

الفصل الثالث: الإيرادات العامة.

د/ حايـد فاطمة

- تتضمن موارد الميزانية حسب المادة 15 من القانون العضوي على ما يأتي:
- الإيرادات المتحصل عليها من الاخضاعـات مهما كانت طبيعتها وكذا من حاصل الغرامات،
 - مداخيل الأملاك التابعة للدولة ،
 - مداخيل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى،
 - المبالغ المدفوعة مقابل مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى،
 - مختلف حواصل الميزانية،
 - الحواصل الإستثنائية المتنوعة ،
 - الأموال المخصصة للهبات والوصايا،
 - الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة.
- من خلال هذه الموارد نتناول أهمها وهي الضرائب والقروض، نتناولها فيما يأتي تباعا.

المبحث الأول: الضرائب

تقوم الشرعية الضريبية على مبدأ المساواة، وهو ذات المنحى الذي سار عليه المؤسس الدستوري عبر حكم المادة 82 من الدستور التي تنص على أنه: " لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها. الضريبة من واجبات المواطنة، لا تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان

نوعه. كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة يعد مساساً بمصالح المجموعة الوطنية، يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي". كما تنص المادة 139 من ذات النص على: "يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور، وكذلك في المجالات الآتية: ...إحداث الضرائب الجبايات والرسوم والحقوق المختلفة، وتحديد أسسها ونسبها وتحصيلها...".

هو نفس النهج الذي تبناه المشرع وجسده في ظل المادة 16 من القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية من خلال النص في المادة الأولى من قوانين المالية على الرخصة السنوية للتحصيل، حيث تنص على ما يلي: "يمنح الترخيص سنوياً، لتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم وكذا مختلف أنواع المساهمات والمداخل والحواصل الأخرى، لفائدة الدولة، بموجب قانون المالية، ويقدر الحاصل وكذا الحصة المخصصة للميزانية العامة للدولة، بموجب قانون المالية للسنة".

هذا ما سار عليه المشرع وفقاً لحكم المادتين 18 و20 منه اللتان تنصان على التوالي على: "تنص قوانين المالية دون سواها على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب وكيفيات تحصيل الإخضاعات مهما كانت طبيعتها وكذا في مجال الإعفاء الجبائي"؛ "لا يمكن تأسيس أو تحصيل الرسوم شبه الجبائية إلا بموجب حكم من أحكام قانون المالي، وتعتبر رسوماً شبه جبائية جميع الحقوق والرسوم والأتاوى المحصلة لصالح كل شخص معنوي من غير الدولة والولايات والبلديات".

المطلب الأول: الجانب الموضوعي للضريبة. ولا بد من التنويه إلى أن المشرع تارة يذكر عبارة رسم وعبارة ضريبة وهي نفس القصد أي الضريبة، مثل

تسمية قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹، هنا الرسم المماثل لماذا؟، مماثل للضريبة في الوصف والهدف والأثر المترتب.

وقد أشار المشرع عبر وفق حكم المادة 19 من القانون العضوي المتضمن قوانين المالية إلى رخصة تحصيل الرسوم مقابل الخدمات المقدمة من طرف الدولة تأسيسا على مبدأ الشرعية الجبائية انطلاقا من قانون المالية.

طرفي علاقة المديونية

تقوم علاقة المديونية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، حيث يمكن أن يكون المكلف بها شخصا طبيعيا أو اعتباريا، أما الإدارة الضريبية فتتمثل في المديرية المركزية المديرية الولائية للضرائب، مركز الضرائب، المركز الجواني للضرائب.

نتولى تفصيل ذلك تباعا فيما يلي:

1-المكلف بالضريبة

يمكن أن يكون المكلف بالضريبة فردا، أي شخص طبيعي كما قد يكون شخصا اعتباريا وفقا للمادة 49 من القانون المدني² التي تنص على: "الأشخاص الاعتبارية هي :

- الدولة، الولاية، البلدية
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري،
- الشركات المدنية والتجارية،
- الجمعيات والمؤسسات،

¹ - أمر رقم 76 - 101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة، ج ر عدد 102 ، مؤرخ في 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.

² - القانون المدني، الأمانة العامة للحكومة . www.joradp.dz

- الوقف،

- مجموعة من أشخاص أو أموال يمنحها القانون شخصية قانونية".

بناء على حكم المادة أعلاه يمكن أن يكون الشخص مجموعة من أشخاص أو أموال يمنحها القانون الشخصية المعنوية مع ترتيب آثار الاعتراف بها حسب المادة 50 من القانون المدني التي تنص على: "يتمتع الشخص الاعتباري بجميع الحقوق إلا ما كان ملازما لصفة الإنسان وذلك في الحدود التي يقرها القانون.

يكون لها خصوصا :

- ذمة مالية،

- أهلية في الحدود التي يعينها عقد إنشائها أو التي يقرها القانون،

- موطن وهو المكان الذي يوجد فيه مركز إدارتها،

- الشركات التي يكون مركزها الرئيسي في الخارج ولها نشاط في الجزائر، يعتبر مركزها في نظر القانون الداخلي في الجزائر،

- نائب يعبر عن إرادتها،

- حق التقاضي".

من هذا المنطلق فالمكلف بالضريبة إما فرد أو مجموعة من الأشخاص أو الأموال تم الاعتراف لها بالشخصية المعنوية مرتبا ذلك الاعتراف جملة من الآثار.

2- الإدارة الضريبية

تتمثل في المصالح الإدارية وهي المديرية العامة للضرائب المتواجدة على مستوى وزارة المالية وكذا مديرية كبريات المؤسسات التابعة لوزارة المالية، وكذا المديرية الولائية للضرائب والمركز الضرائب إضافة إلى المركز الجوازي للضرائب نتولى دراستها تباعا.

أ- المديرية العامة للضرائب³

تعتبر من بين هياكل وزارة المالية إلى جانب مديرية العامة للميزانية وغيرها من المديریات، وهي مكلفة بما يأتي:

- السهر على دراسة واقتراح واعداد النصوص التشريعية والتنظيمية،
- ضمان التدابير الضرورية لاعداد الوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية والموارد الاخرى،
- تعريف وتبسيط الاجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء وبالرقابة وبالتحصيل وبالمنازعات الضريبية،
- إنجاز البرامج الاستراتيجية للعصرنة وضمان تنفيذها،
- تطوير ونشر النظام المعلوماتي وإنشاء واجهات وأدوات إتصال.
- ضمان التحكم في المشاريع المرجعية في مجال تكنولوجيا المعلومات والإتصال.
- الإشراف على تحضير الإتفاقيات الجبائية الدولية والإتفاقيات الدولية التي تشتمل على أحكام جبائية والتفاوض بشأنها،
- تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين،
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والحقوق والرسوم،
- وضع أدوات التحليل ومراقبة التسيير لمردودية ونجاعة المصالح الجبائية،

³ - انظر المادة 5، مرسوم تنفيذي رقم 21-252، مؤرخ في 7 يونيو 2021، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، ج ر عدد 47، مؤرخ في 15 يونيو 2021 ومعدل بموجب مرسوم تنفيذي رقم 24-150، ج ر عدد 32، مؤرخ في 5 ماي 2024.

- السهر على تحسين العلاقات بين المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة.

تتكون من ثلاثة أقسام وأربعة مديريات ومفتشية عامة للمصالح الجبائية وأربعة مديري دراسات تابعة لديوان المدير العام للضرائب.
تتمثل الأقسام في:

- قسم التشريع والتنظيم الجبائيين والشؤون القانونية،
- قسم التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية.
- قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية.

أما المديريات فتضم كل من :

- المديرية الفرعية للتدخلات والتحقيقات الجبائية
- المديرية الفرعية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين،
- المديرية الفرعية للمنشورات والمستندات ذات الطابع الجبائي،
- مديرية الاتصال والعلاقات العامة.

ب- مديرية كبريات المؤسسات⁴

تنظم مديرية كبريات المؤسسات في خمس مديريات وهي:

➤ **المديرية الفرعية لجباية المحروقات:** تكلف تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاعين البترولي وشبه البترولي والشركات الأجنبية غير المقيمة الخاضعة للقانون الجزائري، إعداد برامج مراجعة هذه الملفات وتنفيذها، الإحصائيات.

⁴ - انظر المادة 2 وما يليها، قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 21 فبراير 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة، ج ر عدد 20، مؤرخ في 29 مارس 2009.

➤ **المديرية الفرعية للتسيير:** تكلف بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للقانون العام وكذا المؤسسات غير المقيمة، مهام الوعاء ومتابعة تحصيل الضرائب والرسوم والحقوق.

➤ **المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات:** تعمل على تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها، واقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة، البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات والتحريات.

➤ **المديرية الفرعية للمنازعات:** تكلف بفحص الشكاوى والطعون الخاصة لاختصاص المديرية ودراستها، تحضير الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدمة، تبليغ القرارات والأمر بصرفها.

➤ **المديرية الفرعية للوسائل**

ت - **المديرية الولائية للضرائب.**⁵

تنظم المديرية الولائية للضرائب في خمس مديريات فرعية وهي:

➤ **المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:** تكلف بتنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات، متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية.

➤ **المديرية الفرعية للتحصيل:** تتولى التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية التحصيل، متابعة القيود المحاسبية، تقييم التحصيل دوريا.

➤ **المديرية الفرعية للمنازعات:** تعمل على معالجة الاحتجاجات تشكيل ملفات إيداع التظلمات والطعون.

➤ **المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:** تعمل على إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

⁵ - انظر المواد من 59 وما يليها، قرار وزاري مشترك، المرجع السابق.

➤ المديرية الفرعية للوسائل .

ث- مركز الضرائب.⁶

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية؛ بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي،
- المؤسسات غير الخاضعة لمديرية المؤسسات الكبرى .

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية :

➤ في مجالات الوعاء: يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات الخاضعة

للضريبة على أرباح الشركات، مسك وتسيير الملفات الجبائية الخاضعين للنظام الحقيقي .

➤ في مجال التحصيل: التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب

والرسوم والآتوى، التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية،

➤ في مجال الرقابة: البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات،

إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة.

➤ في مجال المنازعات: دراسة معالجة الشكاوى، متابعة المنازعات الإدارية

والقضائية.

➤ في مجال الاستقبال والإعلام والتوجيه.

⁶ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب،

تنظيم ومهام، مديرية العلاقات العمومية والاتصال نشرة 2001.

ج- المركز الجوّاري للضرائب⁷.

يقوم المركز للضرائب بتسيير المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب، إذ يعتبر المحاور الجبائي الوحيد لهم، وهو مركز ذو اختصاص وبنية موحدة يسمح للمكلفين التابعين له بإتمام واجباتهم الجبائية المتمثلة فيما يلي:

- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الجزافي ،
 - الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية(الضريبة على الدخل الإجمالي التابعة لمكان وجود مسكنه).
 - الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية.
- ينشط المركز الجوّاري للضرائب في المجالات الآتية:

➤ **في مجال الوعاء:** إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية والتصريحات، المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات ، إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.

➤ **في مجال التحصيل:** التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفين بالضريبة، تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها قانونا، مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة.

➤ **في مجال الرقابة والبحث:** يتولى تشكيل ومسك فهارس وبطاقات المكلفين بالضريبة بخصوص العقار، متابعة تنفيذ برامج المراقبة .

⁷ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المركز الجوّاري للضرائب، المهام والتنظيم، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2021، انظر الموقع:

➤ في مجال المنازعات: دراسة كل الطعون النزاعية أو إعفائية موجهة للمركز، التكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقرر، متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام القضاء.

➤ في مجال الاستقبال والإعلام

➤ في مجال الإعلام الآلي والوسائل .

يسير المركز الجوّاري للضرائب من طرف رئيس المركز، وهو يتشكل من:

- ثلاث مصالح رئيسية: المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات، مصلحة الاستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي والوسائل وقباضة.

- المنازعة الضريبية

أعطى المشرع للمكلف بالضريبة الذي يشعر بغبن في حق تشريعي أو تنظيمي من قبل الإدارة التي يتبعها من خلال ملفه الجبائي طريقتين للطعن، أولها الطعن الإداري عن طريق الشكوى أو الاحتجاج والطريق الثاني كسبيل أخير ألا وهو الطعن القضائي أمام المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، يتخلل هاذين السبيلين طريق اختياري يتمثل في حقه في اللجوء إلى لجان عن طريق الطعن في القرار الذي أصدرته الإدارة بعد الشكوى الإجبارية.

1- المرحلة الإدارية الإجبارية والاختيارية.

حدد المشرع مجالات الطعن الإجباري (الشكوى) ومواعيده وشروطه الشكلية والموضوعية عبر حكم المواد من 70 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية⁸، حيث تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة

⁸ - قانون رقم 01- 21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتعلق بقانون المالية لسنة 2002، ج ر عدد 79، مؤرخ في 23 ديسمبر 2001. المحدث بموجبه قانون الإجراءات الجبائية، من المادة 40 حتى المادة 200 منه. (معدل ومتمم) .

من قبل مصلحة الضرائب باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إمّا على استدراك الأخطاء في وعاء الضريبة أو حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

كما حدّد المشرع شروطاً شكلية وموضوعية بخصوص الطعن أمام اللجان وفقاً للمادة 80 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، والمتواجدة على المستوى الولائي والجهوي والمركزي.

2- المرحلة القضائية

تعتبر المرحلة الأخيرة التي يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه أن يرفع طعناً أمام المحكمة الإدارية المختصة بواسطة عريضة مستوفية لجميع شروطها الشكلية والموضوعية المنصوص عليها بموجب أحكام قانون إ. م. إ.⁹ حيث أحالتنا إلى ذلك المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية باعتباره الشريعة العامة في الإجراءات.

تأسس هذا الطريق من الطعن نلمسه نجده بموجب المادة 82 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على ما يلي: "يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوّاري للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع التي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين

⁹ - قانون رقم 22-13، مؤرخ في 12 جويلية، يعدل ويتم القانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 48، الصادر بتاريخ 17 جويلية 2022. انظر المادة 800 وما يليها.

بالأمر وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص المذكورة
في المادة 95 أدناه، أمام المحكمة الإدارية".¹⁰

يمكن الطعن في القرار أمام المحكمة الإدارية الاستئنافية وكذا الطعن بالنقض
أمام مجلس الدولة، إن اعتبر المكلف أو الإدارة القرار مخالفاً.

¹⁰ - حيث تنص المادة 95 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: "يمنح المدير الولائي للضرائب
ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب، حسب الحال، وكل حسب مجال اختصاصه،
وفي أي وقت وتلقائياً، تخفيضاً لحصص أو جزء منها والمتضمنة الضرائب والرسوم بالنسبة للأخطاء
الظاهرة المكتشفة من طرف المصالح والمرتكبة عند إعدادها...".