإنما هناك تأخر في دفع مبلغ الرسم على النشاط المهني أما الرسم على القيمة المضافة فإنه قام بتسديده عند قبض الأتعاب من زبائنه، حسب أحكام المادة(14) من قانون الرسم على رقم الأعمال، أما ممثل الضرائب فقد أفادنا بأن الضريبة صحيحة حسب القوانين سارية المفعول.

المطلب الثالث: الوثائق المقدمة

عند حضور طرفي النزاع إلى جلست الاستماع التي نعقدتها نحن مكتب الخبير القضائي في المحاسبة و المالية، في المكان و الزمان التي تم ذكرهم سابقا، نطلب من أطراف القضية (المدعي ، المدعي عليه) اصطحابهم بالوثائق التي تثبت أقوالهم وحالتهم الجبائية أمام المشرع الجزائري.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

أ) الوثائق المقدمة من طرف المدعي: قدم المدعي الوثائق التالية:

- 1- نسخة من الورد الفردي رقم 2009/95.
- 2- نسخة إشعار بالتسوية نموذج CN4.
- 3- نسخة طلب تخفيض موجهة للسيد/ رئيس الطعن للدائرة (2009/10/25).
- 4- نسخة كشف مفصل للأتعاب للسنوات 2004، 2005، 2006، 2007 و 2008.
- 5- نسخة عريضة افتتاح دعوى جبائية بتاريخ 2012/03/25.
- 6- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثاني 2005 + وصل التسديد.
- 7- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثاني 2006 + وصل التسديد.
- 8- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الرابع 2006 + وصل التسديد.
- 9- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 جوان 2008 + وصل التسديد.
- 10- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الرابع 2007 + وصل التسديد.
- 11- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثاني 2008 + وصل التسديد.
- 12- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الرابع 2008 + وصل التسديد.
- 13- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الأول 2009.
- 14- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثالث 2009 (ر.ق.م) + وصل التسديد.
- 15- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثالث 2009 (ر.ن.م) + وصل التسديد.
- 16- نسخة من التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الرابع 2009 (ر.ق.م) + وصل التسديد.
- 17- التصريح السنوي نموذج ج13 ل 2005 .
- 18- التصريح السنوي نموذج ج13 ل 2006.

ب) الوثائق المقدمة من طرف المدعي عليه (مديرية الضرائب): قدمت مديرية الضرائب الوثائق التالية:

- 1- إخطار بالتسوية CN4 رقم 2009/119 بتاريخ 2009/07/08.
- 2- تقرير حول الطعن المقدم أمام لجنة الطعن لدائرة بسكرة (2011/07/12).
- 3- ورقة التحقيق لشكاية المدعي (مكتب الشكايات) (2009/38).
- 4- ورقة التحقيق لشكاية المدعي أمام لجنة الطعن (2011/06).
- 5- التصريح السنوي نموذج ج13 لسنة 2007.
- 6- التصريح السنوي نموذج ج13 لسنة 2008.
- 7- التصريح السنوي نموذج ج13 لسنة 2009 (التوقف عن النشاط 2009/12/01).
- 8- التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثاني 2008.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

- 9- التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الرابع 2008.
- 10- التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثاني 2009.
- 11- التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثالث 2009 (ر.ق.م).
- 12- التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الثالث 2009 (ر.ن.م).
- 13- التصريح الفصلي نموذج ج50 الثلاثي الرابع 2009.

المطلب الرابع: إعادة تحديد الحقوق والغرامات و تحديد المستحقات

1- تحديد الحقوق و الغرامات:

قبل القيام بعملية تحديد المستحقات، يجب علينا كمكتب خبير قضائي في المحاسبة والمالية معتمد من طرف المجالس والمحاكم القضائية لولاية بسكرة، إعادة تحديد الحقوق و الغرامات مستندا على الوثائق و الإثباتات المقدمة إلينا من طرف طرفي النزاع، حيث نقوم بتحديد الحقوق والغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني TAP و الخاصة بالرسم على القيمة المضافة TVA

الوحدة: دج

جدول تحديد الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني

الجدول: (01)

المجموع (5 سنوات)	الغير معنية بالخبرة		المعنية بالخبرة			السنوات			
	2009	2008	2007	2006	2005	التعيين			
3 537 815.00	لاشيء	813 470.00	1 060 495.00	935 00.00	728 850.00	رقم الأعمال المصرح به في ج 13 (الإيرادات المهنية الإجمالية)			
%2	%2	%2	%2	%2	%2	معدل الرسم على النشاط المهني			
70 756.00	لاشيء	16 269.00	21 210.00	18 700.00	14 577.00	الحقوق المستحقة (1)			
2 250.00					2 250.00	رقم الوصل	تاريخ الوصل	الفترة	الحقوق المسددة عن طريق (50G)
12 327.00					327.00 12	10500870	2005/07/20	الفصل الثاني 2005	
10 000.00						00608246	2006/07/18	الفصل الثاني 2006	
8 700.00				10 000.00		00700593	2007/01/21	الفصل الرابع 2006	
19 600.00				8 700.00		10700739	2007/07/21	جوان 2007	
12 000.00			19 600.00			10800109	2008/01/20	الفصل الرابع 2007	
4 269.00		12 000.00				10900099	2009/01/20	الفصل الرابع 2008	
		4 269.00				00912518	2009/10/14	الفصل الثالث 2009	
69 146.00	لاشيء	16 269.00	19 600.00	18 700.00	14 577.00	مجموع الحقوق المسددة في (G50)(02)			
1 610.00	لاشيء	لاشيء	1 610.00	لاشيء	لاشيء	الحقوق الواجبة الدفع (01)-(02)			
7 922.00	لاشيء	1 494.00	563.00	3 045.00	4 314.00	الغرامات			
9 532.00	لاشيء	1 494.00	2 173.00	3 045.00	4 314.00	مجموع الحقوق و الغرامات			

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

الجدول: (02)

جدول تحديد الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة

الوحدة: دج

المجموع (5 سنوات)	الغير معاينة بالخبرة		المعاينة الخبرة			السنوات	التعيين
	2009	2008	2007	2006	2005		
3 537 815.00	لاشيء	813 470.00	1 060 495.00	935 00.00	728 850.00	رقم الأعمال المصرح به في ج 13 (الإيرادات المهنية الإجمالية)	
17%	17%	17%	17%	17%	17%	معدل الرسم على القيمة المضافة	
601 428.00	لاشيء	138 290.00	180 284.00	158 950.00	123 904.00	الحقوق المستحقة (1)	
123 904.00					123 904.00	رقم الوصل	الحقوق المسددة عن طريق (50G)
158 950.00				158 950.00		تاريخ الوصل	
88 400.00			88 400.00			الفترة	
91 884.00			91 884.00			الفصل الثاني 2005	
138 290.00		138 290.00				جوان 2007	
601 428.00	لاشيء	138 290.00	180 284.00	158 950.00	123 940.00	مجموع الحقوق المسددة في (G50)(02)	
لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	الحقوق الواجبة الدفع (01)-(02)	
لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	الغرامات	
لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	مجموع الحقوق و الغرامات	

2- تحديد المستحقات:

بعد قيامنا بعملية الفحص والتدقيق لمختلف الوثائق المقدمة من الطرفين لاحظنا مايلي:

- إن المدعي يقوم بإيداع تصريحاته السنوية نموذج (ج13) في الآجال القانونية من سنة (2005) إلى غاية توقفه عن النشاط في سنة (2009).
- إن المدعي يتأخر في تسديد الرسم على النشاط المهني في بعض الأوقات، وهذا مخالف لأحكام المادة (217) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فالحدث المنشئ للرسم هو تحصيل الأتعاب وليس تقديم الخدمة، وعليه فهو مطالب بتسديد غرامات التأخير المنصوص عليها في المادة (402) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فإن المدعي يقوم بتسديده بعد مدة زمنية من تقديم الخدمة، بحجة تأخر زبائنه في تسديد أتعابه، وبالرجوع إلى القوانين الجبائية ولا سيما أحكام المادة (14) من قانون الرسوم على رقم الأعمال فإن الحدث المنشئ للرسم بالنسبة لنشاط تقديم الخدمات مثل نشاط المدعي (الهندسة المعمارية) هو القبض الجزئي أو الكلي للثمن .

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

ونظرا لتأخر المدعي في تسديد مستحققاته تجاه إدارة الضرائب، والتي ترتب عنها تداخل في السنوات فقد عالجنا هذه القضية كما يلي:

- قمنا بحساب جميع المستحقات الضريبية لمدة خمس (05) سنوات منذ سنة (2005) وهي أول سنة معنية بالخبرة إلى غاية التوقف عن النشاط في سنة (2009)، وذلك من خلال المقارنة بين رقم الأعمال (الإيرادات المهنية الإجمالية) المصرح به في التصريحات السنوية نموذج (ج 13) ورقم الأعمال المصرح به في الإقرارات الفصلية نموذج (ج 50)، وقد توصلنا إلى مايلي:

2-1- الرسم على النشاط المهني:

- بالنسبة لهذا الرسم فإن المدعي سدد كل الحقوق لكل السنوات ماعدا سنة 2007، فقد وجدنا أن هناك فرقا بين الحقوق المستحقة والحقوق المسددة والمحددة بـ 1 610,00 دج، وعليه فهو مدين بهذا المبلغ لإدارة الضرائب كما هو موضح في الجدول رقم (01)، وقد لاحظنا أيضا تأخر المدعي في بعض الأوقات في تسديد ما عليه لإدارة الضرائب للسنوات 2005، 2006، و2007، وعليه فهو مطالب بتسديد غرامات التأخير حسب أحكام المادة (402) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والموضحة في الجدول رقم (1).

2-2- الرسم على القيمة المضافة:

- من خلال دراستنا لمختلف التصريحات السنوية نموذج (ج 13) ومقارنتها بالمبالغ المسددة في التصريحات الفصلية نموذج (ج 50) من أول سنة معنية بالخبرة (2005) إلى غاية سنة 2009 سنة توقفه عن النشاط لاحظنا أن المدعي سدد ما عليه لإدارة الضرائب كما هو موضح في الجدول رقم (02)، وقد اعتمدنا على تصريحات المدعي بتبرير التأخر في التسديد بحجة تأخر الزبائن في الدفع لسببين:

- أن إدارة الضرائب لم تقدم أي شيء يدل أن المدعي تحصل على أتعابه من زبائنه فورا وقت تقديم الخدمة.

- طبيعة المهنة: فمهنة المهندس المعماري تختلف عن المهن الحرة الأخرى من ناحية وقت تحصيل الأتعاب، فالطبيب مثلا يتحصل على أتعابه بعد الانتهاء من فحص المريض، والموثق عند تحرير العقد، أما المهندس يمكن أن يتأخر الزبائن بدفع مستحققاتهم أو التأخر بدفع جزء من المستحقات وذلك بسبب طول فترة الدراسة وطول فترة متابعة المشروعات لأن بعض المشروعات يتطلب إنجازها سنوات، و عليه لا توجد لديه أي مستحقات لإدارة الضرائب بما يخص الرسم على القيمة المضافة .

2-3- الضريبة على الدخل الإجمالي:

اعتمدت إدارة الضرائب في تعديل دخل المدعي لسنتي 2006 و2007 على تصريحاته الفصلية نموذج (ج 50). لكن بعد الدراسة والفحص لمختلف هاته التصريحات تبين ما يلي:

• سنة 2006: اعتبر رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني والمحدد بـ 616.344,00 دج المصرح به في 2006/07/18 حسب التصريح الفصلي نموذج (ج 50)، ومبلغ الرسم على النشاط المهني المسدد 12.327,00 دج حسب الوصل رقم 00608246، بأنه رقم أعمال خاص بسنة 2006، بينما في الواقع ما هو إلا تكملة لرقم الأعمال سنة 2005.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

- سنة 2007: اعتبر رقم الأعمال الخاضع للنشاط المهني والمحدد ب: 435.000,00 دج والمصرح في 2007/07/21 حسب التصريح الفصلي نموذج (ج50)، ومبلغ الرسم على النشاط المهني المسدد 8.700,00 دج حسب الوصل رقم 10700739، بأنه رقم أعمال خاص بسنة 2007، بينما في الواقع ما هو إلا تكملة لرقم أعمال سنة 2006. وعليه فلا توجد أي زيادة في دخل المدعي تستوجب التعديل، لذلك نقترح إلغاء هذه الضريبة لسنتي 2006 و2007.

3- الاستنتاج:

بعد القيام بدراسة الوثائق المحاسبية المقدمة من أطراف النزاع (الإدارة الضريبية و المكلف بالضريبة)، استنتجنا ما يلي:

- 3-1- اعتمدت إدارة الضرائب في تسوية وضعية المدعي حسب (الوارد 2009/95) على تصريحاته الفصلية نموذج (ج50) و نظرا لتداخل السنوات نتيجة تأخر المدعي في تسديد ما عليه لإدارة الضرائب وقع الخلط في تقدير رقم الأعمال بين السنوات.
- 3-2- لا يوجد لدى مصلحة الضرائب أي وثيقة أو مراسلة خارجية تثبت أن المدعي:
 - حقق رقم أعمال (إيرادات مهنية إجمالية) أو دخل للسنوات 2005، 2006 و 2009 أكثر من الأسس المصرحة في تصريحاته السنوية (G13) و الفصلية (G50).
 - تحصل على أتعابه من الزبائن فور وقت تقديم الخدمة.

أما بالنسبة للمستحقات الضريبية المطالب بها ي الورد 2005/95 فقد توصلنا بعد دراسة الوثائق المقدمة من سنة 2005 إلى 2009 أن المدعي سدد ما عليه بالنسبة للرسم على القيمة المضافة و الضريبة على الدخل الإجمالي، أما بالنسبة للرسم على النشاط المهني فهو مطالب بمبلغ إجمالي قدره 9 532.00 (دج) و يتضمن: الملحق(03)

الحقوق: 1.610.00 دج

غرامات التأخير: 7.922.00 دج

المجموع = 9.532.00 دج

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

المطلب الخامس: أتعاب الخبير

بعد قيامنا بعملية الخبرة و الخوض في مجرياتها و معالجة الوثائق المقدمة لنا من طرف الأطراف المتنازعة في قضية الحال التي تخص مجالنا كخبير قضائي متخصص في المحاسبة و المالية و معتمد لدى المحاكم و المجالس القضائية، و التنقلات والمصاريف التي قمنا بها أثناء قيامنا بالخبرة.

نقوم بإعداد عريضة توضح الأتعاب و المستحقات كخبير قضائي، حيث نقوم بتفصيلها و وضعها أمام المحكمة المعنية لتسوية مستحقاتنا، و دفعها لتغطية النفقات و المصاريف التي قمنا بها، حيث يقوم قاضي المحكمة الإدارية بتقرير المستحقات على أساس سند الأتعاب و المصاريف المقدمة من طرفنا، سند الأتعاب و المصاريف في (الملحق 04).

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمديرية الضرائب الولائية- بسكرة- عن الخبرة القضائية المحاسبية وتسوية النزاع الجبائي

خلاصة الفصل:

تم خلال هذا الفصل التعرف على الواقع الميداني للخبرة القضائية المحاسبية ودورها في تسوية النزاع الضريبي، فبعد التعرف على مديرية الضرائب لولاية بسكرة، تم دراسة حالتين لخبرتين قضائيتين محاسبيتين قاما بهما خبيرين مختصين في المحاسبة والمالية معتمدين من المحكمة، حيث تعلقت الحالة الأولى برفع مديرية الضرائب لولاية بسكرة لدعوى قضائية على أحد المكلفين، أما الثانية فتعلق بأحد المكلفين وهو مهندس معياري حيث هو من رفع دعوى قضائية على مديرية الضرائب، وبعد قبول الدعوى في المحكمة الإدارية، قام القاضي بتعيين الخبير القضائي المحاسبي لكل قضية وأسند إليهما المهام الموكلة لهما في هذه القضية وبعد دراسة الخبرة القضائية المحاسبية ومراحلها توصل الخبير إلى أن:

• **الحالة رقم 01: (الخبرة الأولى):** بعد التأكد من الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بسكرة، ظهر أن للمدعي عليه السيد "ع" رقم أعمال غير مصرح به و لم يخضع لأي ضريبة مباشرة أو غير مباشرة، حيث قام الخبير بإعادة حساب الحقوق والغرامات و توصلنا إلى:

أن السيد "ع" مطالب بدفع عدة ضرائب و غرامات كما يلي:

$$(T.A.P) = 2\,201\,498.00 \text{ دج} + (T.V.A) = 18\,712\,736.00 \text{ دج} + (I.B.S) = 8\,585\,844.00 \text{ دج}$$

$$+ (غرامات الوعاء) = \text{لاشيء}، 0.00 + (غرامات التحصيل 25\%) = 7\,375\,020.00 \text{ دج}.$$

ومن هذا فإن الشركة ذات المسؤولية المحدودة للأشغال و المقاولات المشكو من مسيرها السيد "ع" مطالب بدفع مبلغ قدره:

دج. 36 75 098.00

• **الحالة رقم 02: (الخبرة الثانية):** توصل الخبير إلى أن المدعي السيد "س" مهندس المعماري، من سنة 2005 إلى 2009 سدد ما عليه من رسوم على القيمة المضافة TVA و سدد الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، لكن بالنسبة للرسم على النشاط المهني TAP فهو مطالب بتسديد مبلغ 1 610.00 دج للرسم على النشاط المهني، و مبلغ 7 932.00 دج كغرامات التأخير، هذا يعني أن المدعي مطالب بتسديد مبلغ إجمالي قدره: **دج 9 532.00**

من خلال الدراسة الميدانية للخبرة القضائية المحاسبية ودورها في تسوية النزاع الضريبي، تبين لنا للخبرة القضائية المحاسبية دور كبير في تسوية النزاعات الضريبية، حيث أن رأي الخبير القضائي المحاسبي يساعد القاضي في تحديد الحقوق والغرامات الواجبة التسديد طبقاً للقانون والنصوص المعمول بها، دون الانحياز لأي طرف سواء كانت مديرية الضرائب أو المكلف.

انطلاقاً من دراستنا لدور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية فقد حاولنا في بحثنا الاعتماد على المراجع القانونية المتوفرة، و بعض المراجع المتخصصة، وذلك أن أي موضوع حتى ولو له طابع تقني أو فني بما في ذلك الخبرة القضائية المحاسبية، لا شك أنها تعتمد على مرجعية قانونية متمثلة في النصوص التشريعية و التنظيمية، التي تضبط و تحدد الخطوات والمسؤوليات المترتبة و القيمة القانونية لها.

و من هذا المنطلق تم تقسيم هذا الموضوع محل الدراسة إلى قسمين أو فصلين ، فصل نظري تم فيه دراسة الإطار المفاهيمي للخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية، و فصل ثاني أو الجانب التطبيقي الذي خصص لدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لحالتين مختلفتين، حيث أن الحالة الأولى تخص الخبرة القضائية في الدعوى الجبائية، و الحالة الثانية التي تم فيها معالجة الخبرة القضائية في الدعوى الضريبية التي يرفعها المكلف.

وتعتبر الخبرة القضائية المحاسبية شكل من أشكال الخبرة القضائية العامة، فقد حاولنا توضيح هذا النوع من الخبرة مبيناً خصوصياتها و أهميتها و الإجراءات الخاصة بها، و ثم التطرق إلى المنازعات الجبائية، والتي تتم على مستويين في حالة الدعوى الضريبية، نزاع ضريبي على مستوى الإدارة و و النزاع أمام الجهات القضائية، حيث يستوجب في غالب الأمر اللجوء إلى الخبير المحاسبية لارتباط النزاع الجبائي بالمجال المالي المحاسبي.

و يتم اللجوء إلى الخبير المحاسبي في مثل هذه المنازعات من قاضي النزاع أو من أحد أطراف النزاع (الإدارة الضريبية أو المكلف بالضريبة)، حيث أنه لا يهم من طلب الخبرة في مثل هذه المنازعات لأنه في جميع الحالات هذا لا يغير من الخبرة وحياديتها لمساعدة القضاء، لكي لا تأثر الخبرة على أطراف النزاع أو القاضي باختلاف الشخص، مثلاً بالنسبة للقاضي فتقرير الخبرة هو وسيلة توضيح الصورة للنزاع المطروح، بمعنى آخر الخبير يساعد القاضي على إصدار حكمه في القضية، أما بالنسبة لطرفي النزاع فهو وسيلة للحفاظ على حق كل طرف بمعنى مبسط، و يطلب طرفي النزاع الخبرة القضائية لضمان عدم المساس في حقوقهم لعدم درايتهم بالإجراءات و القوانين التي وضعها المشرع لحماية كل طرف.

إن الدخول في نزاع ضد الإدارة الضريبية لا ينطلق من الجهات القضائية، فيجب على المكلف إتباع الإجراءات التنظيمية للمنازعات الجبائية التي وضعها المشرع الجزائري، حيث تبدأ المنازعات الجبائية بتقديم المكلف طلب تظلم إداري مسبق (الشكاية) إلى الإدارة الضريبية المختصة إقليمياً بمكان نشاط المكلف، و تبقى إدارية للوصول إلى لجان الطعن الإدارية، في حين لم ترضي القرارات الإدارية أحد الأطراف ، يحول النزاع إلى الجهات القضائية و ذلك برفع أحد الأطراف النزاع إلى الجهات المختصة قضائية المختصة إقليمياً، وذلك وفق الإجراءات التي وضع المشرع بخصوص رفع الدعوى القضائية في الدعوى الضريبية، من احترام الآجال إلى احترام إجراءات رفع الدعوى، أما بالنسبة للدعوى الجزائية التي تعتبر جزء من الدعوى الجبائية، بحيث تقتصر حيثياتها على الغش الضريبي المستعمل من المكلف بالضريبة الذي يسع إلى المساس في أموال الخزينة العامة، و بهذا ترفع الإدارة الضريبية قضية إلى الجهات القضائية مباشرة دون اللجوء إلى مرحلة المنازعة الإدارية في مثل هذه الدعوات.

أما الشق الثاني لموضوع دراستنا هو دراسة حالتين ميدانية لدى مديرية الضرائب و لدى مصلحة المنازعات الجبائية تحديداً، بحيث تم تقديم الخبرة القضائية في الدعوى الجبائية التي هي دعوى ترفعها مديرية الضرائب ضد المكلف في حالة وجود تهرب ضريبي من المكلف، و يتم الاستعانة، بالخبير القضائي المحاسبي في هذه المنازعة للإطلاع على ملف المكلف بالضريبة والقول فيما إذا كان قانونياً أم لا، مع تحديد المعاملات التي قام بها و وجهة نظر المشرع لهذه المعاملات، مع تحديد مبلغ الضريبة المستحق على المكلف، بحيث تم دراسة هذه الحالة بتمعن و تطبيق إجراءات الخبرة عليها، و تم أيضاً دراسة حالة الدعوى الضريبية التي يرفعها المكلف في أغلب الأحيان بعد لجوئه إلى المنازعات على مستوى الإدارة، التي يرى أنها تعسفت في حقه، حيث تقوم المحكمة الإدارية المكلفة إقليمياً بهذا النزاع بتعيين الخبير المحاسبي بالقرار الذي يحتوي على تعيينه كخبير في النزاع المطروح ، فيبدأ الخبير في إجراءات الخبرة انطلاقاً من استدعاء أطراف النزاع وإبلاغهم بإشعار إجراء الخبرة القضائية و الاستماع إليهم في الجلسة و طرح بعض الأسئلة التي توضح صورة النزاع لنا، بحيث نطلب بعض الوثائق التي يجب علينا مراجعتها و التأكد منها، و إذا تطلب الأمر التنقل إلى عين المكان لإكمال المراجعة المحاسبية للمكلف و الإدارة الضريبية مع مراعاة المهام المسندة إليه التي يجب التقيد بها، بحيث في هذه الحالة كان النزاع هو التحصيل الجبائي للضريبة، بحيث لم يتفق الطرفان على وقت تسديد الرسم على النشاط المهني و خلط الإدارة في رقم الأعمال لبعض السنوات، تم تقديم رأي الخبرة القضائية المحاسبية في هذا النزاع مع تحديد الحقوق و الغرامات و المستحقات.

• نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

- الفرضية الأولى وتنص على: "يعتبر عدم إنصاف الإدارة الضريبية للمكلف السبب الوحيد في قيام المنازعات" تعتبر هذه الفرضية غير محققة، لأن أسباب قيام المنازعات لا تقتصر على سبب عدم إنصاف الإدارة للمكلف فقط، فتوجد أسباب أخرى هي من الأسباب الرئيسية للنزاع كعدم دراية المكلف بالتشريعات التي تنص على الحالة الجبائية المعني بها، أو كثرة القوانين والتشريعات الصادرة و المصححة لبعض التشريعات لتدارك بعض الأخطاء التنظيمية سبب آخر، و يمكن أن يكون الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة سبب رئيسياً في المنازعة الجبائية.

- الفرضية الثانية وتنص على: "يمكن للخبير ممارسة مهنة المحاسبة على الأطراف المتنازعة في حالة تعيينه كخبير": الفرضية محققة، يجدر بالخبير التقيد بالمهام المسندة إليه من القاضي المطروح عليه النزاع، ففي حالة تم الطلب منه تطبيق مهنة المحاسبة على أحد الأطراف حينها يقوم بذلك، لكن في حالة لم يطلب ذلك فهو ملزم بإجراء الخبرة على المهام المسندة و فقط.

- الفرضية الرابعة: وتنص على: "يعتمد القاضي على رأي الخبير القضائي المحاسبي فقط عند البث في قضايا المنازعات الجبائية": الفرضية غير محققة، لا يعتبر رأي الخبير إلزامياً بالنسبة لقاضي النزاع، الخبير القضائي بصفة عامة و الخبير القضائي المحاسبي بصفة خاصة لا يكيف القضايا بل هذا من اختصاص القاضي الإداري، بحيث يعتبر رأي الخبير استشارياً وتوضيحياً يمكن استخدامه لفهم مجريات القضية فقط.

- الفرضية الرابعة والتي تنص على: "تساعد الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية": الفرضية محققة، حيث أثبتت دراستنا لهذا الموضوع هذه الفرضية بأن الخبرة القضائية المحاسبية هي إجراء يستخدمه القضاء الإداري في تسوية المنازعات، بحيث

تعتبر الخبرة القضائية المحاسبية إجراء ذو أهمية كبيرة في تسوية النزاع الجبائي لدوره في توضيح صورة المنازعات و التحقق من الملفات و التدقيق في الحسابات الخاصة بالقضية ما إذا كانت قانونية أو صحيحة، حيث أن هذا الإجراء يساعد القضاء على حفظ الحقوق و تحقيق العدل، و هذا ما يجب الوصول إليه في تسوية المنازعات الجبائي.

• نتائج الدراسة:

- تعتبر الخبرة القضائية المحاسبية وسيلة من وسائل تحقيق العدل لها طابع فني و تقني تساعد في الفصل في القضايا و إرجاع الحقوق إلى أصحابها بالاعتماد على رأي الخبير المحاسب القضائي الوارد في تقرير هذا الأخير.
- تشكل مهمة الخبرة القضائية المحاسبية جزءا هاما في منح القدرة على إدارة نظام ضريبي عادل و منصف، و استراتيجيات المراجعة الجيدة و العمليات المستخدمة لتوعية المكلف بالضريبة على الالتزام الجبائي تكشف عن حالات الغش و التهرب الضريبي، مم يضمن فرض و تحصيل أموال الخزينة العامة بشكل سليم.
- تساعد المعالجة المعلوماتية بشكل كبير في الكشف عن الوضعيات الجبائية الاحتمالية و حفظ الملفات من الضياع و الإعلام التلقائي عم التأخيرات في التحصيل الضريبي.
- يخضع الخبير القضائي المحاسب للشروط و الالتزامات التي يخضع لها الخبير القضائي عموما، كما يخضع في نفس الوقت للشروط و القواعد المفروضة بمقتضى النصوص المنظمة لمهنة محافظ الحسابات ز المحاسب المعتمد و الخبير المحاسبي.

الاقتراحات و التوصيات:

- إعطاء الخبرة القضائية المحاسبية المكانة التي تستحقها في الدراسات و البحوث الجامعية و الأكاديمية لإثراء تلك البحوث، والتقرب من الميدان التطبيقي بما في ذلك إجراء تربصات على مستوى الجهات المعنية بالخبرة القضائية.
- تنظيم أيام دراسية فيما بين الخبراء المحاسبين و طلبة التخصص في المجال لدراسة عينات مختلفة من خلال إجراءات الخبرة القضائية المحاسبية للوصول إلى نتائج أفضل في خدمة العدالة و أصحاب المهنة.
- منح طلبة المحاسبة و التدقيق فترات تربصية و خرجات ميدانية لدى مكاتب محافطي الحسابات و مؤسسات المحاسبة، وذلك تفاديا اصطدام الخريجين بالواقع الميداني بعد الانتهاء من الدراسة الأكاديمية.
- محاولة نشر الوعي الضريبة لدى المكلفين بالضريبة باطلاعه على كل التغيرات الجديدة التي تطرأ على الأنظمة و القوانين التي تضبط فرض الضريبة أو تحصيلها، وذلك للحد من وجود خلافات و نزاعات جبائية التي يمكن أن تتعرض لها الإدارة الجبائية أو المكلف بالضريبة على حد سو.
- ضبط نظام تأسيس الضريبة والتصريحات الجبائية على شكل فعال لتسهيل التحكم في ملفات المكلفين دون اللجوء إلى مرحلة القضاء.

* أفاق البحث:

و في الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن تكون منطلق لبحوث أخرى في الدراسات المقبلة لان موضوع الخبرة القضائية المحاسبية على المنازعات الجبائية موضوع شائك و مهم، لذا من الواجب الاهتمام به حق الاهتمام و محاولة التوسع فيه، أن معرفة أثر الخبرة القضائية المحاسبية على المنازعات الجبائية لا يقف عنده الأمر، بل لا يزال نطاق البحث واسع، و الخبرة القضائية المحاسبية تتنوع بحسب تنوع القضية محل الدراسة، فكلما كانت القضية كبيرة و معقدة يزيد هذا الأمر من تعقد العمليات المحاسبية و التدقيق فيها، لا بد من التطرق إليه في البحوث العلمية المستقبلية، كمساهمة الخبرة القضائية المحاسبية في الحد من الفساد المالي، تأثير الخبرة القضائية المحاسبية على الالتزامات الضريبية.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	شكر و عرفان
	الإهداء
I	ملخص الدراسة
III	قائمة الأشكال
أ.ب.ج	مقدمة
	الفصل الأول: الخبرة القضائية المحاسبية و المنازعات الجبائية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الخبرة القضائية و الخبير القضائي
03	المطلب الأول: مفهوم الخبرة القضائية وأهميتها
05	المطلب الثاني: أنواع الخبرة
06	المطلب الثالث: تعريف الخبير القضائي
07	المطلب الرابع: الشروط و إجراءات تسجيل الخبراء
10	المبحث الثاني: الخبير القضائي المحاسبي
10	المطلب الأول: تعريف الخبير القضائي المحاسبي و أهميته و واجباته
12	المطلب الثاني: آليات و إجراءات اعتماد الخبير في المحكمة
12	المطلب الثالث: حق ممارسة الخبرة القضائية
13	المطلب الرابع: إجراءات و مهارات الخبير القضائي المحاسبي
15	المبحث الثالث: ماهية المنازعات الجبائية
15	المطلب الأول: مفهوم المنازعات الجبائية
16	المطلب الثاني: أسباب قيام المنازعات الجبائية
18	المطلب الثالث: أنواع المنازعات الجبائية
21	المبحث الرابع: المنازعات أمام الجهات الإدارية
21	المطلب الأول: منازعات الوعاء الضريبي
23	المطلب الثاني: منازعات التحصيل الضريبي
24	المطلب الثالث: المنازعات أمام لجان الطعن الإداري
29	المبحث الخامس: المنازعات أمام الجهات القضائية
29	المطلب الأول: رفع الدعوى القضائية
32	المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى القضائية و صدور الحكم
36	المطلب الثالث: استئناف الدعوى أمام المجلس القضائي
39	ملخص الفصل
40	الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمديرية الضرائب - بسكرة- الخبرة القضائية المحاسبية و تسوية المنازعات الجبائية
41	تمهيد
42	المبحث الأول: الهيكل الإداري لمديرية الضرائب الولائية - بسكرة
42	المطلب الأول: التنظيم الإداري للمديرية العامة للضرائب
42	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي لمديرية الضرائب الولائية - بسكرة
47	المبحث الثاني: دراسة حالة 01: الخبرة القضائية على المنازعات التهرب الضريبي
47	المطلب الأول: تعيين الخبير و المهام المسندة إليه

48	المطلب الثاني: الإطلاع و مراجعة الملف الجبائي الخاص بالملكلف
50	المطلب الثالث: تحديد المعاملات التجارية التي قام بها المعني
51	المطلب الرابع: تحديد مبلغ الضريبة الرئيسي المتملص منه
53	المطلب الخامس: تحديد غرامات التأخير
55	المبحث الثالث: دراسة حالة 02: الخبرة القضائية على المنازعات الضريبية
55	المطلب الأول: الحكم بالخبرة و تعيين الخبير
56	المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة طبقا للمهام المسندة
56	المطلب الثالث: الوثائق المقدمة
58	المطلب الرابع: إعادة تحديد الحقوق و الغرامات و تحديد المستحقات
61	المطلب الخامس: أتعاب الخبير
63	خلاصة الفصل
64	الخاتمة
70	فهرس المحتويات
73	قائمة المراجع
75	الملاحق

قائمة المراجع

- (20 جمادى الأولى عام 1416هـ (1995م)). *الجريدة الرسمية* ، العدد 60.
- ابراهيم زاي، و عبد القادر بغدادي. (2019/2020). أليات تسوية المنازعات الجبائية. مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر اكاديمي في مسار الحقوق . غرداية: كلية الحقوق و العلوم السياسية جامعة غرداية.
- احمد شوقي الشلقاني. (1999). *مبادئ الإجراءات الجزائرية في التشريع الجزائري*. الجزائر: دار النشر: دار الفكر العربي.
- احمد محيو. (1992). *المنازعات الادارية*. الجزائر: المطبوعات الجامعية.
- العمرى زينب. (2013/2014). النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر. *مشروع أولي لمذكرة مكمأة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق* . بسكرة: كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة محمد خيضر.
- المرسوم التنفيذي 97/02. (1997). *الجريدة الرسمية* ، 08/07.
- المرسوم التنفيذي 95/310. (1995). *الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية* ، 3،4.
- المنازعات الضريبية. (2003). *مجلة مجلس الدولة عدد خاص* ، 07.
- المنازعات الضريبية في ربط و تحصيل الضرائب* . (مطبوعة جامعة القاهرة). مصر.
- امزيان عزيز. (2005). *المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري*. الجزائر: دار الهدى.
- بدايرية يحي. (2014). الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ضل التشريع الجزائري. *مذكرة ماجيستير في العلوم القانونية و الإدارية* . الجزائر: جامعة باتنة.
- بشير محمد. (1995). *الطعن بالاستئناف ضد الاحكام الادارية في الجزائر*. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- بن شيخ أنث ملويا حسين. (2002). *الإثبات في المنازعات الإدارية*. الجزائر: دار هومة للنشر و التوزيع.
- بوعلام والهي. (2001). أثر الفساد الضريبي على تعبئة الإيرادات العامة في الجزائر. *ابحاث المؤتمر الدولي حول تقييم اثر برامج الاستثمارات العامة و انعكاساتها على التشغيل و الاستثمار* ، 65.
- جاسم،فانز عبد الحسن. (2017). أهمية المحاسبة القضائية في كشف الخالفات المالية و تحديدالمسؤولية عنها. *مجلة ابحاث ميسان* ، 351.
- حايد فاطمة. (2012/2013). النزاع الضريبي أثناء المرحلة الإدارية في القانون الجزائري. *مذكرة لنيل شهادة الماجيستير في القانون العام* . جيجل: كلية الحقوق و العلوم السياسية.
- حسين طاهري. (2007). *المنازعات الضريبية ، شرح قانون الاجراءات الجبائية*. قبة_الجزائر: دار الخلدونية للنشر و التوزيع.
- حسين فريجة. (2008). *الاجراءات الادارية والقضائية لمنازعات الضرائب المتناشرة في الجزائر*. عنابة: دار العلوم للنشر و التوزيع.
- حفيفة بلوطي. (2015/2014). تسوية المنازعات الجبائية. *مذكرة تكميلية لنيل شهادة الماستر في قسم الحقوق شعبية قانون أعمال* . كلية الحقوق و العلوم السياسية.
- خلوفي رشيد. (1996). *قانون الإجراءات المدنية*. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- دعاس، غسان. (2016). تقييم مدى ادراج المحاسبة القضائية ضمن منهاج التعليم المحاسبي في الجامعات الفلسطينية. *مجلة جامعة فلسطين التقنية للابحاث* ، المجلد 04، العدد 02.

قائمة المراجع

- دوداح رضوان. (2016). محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية. مطبوعة مقدمة لطلبة سنة أولى ماستر ، تخصص مالية . الجزائر: جامعة الجزائر.
- زيوش شهرة. (2017/2016). طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي . مسيلة: كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف.
- ساري كهينة. (2016). الأجراءات القضائية للمنازعات الضريبية في ظل التشريع الجزائري. مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون . البويرة: كلية الحقوق و العلوم السياسية.
- سلام، عبد الرحمان. (2018). أجراءات التحقيق في المواد المدنية طبقا للتشريع الجزائري. 11. وهران: كلية الحقوق و العلوم السياسية.
- شاهد ، شارف، فاتح، عبد الغاني. (2018). المحاسبة القضائية كألية للحد من الغشوا التحايل المالي. مذكرة ماستر ، 10. واد سوف: جامعة الشهيد حمة لخضر_ الوادي.
- شردوح فارس. (2020). دور الخبرة القضائية في الإثبات. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون . بجاية: كلية الحقوق و العلوم السياية.
- شعبان، أنعام عثمان. (2015). مدى توافر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية لاكتشاف حالات الاحتيال المالي في الوحدة الاقتصادية. رسالة ماجستير ، 28. (كلية التجارة الجامعة الاسلامية، غزة، المحرر) غزة: الجامعة الإسلامية.
- عارم سعد محمد، آل حسن، علي فايع محمد. (2016). المحاسبة القضائية و الحد من الفساد المالي الإداري. مجلة المحاسبة والتدقيق و الحوكمة ، العدد 03 الصفحة : 47.
- عباس العبودي. (2011). شرح احكام الإثبات المدني. عمان: دار الثقافة للنشر و التوزيع.
- عثمان، امال عبد الرحيم. (1964). الخبرة في المسائل الجنائية. القاهرة: دار النهضة العربية.
- علي الحديدي. (1993). الخبرة في المسائل المدنية و التجارية. القاهرة: دار النهضة العربية.
- عمار بلغيث. (2002). الوجيز في الاجراءات المدنية. الجزائر: دار العلوم للنشر و التوزيع.
- عوابدي عمار. (1998). النظرية العامة في المنازعات الادارية فيالانظام القضائي الجزائري. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- قاشي يوسف. (2015). محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية. مطبوعة مقدمة لسنة أولى ماستر محاسبة ، 109. البويرة: كلية العلوم الإقتصادية_ جامعة بويرة.
- قانون الإجراءات الجبائية. (2017). الجزائر: وزارة المالية المديرية العمدة للضرائب.
- قصاص سليم. (2007/2008). المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص . قسنطينة: كلية الحقوق و العلوم السياسية.
- كوسة فوضيل. (2010). الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة. الجزائر: دار هومة.
- محمد حزيط. (2014). الخبرة القضائية في المواد المدنية والإدارية في القانون الجزائري. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر و التوزيع.
- محمد حسن قاسم. (2007). قانون الإثبات في المواد المدنية والتجارية. لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية.
- محمود السيد عمر. (2003). أنواع التحكيم و تمييزه عن الخبرة والصلح و الوكالة. مصر: دار المعارف.
- محمود توفيق اسكندر. (2002). الخبرة القضائية. الجزائر: دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع.

قائمة المراجع

- محمود جمال الدين زكي. (1990). *الخبة في المواد المدنية والتجارية*. القاهرة: مطبعة جامعة القاهرة.
- منوخ، أسامة زيد محمد. (2017). دور المحاسبة القضائية في الكشف و الحدمن الفساد المالي. رسالة ماجستير ، 51. كلية الدراسات العليا ، جامعة التيلين، المحرر) الخرطوم: التيلين, كلية الدراسات العليا ، جامعة.
- مهدي محفوظ. (2005). *علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي*. مصر: دار النهضة العربية .
- نصر الدين هنوني، و نعيمة تراعي. (2007). *الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية*. الجزائر: دار هومة.
- نعيم فهم حنا. (1997). دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي. رسالة ماجستير ، ص12. مصر: اكاامية السادات للعلوم الإدارية.

الملاحق

بسكرة في: 2012/08/27

إلى السيد: المدير الولائي للضرائب
لولاية بسكرة

الأستاذ: قطاف نبيل
خبير قضائي في المحاسبة والمالية
لدى المحاكم و المجالس القضائية
محافظ حسابات ومحاسب معتمد
الهاتف: 05 59 32 56 31

الموضوع: إشعار بإجراء خبرة قضائية

طبقا للحكم الصادر عن المحكمة الإدارية لولاية بسكرة بتاريخ 2012/05/21 تحت رقم
فهرس: [REDACTED] ورقم القضية 12/00230 والمتضمن تعييني كخبير قضائي بين:
- السيد [REDACTED] العنوان: [REDACTED] شارع القدس بسكرة.
وبين:
- مديرية الضرائب لولاية بسكرة ممثلة في شخص مديرها الكائن مقره ببسكرة.
يشرفني أن أطلب من سيادتكم إعلام مصالحكم بأن موعد جلسة الخبرة القضائية تقرر يوم
الأربعاء الموافق لـ: 2012/09/12 على الساعة التاسعة (09:00) صباحا بمقر إقامة السيد [REDACTED]
بـ: [REDACTED] شارع القدس بسكرة .
تقبلوا منا فائق لاحترام والتقدير.

الخبير القضائي



قطاف نبيل
خبير قضائي

بسكرة في: 27/08/2012

الأستاذ: قطاف نبيل
خبير قضائي في المحاسبة والمالية
لدى المحاكم و المجالس القضائية
محافظ حسابات ومحاسب معتمد
الهاتف: 05 59 32 56 31

إلى السيد: [REDACTED]
العنوان: [REDACTED] شارع القدس بسكرة

الموضوع: إشعار بإجراء خبرة قضائية

طبقا للحكم الصادر عن المحكمة الإدارية لولاية بسكرة بتاريخ 2012/05/21 تحت رقم
فهرس: 12/00459 ورقم القضية 12/00230 والمتضمن تعييني كخبير قضائي بين:
- السيد/ [REDACTED] - العنوان: [REDACTED] شارع القدس بسكرة.

وبين:

- مديرية الضرائب لولاية بسكرة ممثلة في شخص مديرها الكائن مقره ببسكرة.
يشرفني أن أعلمكم بأن موعد جلسة الخبرة القضائية تقرر يوم الأربعاء الموافق
لـ: 2012/09/12 على الساعة التاسعة (09:00) صباحا بمقر إقامتكم الكائن بـ: [REDACTED] شارع القدس
بسكرة .

تقبلوا منا فائق لاحترام والتقدير.

الخبير القضائي

[REDACTED]
27/08/2012



الخلاصة

استجابة للمهمة المسندة إلينا طبقا للحكم الصادر عن المحكمة الإدارية بسكرة بتاريخ 2012/05/21 بعد قيامنا بالمهام المسندة إلينا ومن خلال ما توفرت لدينا من معطيات توصلنا نحن الخبير ما يلي:

إن المدعي مطالب بتسديد ما يلي:

الرسم على النشاط المهني 1.610,00 دج

غرامات التأخير 7.932,00 دج

مجموع الحقوق والغرامات = 9.532,00 دج

وعليه فإن المبلغ الإجمالي المستحق الأداء لإدارة الضرائب محدد بـ : 9.532,00 دج

(تسعة آلاف وخمسة مائة واثنان وثلاثين دينارا جزائري).

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير ولهيئة المحكمة واسع النظر

الخبير القضائي



سند الأتعاب والمصاريف

الرقم: 2012/01

التاريخ: 2012/10/25

الخبير القضائي: قطاف نبيل

العنوان: الحي البلدي العالية بسكرة

رقم الحساب البنكي 11739 000 0200 00386 001 البنك الوطني الجزائري بسكرة

القضية رقم: 12/00230 بتاريخ 2012/05/21

بين: السيد/ [REDACTED] - [REDACTED] شارع القدس بسكرة

ضد/ مديرية الضرائب لولاية بسكرة ممثلة في شخص مديرها بسكرة

تفصيل الأتعاب

المبلغ	التفصيل	البيان	الطبيعة
10.000,00	3.000,00	تحرير وطباعة ونسخ المرفقات وتصنيف الخبرة	المصاريف
	1.500,00	التبليغ عن طريق المحضر القضائي	
	5106,00		
	4.000,00	التنققات والمقابلات	
38.000,00	18.000,00	دراسة القضية والتحليل المستندي للوثائق	الأتعاب
	20.000,00	معالجة القضية	
48.000,00		مجموع المصاريف والأتعاب	

أغلق سند الأتعاب بمبلغ: ثمانية وأربعون ألف دينار جزائري.

خبير قضائي في المالية والمحاسبة





تصريح شرفي

خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لانجاز بحث

(ملحق القرار رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020)

أنا الممضي أدناه،

السيد: حسبوا احمد ابن احيسيم

الصفة: طالب أستاذ باحث باحث دائم

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 859497 الصادرة بتاريخ: 2019/11/19

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم: العلوم الاقتصادية

تخصص: م.ا.ا.و.ت.ج.ب.

والمكلف بإنجاز أعمال بحث: مذكرة التخرج مذكرة ماستر مذكرة ماجستير

أطروحة دكتوراه

تحت عنوان: دور الجنس القضاة في نسوية الجنان

الجنائية... دراسة ميدانية تجريبية التطبيق

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في انجاز البحث وفق ما ينصه القرار رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020 المحدد للقواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها.

التاريخ: 2022/06/22

إمضاء المعني بالأمر

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية
الرقم : 836 / ل.ق.ت.ت / 2022

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالب :

1 - حوامد ابراهيم

المسجل بالسنة : ثانية ماستر تخصص : محاسبة وتدقيق

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة بـ :

" دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية "

تحت إشراف : د/ قطاف عقبة

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

خ | عميد الكلية



نائب العميد للدراسات والمسائل
بالتربية
ش. شكري وهيب

تأشيرة المؤسسة المستقبلة



المدير لولائي للضرائب
إمضاء: ن. قميير

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 2022/06/22

جامعة محمد خيضر - بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

إِذْنٌ بِالطَّبْعِ

أنا الممضي أسفله الأستاذ: قطاف عقبة

الرتبة: أستاذ محاضر - أ-

قسم الارتباط : قسم العلوم المالية والمحاسبة

أستاذ مشرف على مذكرة ماستر للطالب: حوامد إبراهيم

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية

دراسة ميدانية : بمديرية الضرائب الولائية - بسكرة-

ارخص بطبع المذكرة المذكورة.

رئيس القسم

الأستاذ المشرف

