

**الإطار المفاهيمي للضريبة
والنزاع الضريبي**

**الباحث يعقوب عبد الكريم
جامعة الجلفة**

المخلص :

أنه لما تخلت الدولة عن طابعها الحيادي التقليدي لجأت الى توجيه الاقتصاد الوطني وإدارة قطاعات أساسية فيه، وعملت على التوسع في برنامج الخدمات الاجتماعية والاقتصادية العامة، بقصد تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وزيادة الإنتاجية ورفع مستوى المعيشة والحد من التفاوت في توزيع الثروات والدخل .

1. تعريف الضريبة واساسها القانوني:

1.1. تعريف الضريبة:

للضريبة تعاريف متعددة منها الكلاسيكي ومنها الحديث، فقد عرفها الأستاذ "جنز قاستون" على أنها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة " .

كما عرفها البعض بانها " مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجنبيه من المكلفين بصفة اجبارية ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية "، كما عرفت " بانها مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتهم العامة بصفة نهائية دون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع ضريبة باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف للخدمات العامة.

وعرفها الأستاذ خلاصي رضا على انها " اقتطاع مالي ونقدي، اجباري ونهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكاليفية من اجل تغطية أعباء الدولة والجماعات المحلية " .

كما عرفها الأستاذ رفعت المحجوب على أنها " اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من

الضريبة هي عبارة عن فريضة نقدية جبرية دفعها يكون بلا مقابل مباشر و نهائي إلى جانب كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية وهي مورد هام ومساهم في زيادة تحصيل الإيرادات للدولة

The tax is a compulsory cash payment which is free of direct and final payment and is also a means of achieving the economic, political and social objectives of the state, and is an important and contributing resource in increasing the collection of revenue for the state

تمهيد:

إن الضريبة هي من بين أهم مصادر الحصول على الموارد المالية للدولة، من اجل تمويل الإنفاق العام وتكمن أهميتها أيضا في وقتنا الحاضر إذ أصبحت تؤثر على النشاط الاقتصادي وهي أيضا أداة من أدوات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ولو بطريقة غير مباشرة، من جهة أخرى فان فرض الضريبة وتنظيمها لم يعد يتسم بالبساطة التي كانت موجودة في الماضي، بل إن هذا الأمر بلغ درجة كبيرة من التعقيد نظرا لتعدد وتشابك الأنشطة المولدة للتدخل والأرباح التي تفرض عليها الضريبة.

من هذا المنطلق يمكن طرح الاشكال الرئيسي :

ماذا نقصد بالضريبة؟ وماهو النزاع الضريبي؟

أولا: مفهوم الضريبة.

لم تكن الضريبة في بدئ الأمر تهدف الى أية غاية اقتصادية أو التدخل في النشاط الاقتصادي أو الاجتماعي بل الهدف الأساسي هو تغذية خزينة الدولة بالموارد اللازمة لتغطية النفقات غير

ملزمة للأشخاص، حيث لا يمكن أن توضع أي ضريبة قيد التنفيذ إلا إذا تم إصدارها بنص قانوني وعادة ما يكون ذلك قانونا، ولهذا الغرض نجد في كل سنة أن المادة الأولى من قانون المالية في الجزائر تعطي الرخصة القانونية بذلك. وهناك مجموعة من النظريات الفقهية التي تحدثت عن الأساس القانوني للالتزام بدفع الضرائب ويمكن أن نحرصها في نظريتين أساسيتين هما:

• المنفعة والعقد: ومفادها أن الفرد يدفع الضريبة الى الدولة في مقابل المنفعة التي تعود عليها من خدمات المرافق العامة المختلفة، وأنه لولا انتفاعه بهذه الخدمات، لما أصبح هناك سبب لدفع الضريبة، وحجة هؤلاء المفكرين في ذلك أن الفرد يرتبط مع الدولة بعقد ضمني مؤداه التزامه بدفع الضريبة نظير قيام الدولة بخدمات يترتب عليها نفع خاص له.

الواقع أن النظرية التعاقدية للضريبة، ما هي الإنتاج النظرية الفردية في تفسير الدولة وكما برز الاختلاف بين أنصار هذه النظرية في التكييف القانوني لهذا العقد إلى ثلاثة اتجاهات عمومية.

-الاتجاه الأول: يرى أنصاره وعلى رأسهم المفكر " ادم سميث " أن هذا العقد بمثابة عقد بيع أو ايجار خدمات، أي أن الأفراد يدفعون الضريبة كثمن للخدمات والمنافع التي تقدمها الدولة لهم، الا أن هذا التكييف لم يسلم من النقد على أساس ما يلي:

أ-صعوبة تحقيق التناسب بين مبلغ الضريبة ومقدار المنفعة التي يحصل عليها الشخص.

ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل لدفعها وذلك لغرض تحقيق نفع عام ".

فمن خلال هذه التعريفات يتضح أن مفهوم الضريبة يتشابه في كل من المالية العامة والمحاسبة الضريبية فالإحصائيين في المالية والاقتصادية يرون أن هذه الأخيرة هي الوسيلة التي يتم بواسطتها تمويل النفقات العامة للدولة وهو يختلف عما يراه رجال السياسة والذين يعتبرونها أداة التنمية الاجتماعية والتكافل الاجتماعي إذ انها اقتطاع عن طريق السلطة العامة يهدف الى تحقيق أهداف عامة.

أما رجال القانون فان معظمهم اجمعو على أنها اقتطاع مالي اجباري من المكلفين بالضريبة حسب قدرتهم الضريبية يتم عن طريق تحويل نهائي للملكية وبدون مقابل بفرض تحديد الأهداف المسطرة من قبل السلطة العامة.

1. 2. الأساس القانوني للالتزام بدفع الضريبة:

يوضح التطور القانوني للنظام الضريبي في العديد من الدول كبريطانيا وفرنسا والولايات المتحدة الأمريكية، كيف أن الثورات التي قامت بها الشعوب كانت هي السبب الرئيسي لتقرير عدم تأسيس أي ضريبة أو تحصيلها الا بموجب قانون مصوت عليه من قبل البرلمان وأصبح بذلك هذا الأمر مبدأ وقاعدة هامة منصوص عليها في كافة دساتير دول العالم .

ف يتم وضع النصوص الضريبية من طرف السلطة التشريعية بنص القانون، والإدارة الضريبية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها إلا فرض وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطة المختصة، كما تعد تشريعات واحكام قوانين الضرائب ملزمة للدولة كما هي

• نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة:
 اتجه الفقه الحديث إلى تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على فكرة التضامن الاجتماعي الموجود بين كافة المواطنين في الدولة، و المقترنة بالسيادة التي تمارسها الدولة عليهم و هذا يعني أن على الافراد أداء الضرائب استنادا لمبدأ التضامن الاجتماعي و للدولة الحق في فرض الضرائب مع مراعاة القواعد القانونية التي تحكمها، وذلك بما لها من سيادة على الأشخاص والأموال و مضمون هذه النظرية أن الافراد بحكم انهم أعضاء في الجماعة فانهم ملزمون بالتكافل والتضامن كل بقدر استطاعته لتحمل نفقات الخدمات العامة و يكون أساس و فرض الضرائب تبعا لذلك هو سيادة الدولة والتضامن الاجتماعي. ومن ثم تؤدي هذه الضرائب جبرا، وذلك مقابل خدمات عامة تقدمها الدولة لمواطنيها، وهذه الخدمات غير قابلة للتجزئة ولا يمكن معرفة مدى استفادتها كل مواطن منها، حتى يمكن مطالبته بمقابل هذه الخدمة.

ونتيجة لذلك فان العلاقة الضريبية ليست علاقة تعاقدية و انما هي علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والضوابط التي يخضع لها نشاط الدولة لتحقيق اهداف المجتمع، وعليه فان الضريبة لا تتعدى أن تكون وسيلة لتوزيع تكاليف الخدمات العامة على الافراد بقدر استطاعتهم على الدفع ليكون التوزيع عادلا ، كما يتضح أن نظرية التضامن الاجتماعي تؤدي بأن يكون الالتزام بدفع الضريبة المستحقة على المكلفين بها، من باب التكافل الاجتماعي و الدافع الوطني و السلوك الأخلاقي بما يحقق العدالة مما يجعل

ب- مجافاة هذا التكييف للعدالة، كونه يؤدي الى إلزام الطبقات الفقيرة بدفع ضرائب كبيرة مقابل ما يحصلون عليه من خدمات.

- الاتجاه الثاني: يرأسه الفقيه " تيير" ويرى العقد الضمني على أنه عقد شركة، الدولة فيه شركة كبرى تتكون من شركاء، لكن منهم عمل معين يقوم به، ويتحمل في سبيل ذلك نفقات خاصة، إلا أنه يوجد إلى جانب هذه النفقات الخاصة نفقات عامة يقوم بها مجلس الإدارة لهذه الشركة، يتعين على الشركاء المساهمة في تمايلها وتتمثل هذه المساهمة في الضرائب التي تفرضها الدولة عليهم ، وقد وجهت لهذا الاتجاه الانتقادات التالية:

أ- أنه يقوم على نوع من التشبيه بين الدولة والشركة ، وهذا التشبيه يتنافى مع دقة التحليل العلمي.

ب- قصور هذا الاتجاه في معالجة وظائف الدولة المختلفة التي لا تقتصر على المصالح المادية وانما تشمل مجموعة من العلاقات والمصالح المعنوية.

ت- يترتب على هذا الاتجاه ضرورة ان تكون المنفعة التي تعود على الفرد متفقة مع درجة ثرائه وهذا ما يخالف الواقع ويجافي العدالة.

- الاتجاه الثالث: تصور آخرون مثل " اميل دي جيراد" وجود عقد تأمين تقوم الدولة بمقتضاه بتأمين المواطنين من مختلف الاخطار مقابل أدائهم للضريبة باعتبارها قسط تأمين و قد وجهت هذا الاتجاه العديد من الانتقادات أهمها أن طبيعة عقد التأمين تقتضي أن يعرض المؤمن لمصلحته عند وقوع الخطر، و هذا الامر غير موجود في مجال علاقة الفرد الضريبية بالدولة.

اجتماعية الى أخرى و من دولة الى دولة أخرى، فالغني قد يرى العدالة بتطبيق ضريبة عامة موحدة النسبة على جميع الأشخاص و الأموال، في حين يراها الفقير في المساواة في التضحية، أي بإسهام المكلف بها في الأعباء العامة وفق حالته المادية و العائلية، ويختلف مفهوم العدالة بين الدول تبعاً للنظام السياسي و الاقتصادي، لكل منها فلا تنظر الدول الرأسمالية للعدالة الضريبية نظرة الدول الاشتراكية لها.

2.2. قاعدة اليقين:

تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محدودة وواضحة ومعلومة من دون غموض، وأن يكون سعرها ووعاؤها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلوماً بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها، بما في ذلك المسائل الخاصة بالتنظيم الفني للضريبة

ومن ثم يعرف المكلف بها مسبقاً موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزمة بأدائها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي .

3.2. قاعدة الملائمة في الدفع:

ويقصد بها تحصيل الضريبة في الوقت وبالطريقة الأكثر مناسبة لدفعها من قبل الممول وذلك حسب المصدر الداخل وظروفه، وبذلك يقتضي الأمر أن تختار الإدارة الضريبة موعداً مناسباً للوفاء بالضريبة، وأن تكون إجراءات الجباية مناسبة لظروف الضريبة أو التهرب منها .

وبالتالي فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر أحسن الأوقات ملائمة لدفع الضريبة،

الضريبة في بعض الأنظمة الناجحة تسمى بالمساهمة أو الاشتراك، وهذه التسميات في الحقيقة تنسب الى الرضا الجماعي بها .

وأما فيما يخص المصدر الذي تستمد الدولة منه سلطتها في فرض و جباية الضرائب، فإن هذه النظرية ترجع ذلك الى مجموعة العوامل على رأسها رابطة التبعية السياسية من خلال عنصر الجنسية، أو الروابط الاجتماعية كالإقامة و الموطن أو من خلال رابطة اقتصادية معينة كتمارسه نشاط اقتصادي أو التمتع بملكية أو ثروة تحقق دخلاً معيناً داخل إقليم الدولة، وقد أصبحت هذه النظرية الأخيرة سائدة في وقتنا الراهن دون غيرها.

وهكذا فإن التضامن الذي يجب أن يقوم بين أعضاء الجماعة السياسية الواحدة ، التي تمثلها الدولة هو وحده الأساس القانوني الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب والذي يرجع إليه التزام الأفراد بدفعها.

2. القواعد العامة التي تحكم فرض الضرائب:

هناك قواعد عامة تحكم فرض الضرائب و التي تتمثل في قاعدة العدالة و اليقين و الملائمة و غيره، و يعتبر الإخلال بها ظلماً و تعسفاً في فرض الضرائب و هذه القواعد تتمثل في:

1.2. قاعدة العدالة.

إن مفهوم العدالة الضريبية مفهوم حساس وله انعكاسات سياسية و قد تبلور مبدأ العدالة الضريبية و تأصل ضمن إطار علمي صحيح عندما زاد حجم النفقات العامة و زادت بالمقابل التكاليف العامة، و أصبح المكلف يشعر بوطأة الضريبة، و كان لا بد من المطالبة ببعدها وكما أن مفهوم هذه الأخيرة نسبي يختلف من طبقة

ثانيا: مفهوم النزاع الضريبي:

تنشأ النزاعات الضريبية نتيجة اختلاف مصالح طرفي النزاع حيث أن كلا الطرفين يسعى إلى تحقيق الحد الأقصى من أهدافه مستخدما في ذلك كافة الطرق القانونية المتاحة أمامه وتتميز المنازعات الضريبية بخصوصية سواء من حيث أطرافه أو طبيعته القانونية أو أنواعه أو طرق فرضه.

1. تعريف وأنواع المنازعات الضريبية:

1.1. تعريف المنازعات الضريبية:

يمكننا تعريفها بأنها كل شيء متنازع فيه في مجال الضرائب فالمنازعة هي كل الأعمال والإجراءات التي تصبر إلى تخفيض أو الإلغاء الكلي أو الجزئي لضريبة ثم إقرارها.

وكلمة منازعة بمفهومها الواسع هي عبارة عن كلمة ذات معنيين، أحدهما مستعمل في المشاكل التي تثور بين المكلف وإدارة الضرائب بخصوص فرضه ضريبة أو تحصيلها والآخر يخص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف مثل إعساره أو هلاك أمواله فيرجع بناء على ذلك للإدارة من أجل تعديل الضريبة المفروضة عليه.

وعرفها الأستاذ " زكرياء محمد بيومي " بأنه يمكن تعريفها بأنها تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، والبحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون واللوائح أو لم تربط وفقا لها.

ومن خلال ما سبق يمكن استخلاص عناصر

قيام المنازعة الجبائية وتتمثل في:

- إذا امتنع المكلف عن تسديدها.

حيث تدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد الفنية والإجرائية المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة ذلك، ومن بين التطبيقات الشهيرة لهذه القاعدة

" الاقتراع عند المنبع" والخاصة بالضريبة على الدخل والمطبقة خصوصا على الأجور والمرتببات، وذلك باعتبار أن الاقتراع عند المنبع أكثر ملائمة وسهولة بالنسبة للمكلف بالضريبة وإدارة الضرائب.

4.2 . قاعدة الاقتصاد في النفقة:

ويقصد بذلك الاقتصاد في كلفة الضريبة أي ما تتكبده الدولة وتصرفه على تقديرها وجبايتها، حيث يجب أن يكون ذلك بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة إضافة الى الاقتصاد فيما يتحمله المكلفون من نفقات للوفاء بالدين الضريبي كالإفراط في مسك السجلات والدفاتر المحاسبية أو تقديم اقرارات مدعمة بالمستندات الرسمية وبمعنى اخر ينبغي أن تكون نفقات فرض وتحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة مع مردودها.

وأخيرا فان كافة القواعد السالفة الذكر تدور في فكرتي العدالة والمساواة الضريبية، وما هي الا تطبيقات لهما وقد كان أول من صاغها الفقيه " آدم سميث " في بحثه عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال وبالتالي فانه من البديهي ومما لا شك فيه أن لهذه المبادئ الهامة علاقة جد وطيدة بما يعرف بالنزاع الضريبي.

□ من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة:
تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين، تعرف الأولى بمرحلة الوعاء، والتي يتم فيها تحديد الوعاء الضريبي أو ما يعرف بالمادة الخاضعة للضريبة ومن ثم ربطها أو حسابها وتحديد قيمتها وتسمى هذه المرحلة أيضا بمرحلة ميلاد الضريبة، وأما المرحلة الثانية فهي مرحلة تحصيل الضريبة، والتي تمر الى نقل مبالغ الضريبة من ذمة المكلف الى الخزينة العمومية، أي استثناء الدولة لدين الضريبة.

- نزاع الوعاء: وهو نزاع في أساس الضريبة أي النزاع الذي يخول للجهة التي تثبت فيه صلاحية البحث فيما إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية والتنظيمية وفي حالة ما إذا تبين لها العكس فمن سلطتها لأن تقرر اسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة فالنزاع في الوعاء لا يخلو من احتمالين، اما أن المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة وانما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدها الإدارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة وهنا يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها ونكون هنا أمام نزاع في الوقائع.

واما أن المكلف ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، أي أنه يعتبر وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها، وهنا يطلب اسقاطها كليا، ونكون هنا أمام نزاع قانوني وعلى هذا الأساس فالنزاع في وعاء الضريبة يرتبط بمدى صحة وشرعية فرض الضريبة، وعلى هذا الأساس يتفرع النزاع الضريبي الى فرعين أساسيين يتعلق الاول بوعاء الضريبة، وأما الثاني يرتبط بتحصيلها.

- نزاع التحصيل: وهو الذي يتعلق بالمنازعات التي تكون في الإجراءات المتخذة من الإدارة

- الاستفادة من حق ناجم على نص تشريعي أو تنظيمي من نشأته أن يرتب حقوقا مكتسبة للمكلفين بالضريبة.

- تقوم أيضا في حالة التهرب الضريبي أو في حالة الغش الضريبي وفي هذه الحالة يكون الاختصاص للقاضي الجزائي.

- في حالة الخطأ في وعاء الضريبة أو في حسابها فيطالب المعني باستدراكها.

- في حالة ارتكاب الأطراف والإدارة خطأ فيطلب باسترجاع المبالغ المدفوعة، وهذا ما أشارت اليه المادة 109 من قانون الإجراءات الجبائية وتتقدم هذه الدعوى بمرور ثلاث سنوات، ونتيجة لهذه الأسباب تقوم المنازعة بين المكلف بالضريبة والإدارة.

2.1. أنواع المنازعات الضريبية:

هناك عدة أنواع للنزاع الضريبي وذلك حسب أنواع الضرائب أو مراحلها أو الجهة المطروح أمامها النزاع.

□ من حيث نوع الضريبة:

وذلك على أساس تقسيم النزاع بحسب طبيعة الضرائب الى نزاع للضرائب المباشرة ومنازعات الضرائب الغير مباشرة كل على حدي، ونظرا لأهمية هذا التقسيم، وبالرغم من وجود معايير متعددة للفرقة بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة الا أنه لحد الآن لا يوجد معيار مضبوط ودقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب، فقد كانت كل هذه المعايير عرضة للنقد، ولا يمكن الاعتماد على احداها، فقط لضمان الوصول الى نتيجة سليمة وعلى رأس هذه المعايير كل من المعيار الإداري والمعياري الاقتصادي، والمعياري الفني.

المكلفون بالضريبة، والتي تناولتها المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائر، وفي الوجه المقابل نجد النزاع ذو الطابع الإداري أمام جهات القضاء الإداري، وهذا الأخير عادة ما يحركه المكلف بالضريبة سعيا منه لانتزاع حقوقه من الإدارة الجبائية عبر المسلك القضائي والذي يشكل له الضمانة الأساسية في ذلك.

2. الطبيعة القانونية للنزاع الضريبي:

يمكننا تلخيص الطبيعة القانونية للنزاع الضريبي من خلال علاقة الضريبة بين المكلف والإدارة الضريبية وأيضا القانون المنظم للعلاقة بينها، وأيضا القضاء المختص في طبيعة النزاع الضريبي.

1.2. العلاقة الضريبية بين المكلف والإدارة

الضريبية:

لم تعد العلاقة الضريبية بين المكلف و الإدارة الضريبية مبنية على الفكرة التعاقدية التي تقوم على أن التزام بدفع الضرائب مرتبط بالحصول على خدمات، وبالتالي فالعلاقة الضريبية يجب أن تبنى على معرفة كاملة بخصائص الضريبة و الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها ومن ثم وضع علاقة قانونية تخضع لكل المعايير و الضوابط التي تكفل نجاحها كما أن سلطة الإدارة الضريبية في ربط الضرائب و تحصيلها مستمدة من طبيعة الضريبة التي لا تقوم على رابطة عقدية بين الإدارة و المكلف، وإنما نصوص قانونية التي تقرضها و قد اتفقت غالبية التشريعات على ذلك ، ومن الخصائص الأساسية للأنظمة القانونية الضريبية أنها توفر للإدارة الجبائية معلومات مستمرة وكذا جعلها تتمتع بصلاحيات واسعة و

لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعملية المتابعة من طرف الإدارة الجبائية.

□ من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع:

يطرح النزاع الضريبي عموما أمام الجهات الإدارية في المرحلة الأولى ومن ثم أمام الجهات القضائية المختصة كآخر مرحلة له ان لم يجد له حلا على المستوى الإداري، وقد انتهجت كل التشريعات تقريبا هذه المرحلة في فض المنازعات الجبائية، وبالتالي فإنه يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال بحسب الجهة المطروح أمامها النزاع، الى منازعات أمام الإدارة ومنازعات أمام القضاء.

وعلى غرار ذلك، نظم المشروع الجزائري النزاع الضريبي عبر مراحل إدارية وقضائية وقد تتسجم وتتشابه بوجه عام مع بعض التشريعات المقارنة، وتمتاز في الوقت نفسه بنوع من الخصوصية على كل من الصعيدين الشكلي أو الموضوعي فقد قسم النزاع الضريبي أمام الإدارة الى مرحلتين، احدهما اجباري والاخر اختياري، تتمثل الأولى في الطعن الإداري الوجوبي أمام إدارة الضرائب، وأما الثاني فتمثل في الطعن الاختياري على مستوى لجان خارج الإدارة الجبائية وصولا الى المرحلة القضائية في حال عدم جدوى المرحلة الإدارية في فض النزاع.

وفيما يخص النزاع الضريبي أمام القضاء عموما، نجد أن هناك نزاع ذو طابع جزائري أمام الجهات القضائية الجزائرية والذي تحركه الإدارة الضريبية بصدد بعض الممارسات التدليسية التي قد يقوم بها

بإصدار القانون الضريبي، والإدارة التنفيذية التي تتولى تنفيذه و إصدار التعليمات التنفيذية له، و الجهاز القضائي الذي يتولى الفصل في النزاعات الضريبية التي قد تنشأ بين المكلفين و الإدارة الضريبية و تنشر النزاعات الضريبية من نواحي قانونية متعددة أهمها، قانون الإجراءات الواجب تطبيقه على المنازعات الضريبية، حيث يرى البعض أن المنازعات الضريبية تتمتع بذاته مستقلة ومن ثم لا يتعين الرجوع فيها الى قانون الإجراءات المدنية، بينما يرى البعض الآخر أن الأصل في الإجراءات أن يتبع في نشأتها ما يقضى به.

هذا الأخير باعتباره القانون الاجرائي العام فيما لم يرد به نص خاص في قانون الضرائب ذاته ، و بدورها أعطت التشريعات للمنازعات الضريبية طبيعة قانونية مستقلة مستمدة من المبادئ التي يقوم عليها القانون الضريبي و استقلالية عن القوانين الأخرى، و عن تمتع هذا الأخير بذاته كاملة علمية تشريعية، جعلت للمنازعات الضريبية طابع خاص يتوقف تحديدها عن نتائج منها تحديد الجهة القضائية المختصة بنظر هذا النزاع، وكذا تحدد القانون الواجب تطبيقه، ومدى قوة الإقرار أو التصريح الضريبي المقدم من المكلف، بالإضافة إلى أدلة الإثبات في هذا النوع من النزاع، وطبيعة قرارات الإدارة الضريبية.

ويرى بعض فقهاء القانون أنه يجب أن تختص بالمنازعات الضريبية محاكم ضريبية مستقلة عن القضاء الإداري، على أساس الطبيعة الفنية التي يتميز بها القانون الضريبي والتي تجعل له ذاتية مستقلة يستوجب أن يكون لهذا النوع من النزاع قضاة متخصصون قادرين على تأصل وتوحيد

امتيازات كبيرة في مواجهة المكلف الذي يبقى الطرف الأضعف في العلاقة الضريبية.

2.2. القانون المنظم للعلاقة الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية:

يعد اختصاص البرلمان بالمسائل الضريبية السبب الأساسي لنسأة البرلمان تاريخيا، وقد حرص المشرع في نطاق القانون الضريبي عل تحديد أساس الضريبة وسعرها ووعائها، دون أن يترك ذلك للسلطة التنفيذية المنوطة بتنفيذ القوانين، لذلك فالقانون الضريبي المنظم الذي منح المكلف مجموعة من الضمانات التي تكفل حقوقه، وعلى رأسها حقه في التنظيم والمراجعة، كما فرض عليه التزامات ابتداء من معرفة قيمة الضريبة المستحقة، ونهاية بدفعها.

وهو القانون الذي يحدد سلطات وحقوق الإدارة الضريبية من خلال سلطة الفحص والرقابة وسلطة ضمان التحصيل وفرض عليها التزامات ينبغي عليها مراعاتها حتى تؤدي واجبها في إطار من الدقة والعدالة، فالعلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية علاقة قانونية تنظيمية تستند الى نصوص وأحكام القانون الضريبي، وليست علاقة دائن ومدين كما هو الحال في الحقوق الشخصية، الأمر الذي يستلزم تنظيم هذه العلاقة في إطار قانون الضرائب واستنادها اليه في كل ما ينجم عنها.

3.2. القضاء المختص بالنظر في المنازعات الضريبية:

يشكل النظام الضريبي مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة حسب قواعد و مقومات و إجراءات محددة، و تتكون مقوماته من الإدارة التشريعية التي تختص

و عليه نظرا لأهمية هذا المورد في زيادة تحصيل الإيرادات لدولة فيجب على هذه الأخيرة أن تحافظ عليه.

الهوامش

¹ - حسن فريحة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، بدون طبعة منشورات دحلب، الجزائر 1994 ص 07.

¹ - عيسى حميداتي، على مرزاق، الصلح في المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري، مذكرة نيل شهادة الماستر، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، 2016/2015، ص 07.

¹ - العبد سلامي، التسوية الإدارية للنزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة نيل شهادة الماستر حقوق، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة زيان عاشور الحلفة، 2017/2016، ص 09.

¹ - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، بدون طبعة، دار هرمة الجزء الاول، بو زريعة الجزائر، 2005، ص 12.

¹ - العبد سلامي، المرجع السابق، ص 10.

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبع الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 17.

¹ - عيسى حميداتي، على مرزاق، المرجع السابق، ص 08.

¹ - بدابيرية يحي، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، تخصص قانون اداري و إدارة عامة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011، ص 12.

¹ - بدابيرية يحي، المرجع السابق، ص 12.

¹ - بدابيرية يحي، المرجع السابق، ص 13.

¹ - مرجع نفسه، ص 13.

¹ - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 17.

¹ - محمد عباسي محرز، المرجع السابق، ص 17.

¹ - بدابيرية يحي، المرجع السابق، ص 14/13.

¹ - المرجع نفسه، ص 14.

المبادئ القانونية المتعلقة بتفسير وتطبيق نصوص التسريع الضريبي الذي يقوم على قواعد مختلفة عن تلك التي يقوم عليها القانون الخاص والقانون العام، وقد أخذت بعض القوانين بهذا الرأي وأنشأت محاكم متخصصة في المنازعات الضريبية.

خاتمة:

حسب ما ذكرناه فإن الضريبة هي عبارة عن فريضة نقدية جبرية دفعها يكون بلا مقابل مباشر و نهائي، تخضع المجموعة من مبادئ و القواعد تتمثل في مبدأ العدالة اليقين، الملائمة في التحصيل و أخيرا قاعدة الاقتصاد في التحصيل، والهدف من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين أي أنها تحقق مصلحة المكلفين بها من جهة أخرى تحقق مصلحة الخزينة العمومية كما نجدها تنفي إلى عدة أنواع و هذا وفقا لعدة معايير.

كما نستخلص أيضا أن الضريبة إلى جانب كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية و السياسية و اجتماعية .

و لقد أتضح إن كل دولة تختار مزيحا ضريبيا خاصا بها إذ أن هذه النظم لا تكون شرطا في كل دولة، المهم أن تحقق ما خطت لتحقيقه كما نجد إن تطبيق هذه الضرائب و تنفيذها ينجر عنه وقوع عدة آثار التي بدورها تؤثر بصفة مباشرة على النشاط الاقتصادي لدولة، نذكر أهمها تأثيرها على الدخل و الإنتاج و الاستهلاك و الأسعار و الادخار.

- 1 - عيسى حميداتي، على مرزاق، المرجع السابق، ص 09.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق ، ص15.
- 1 - محمد عباسي محرزوي، المرجع السابق، ص29.
- 1 - عيسى حميداتي، على مرزوق، المرجع السابق، ص10.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق، ص 16.
- 1 - عيسى حميداتي، على مرزاق، المرجع السابق، ص10.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق، ص16.
- 1 - حسن فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب، المباشرة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر 2008، ص07.
- 1 - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 09.
- 1 - زكرياء محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الداخل، مصر، القاهرة، 1974، ص 03.
- 1 - العيد سلامي، المرجع السابق، ص19.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق، ص23.
- 1 - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص09.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق، ص 26/25.
- 1 - عيسى حميداتي، علي مرزاق، المرجع السابق، ص16.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق، ص 26.
- 1 - بدائرية يحي، المرجع السابق، ص 27/26.
- 1 - العيد سلامي، المرجع السابق، ص 23/22.
- 1 - العيد سلامي، المرجع السابق، ص 23.
- 1 - عيسى حميداتي، على مرزاق، المرجع السابق، ص 13.
- 1 - العيد سلامي، المرجع السابق، ص 24/23.
- 1 - العيد سلامي، المرجع السابق، ص 24.