

التجديد في عصنة الإدارة الجبائية الجزائرية التشخيص و الأفاق المستقبلية

Renewal in the modernization of the Algerian tax administration Diagnosis and future prospects

مرسلي محمد¹

Morsli Mohamed

¹ جامعة الجزائر 1 ، الجزائر ، hlorse@hotmail.com ،

تاريخ النشر: 2023-04-06

تاريخ القبول: 2023-04-02

تاريخ الاستلام: 2023-01-09

ملخص:

تهدف دراستنا إلى إبراز الدور المحوري الذي تلعبه الإدارة الجبائية في إرساء معالم إقتصاد متكامل وكذا نظام مالي فعلي قائم على أسس متينة، تحمي الإقتصاد الوطني من التأثيرات السلبية التي قد تحقق به من جراء أي إهتزازات أو إختلالات يشهدها النظام الإقتصادي والمالي الدولي، ذلك ما يبرز من خلال الأهمية القصوى التي منحتها الدولة لهذا الجهاز الحساس، ما برز عبر عديد الإصلاحات التي مستها بداية من سنة 1992 إلى غاية يومنا. أين تم إجراء دراسة معمقة، مست تطور وتحديث الإدارة الجبائية الجزائرية بداية من سنة 1992 إلى غاية 2022، بالإضافة إلى دراسة إحصائية على مستوى مديرية المنازعات الجبائية وذلك من سنة 2017 إلى غاية 2021. حيث توصلنا إلى نتائج واضحة من أهمها، زيادة فعالية الإدارة الجبائية بعد الإصلاحات وكذا تحسن أداء المصالح المتخصصة والتي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة، مع توصية بوجوب الإستدامة في هذا التوجه وصولا إلى أقصى درجات الفعالية.

الكلمات المفتاحية: التخطيط الجبائي ؛ الإمتثال الجبائي ؛ القاضي الإداري ؛ الشكوى الضريبية ؛ تفويض الإمضاء.

Abstract:

This study aims to highlight the pivotal role that the tax administration plays in establishing the features of the integrated economy as well as the actual financial system based on solid foundations that protect the national economy from the negative effects that may affect it as a result of any vibrations or imbalances in the international economic and financial system. This is what emerges through the utmost importance that the state has assigned to this sensitive organ, what has emerged through the many reforms that have affected it since 1992 to the present day. Where an in-depth study was conducted touched the development and modernization of the Algerian tax administration from 1992 to 2022, in addition to a statistical study at the level of the Tax Disputes Directorate from 2017 to 2021. Where we reached clear results, the most important of which is increasing the effectiveness of tax administration after reforms, as well as improving the performance of specialized departments that have a direct relationship with the tax officer, with the recommendation that this trend should be sustainable in order to reach the highest levels of effectiveness.

Keywords: Tax planning, fiscal compliance, administrative judge, tax complaint, Signature mandate.

1. مقدمة:

*: المؤلف المرسل

تلعب الجبائية دورا محوريا في تمويل المالية العامة للدولة، والتي تعتبر الضامن لسيرورة مرافق الدولة وتحقيق تنميتها، أين يستحيل تحقيق ذلك إلا عبر إنشاء الدولة لميكانيزمات جبائية فعالة تحافظ على مداخيل الدولة المالية وتضمن ديموماتها على مختلف محاورها، فبالعودة إلى ما قبل تسطير الدولة الجزائرية لبرنامج عصرنة نظامها الجبائي سنوات التسعينات، لا يزال في أذهان الجزائريين ما نتج من آثار سلبية لما صاحب هبوط أسعار النفط عام 1986 والذي نتجت عنه أزمة عام 1988، التي ألحقت أضرارا جسيمة بالإقتصاد الجزائري، وما صاحب ذلك من تبعات وخيمة داخلية وخارجية، مع ذلك وعلى الرغم من أنه في نهاية التسعينيات تعافى الإقتصاد الجزائري، مع إرتفاع سعر برميل النفط ارتقاعاً هائلاً، مما أدى إلى تحسن الوضع المالي للبلاد، وما صاحب ذلك من تنمية إقتصادية، حيث قامت الدولة الجزائرية بتكوين احتياطات ضخمة للغاية من العملات الأجنبية والتي مكنتها من سداد جميع التزاماتها الخارجية (الديون) و بذلك تمكنت من تحرير نفسها من الظروف القاسية لصندوق النقد الدولي والبنك الدولي. بالإضافة إلى ذلك، شرعت في تنمية بنيتها التحتية من خلال سلسلة من المشاريع في جميع أنحاء التراب الوطني (خطط خماسية) خاصة في البنية التحتية مثل الطريق السريع شرق-غرب، مسجد الجزائر، سدود المياه ... من أجل إنعاش الاقتصاد. تبقى سنوات 1986 و 1988 في ذاكرة خبراء ومختصي المالية العامة للدولة وكذا لأصحاب القرار في الدولة الجزائرية من ناحيتين أولهما العمل بإستقامة لتجنب الوقوع مرة ثانية في نفس الوضعية التي وصلت إليها الجزائر في تلك المرحلة، وثانيهما تكريس كل الوسائل المتاحة والممكنة لإثراء مالية الدولة وميزانياتها خارج وبعيدا عن مداخيل بيع المحروقات، ولا يتأتى ذلك إلا بوضع نظام جبائي فعال و عصري ومتجدد يمكنه من أخذ دوره في ساحة الأوعية العادية التي من شأنها تمويل ميزانية الدولة ومالياتها بثبات وديمومة. حيث من خلال هذه التقدمة إرتأينا أن نتطرق إلى موضوع أهمية عصرنة النظام الجبائي الجزائري من خلال طرح الإشكالية التالية: في ظل التزايد المتسارع لأهمية المداخيل الجبائية، بإعتبارها الدماء التي تجري في شريان الهياكل الحيوية المالية للدولة، هل حققت الميكانيزمات المستحدثة في مجال تحديث النظام الجبائي أهدافها المرجوة؟ أم أن المستجدات المتتابعة تجعل من مواصلة عصرنة النظام الجبائي الجزائري حتمية آنية ومستجدة لا بد منها؟

1-1- أهداف الدراسة :

حيث تهدف هذه الدراسة إلى إبراز المكانة المحورية التي تلعبها الإدارة الجبائية في تمتين مكانة الدولة المالية و الإقتصادية، خصوصا مع التغيرات التي يشهدها العالم حديثا وخاصة الهزات المالية والإقتصادية التي مسته.

1-2- أهمية الموضوع :

يلعب موضوع التجديد في الإدارة الجبائية من ناحية النطاق الموضوعي أو النطاق الإجرائي، دورا محوريا في تعزيز أداء هذه الإدارة والتي يمكن وصفها بصمام الأمان أو الشريان المالي الذي ينهض بالإقتصاد الوطني والذي يوفر السيولة المطلوبة لدعم المشاريع الإنمائية على إختلاف وتنوع صورها.

1-3- المنهج المستخدم :

تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، على إعتبره الأنسب لمثل هكذا دراسات متخصصة، أين كان المنطلق بوصف معالم التجديد الذي مس ولا يزال يمس الهيكليّة الخاصة بالإدارة الجبائية، ثم تحليل كل النتائج الحاصلة جراء هذا التجديد والعصرنة إسقاطا على مدى زيادة فعالية هذه الإدارة بمرور الوقت.

2- عصرنة النظام الجبائي الجزائري (تحدي منشود جديد متجدد)

منذ بروز التوجه لدى الدولة الجزائرية الحتمي سنة 1992 إلى تحديث وعصرنة النظام الجبائي المعتمد سابقا، كمهمة وكتحدي رفعته الوصاية الأولى ممثلة في المديرية العامة للضرائب، من خلال إطلاقها برنامج عمل متكامل الأركان في هذا الشأن من عدة محاور، كان أهمها وعلى رأس هرمها، المخطط الثلاثي المسطر في برنامج عصرنة هذا النظام الحيوي والذي تعتمد الدولة كهدف حيوي متجدد ومتواصل لما للجباية من مكانة وأهمية كبيرة في تنويع و إثراء مداخيل الدولة المالية، فالنظام الجبائي الجزائري وفق الخطة المعلنة من طرف الإدارة الجبائية الأم، تركز في ثلاثة محاور رئيسية، كان أولها المحور المؤسسي، بمفهوم عصرنة الهياكل المؤسسية الجبائية في صورتها المركزية و الخارجية، ثم بالتوازي مع ذلك كانت الإنطلاقة في المحور الثاني وهو الهيكلية الموضوعية، أين لا يتأتى ذلك إلا بإعمال فعلي لتحديث جميع النصوص القانونية و التشريعات المتعلقة بالنظام الجبائي الجزائري وذلك عبر نطاقها العام ضمن قوانين المالية السنوية والتكميلية والتي لا تكاد تخلو من مستجدات وتحديثات في المجال الجبائي، وصولا إلى المحور الأخير والذي يكمل المثلث المستهدف بالتحديث والعصرنة، ممثلا في النطاق الإجرائي للإدارة الجبائية.

2- 1 - إصلاح هرمي ثلاثي الأبعاد

إستشراف المكانة المستقبلية التي ستحتلها الضريبة، تلك الإقتطاعات التي يعرفها Lucien MEHL بأنها "قيمة نقدية، يتم إقتطاعها من الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين بموجب القانون الخاص أو القانون العام، وفقاً لقدرتهم على الدفع، من خلال السلطة العامة وبشكل نهائي ودون مقابل معين، بهدف تغطية النفقات العامة للدولة والسلطات المحلية الأخرى". (Christian، 2002، صفحة 14)، كذا الأهمية الحيوية التي تمثلها المداخل الجبائية على إختلاف أنواعها، سواء كانت جباية عادية، أو جباية بترولية، جعل المختصين والخبراء الذين أوكلت لهم مهمة عصرنة النظام الجبائي الجزائري، يصلون إلى وضع خطة عمل متكاملة الأركان، أين أقروا بوجوب أن تكون الخطة في شكل بناء هرمي ثلاثي الأبعاد يتكون من أرضية صلبة هي الهياكل المؤسسية لإدارة الجبائية، ثم تتفرع عن هذه الأرضية الصلبة، نطاقين متكاملين، يكمن النطاق الثاني في الجانب التشريعي، أما النطاق الثالث فيمثل الجانب التطبيقي الإجرائي.

2- 1 - 1 - الإصلاح المؤسسي

لم يكن لينجح التجديد المؤسسي، إلا بتطبيق تصور جديد يكون مخالفا تماما لما سبق العمل عليه في هذا النطاق، أين تم التحرر من الهيكليّة القديمة من مديريات جهوية ومديريات ولائية، تجمع كل الصلاحيات و تنفرد

بمركزية القرار، حيث كانت المبادرة بإستحداث هياكل إدارية جديدة تختلف كل الإختلاف عن الإدارات التقليدية التي كانت متواجدة سابقا، وأول خطوة كانت بإستحداث مديرية كبريات المؤسسات، حيث أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 21 رجب سنة 1423 هـ الموافق لـ 26 سبتمبر 2002 م المعدل والمكمل للمرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 م والذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها يتم المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 08 شعبان 1411 الموافق لـ 23 فيفري 1991 م (02-303 ا.، 2002) والمذكور أعلاه بالمادة 03 مكرر جاء نصها كما يلي: "تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي" (02-303 ا.، 2002). حيث تعرف مديرية كبريات المؤسسات بأنها الإدارة الجبائية المكلفة بمراقبة الشركات الأجنبية غير المقيمة الناشطة بالجزائر والخاضعة للقانون الجزائري إلى جانب تسيير الملفات الجبائية للشركات البترولية وشبه البترولية. ففي إطار الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية لإصلاح المنظومة الجبائية وإعطائها أكثر فعالية ومرونة في مواجهة المكلفين بالضريبة وكذا في إطار عصرنة الهياكل المؤسسية للإدارة الجبائية، قامت الدولة بإنشاء مديرية كبريات المؤسسات وذلك وفقا لأحكام المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 (32، 2001)، و تتكون مديرية كبريات المؤسسات من 05 مديريات فرعية (المشترك ا.، 2009)، حيث نصت المادة 32 السالفة الذكر على لائحة المؤسسات التي تخضع جبائيا لمديرية كبريات المؤسسات (32، 2001). وفي إطار نفس المسعى لتحديث الإدارة الجبائية وردت المادة 72 من قانون المالية التي تعدل أحكام المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية، والتي أصبحت تحرر كما يلي وفق لما جاء في الفقرة 5 منها: "عندما تتعلق هذه الشكاوى بالقضايا التي تفوق مبادئها الإجمالية من الحقوق الغرامات أربعمئة مليون دينار (400.000.000 دج)،... (إلى غاية نهاية المادة). ومنه وفقا لما جاء في نص المادة 172 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية والواردة في المادة 72 من قانون المالية 2021 (20-16، 2020). فإن كل العمليات التي ترد بشأنها شكاوى تفوق مبالغها أربعمئة مليون دينار تدخل في اختصاص مديرية كبريات المؤسسات. كما تم إستحداث المراكز الجوارية للضرائب (06-24، 2006) حيث تم تكليفها بمهام محددة وفق المبلغ المالي الذي يحدد نطاق صلاحياتها. وفي نفس الإطار وبغية تحديث وعصرنة المؤسسات والإدارات التابعة للمديرية العامة للضرائب، تم إستحداث مراكز الضرائب (02-11، 2002)، وكلفت أيضا بمهام محددة وفق المبلغ المالي الذي يحدد نطاق صلاحياتها.

2-1-2 - الإصلاح الموضوعي (التشريعي)

لعب المجال الموضوعي دورا غاية في الأهمية في عصرنة وتحديث النظام الجبائي الجزائري، من منطلق أن أصل وجود الضريبة و بقائها وكذا ممارستها الفعلية هو النص القانوني، فمنه تستمد مشروعيتها، ومنه يدرك أطراف العلاقة الجبائية حدودهما وكذا حقوقهما وواجباتهما، سواء تعلق الأمر بالإدارة الجبائية، أو

بالمكلف بالضريبة، وحتى الأطراف الأخرى في حالة تدخلها في الممارسة بحكم القانون، فأساس المشروعية الجبائية هو أن تستمد أحكامها من القانون و أن يكون أدائها وفقا للقانون (Lambert، 1987، الصفحات 19-104-128)، حيث يمكن في هذا السياق الحديث عن ترسانة هائلة ومتتالية من التشريع الجبائي والذي يتفرع إلى مختلف القوانين التي توطر العمل الجبائي على غرار: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، وغيرها ترسانة قانونية والتي تشهد تعديلا سنويا إما جزئيا أو كليا لمرة أو حتى لعدة مرات وذلك عبر قوانين المالية السنوية أو عبر قوانين المالية التكميلية (المديرية العامة للضرائب، 2014). إضافة إلى وجوب التأكيد على أن التشريع الجبائي، لا ينحصر في القوانين السابق ذكرها أو في قوانين المالية السنوية والتكميلية، إنما تلعب التعليمات والمناشير و كذا التنظيمات ومختلف الإتفاقيات الجبائية ذات الطابع الدولي، تحديدا منه إتفاقيات عدم الإزدواج الضريبي، كما تعتبر الوثائق التنفيذية وكذا التفسيرية التي تصدر سواء عن مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين والتي تأتي تباعا لتوضيح كيفية تطبيق التشريع الجبائي و كذا مختلف الحلول المقدمة لرفع إنشغالات المكلفين بالضريبة الطبيعيين و المعنويين على حد سواء (21-252، 2021)، كذلك إستحداث قسم التشريع والتنظيم الجبائيين والشؤون القانونية الذي أسندت له مختلف المهام السابقة وأصبحت مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين إحدى المديريات التابعة له، مع إرفاقها بمديريتين أخرتين هما مديرية العلاقات الجبائية الدولية وكذا مديرية المنازعات الجبائية (21-252، 2021).

2- 1- 3- الإصلاح الإجرائي (الممارساتي)

يمثل النطاق الإجرائي الصورة الحقيقية للممارسة الجبائية، فهو يتمثل في نقلها من ميدانها النظري الموضوعي إلى ساحة التطبيق، حيث يمكن القول أن أبرز ما يمكن الإشارة إليه في هذا السياق في مجال عصرنة الممارسة الجبائية هو التجديد الذي مس قانون الإجراءات المدنية والإدارية، خصوصا مات علق بإستحداث المحاكم الإدارية الإستئنافية، فكما هو معلوم النصوص القانونية متحركة ومتجددة بصفة إلزامية حتى تحقق أهدافها، فلا يعقل أن تبقى تلك النصوص التي هدفها وغايتها الأولى هي تسيير العلاقات المتشابكة بين أشخاص هذا القانون سواء كانوا أفرادا أم أشخاصا معنوية، و ما تحيين وتجديد قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلا لبنة أخرى في مسار التحديث الذي سطرته وتبغيه السلطات الوصية في الدولة الجزائرية من أجل تكريس أكثر شفافية و مشروعية في مسار الممارسة المنوطة بمؤسساتها الحيوية (22-13، 2022) والذي من خلاله تم تعديل وتتميم قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008، تم تكريس التقاضي على درجتين في المادة الجبائية، من خلال تكريس الإستئناف بعد أن كان على مستوى مجلس الدولة بنقله إلى المحاكم الإدارية الإستئنافية وفق ما نصت عليه أحكام القانون الجديد (22-13، 2022). فلإشارة فقط كان القاضي الإداري يلعب قبل التعديل الأخير ولا يزال على مستوى سواء المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة دوراً محورياً وأساسيا في مراقبة وتأطير وتسيير الدعوى الجبائية من بدايتها إلى غاية الفصل النهائي فيها، حيث نجده المحامي والمدافع عن النظام العام في نطاقيه الموضوعي والإجرائي في كل جوانب المنازعة الجبائية إبتداء و إنتهاء (Tabet،

1999، الصفحات 67-88). وكون القاضي قاضي مشروعية ليس سمته الوحيدة في المنازعة الجبائية، فيمكن له أيضا أن يكون قاضي ملائمة أين نجد القاضي على مستوى المحكمة الإدارية أو حتى على مستوى مجلس الدولة يمارس صلاحياته كقاضي موضوع، فيقر أحكاما ويلغي أحكاما كما يعدل في أصل القرار، وأحيانا أخرى يطلب تحقيقا تكميليا مستندا في الوصول إلى النتائج المرجوة (Lellig، 2016، صفحة 313).

2-2- تحديات و معوقات إرساء نظام جبائي فعال

الجهود المبذولة في عصرنة الإدارة الجبائية ونظامها الضريبي بداية من 1992 وإلى غاية يومنا هذا، لا يمكن أن ينكرها إلا جاحد (Fiscale, la lettre de la DGI, 2020)، مع ذلك ورغم كل الإصلاحات المكرسة، لا تزال الحاجة إلى بذل المزيد من الجهد في نفس الطريق، من أجل الوصول بالإدارة الجبائية إلى أقصى درجات فعاليتها، خصوصا مع التطور المتسارع للمنظومة الإقتصادية الدولية، كذا مع الحاجة المتزايدة التي تبديها مختلف الدول عموما والجزائر خصوصا للسيولة ولرأس المال، حتى تتمكن من إشباع حاجيات مواطنيها والأساسية، كذا تمويل مختلف مشاريعها الإنمائية والتنمية.

2-2-1- قصور في أداء الإدارة الجبائية

ليس المنشود هو الهيكلية الخارجية للإدارة الجبائية ولكن البحث في مدى فعالية أداء هذه الإدارات المستحدثة في إطار ما أطلق عليه بتجديد وعصرنة الإدارة الجبائية، حيث يمكن قياس ذلك بمدى إنحصار و تقلص المشاكل والعقبات التي كانت تقف في وجه المكلف بالضريبة، كذا تحسن العلاقة بين كل من الإدارة الجبائية من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، ولا يمكن إظهار ذلك إلا من خلال إعطاء بعض التجارب والإحصائيات الحديثة وكذا إبراز بعض المشاكل و المعوقات العملية والتي لا يزال يعاني منها المكلف بالضريبة رغم العصرنة التي مست الإدارة الجبائية (Bodin، 2020، صفحة 93). فبخصوص الحديث عن الجانب المنازعاتي، نجد أغلبية القضايا التي نشأت في الآونة الأخيرة يرجع سببها الأول والفعلي إلى عدم تمكن الإدارة الجبائية من التطبيق والتسيير الصحيح لتقنية SAP "Systems Applications and Products" والتي بدأ تطبيقها عمليا منذ سنة 2018، أين تم تسجيل سنة 2020 زيادة قاربت حدود 50 % في عدد حالات القضايا المنازعاتية والتي نشأت تباعا عن إختلالات متتالية ومتكررة في هذا البرنامج والذي لغاية الآن، لا يزال يرتب الكثير من الإشكالات التي لا شأن للمكلف بالضريبة بها، مع ذلك أنشأت في حقه الكثير من الغرامات المالية، على غرار غرامات التأخر في التصريح، مع أنه قام بالتصريحات في الوقت القانوني إلا أن البرنامج لم يسجلها إلا بعد الأجل القانونية المقررة (الجبائية، 2022)، على الرغم من أن هذا البرنامج لقي قبولا وترحيبا واسعا في بداياته الأولى و تم تقديمه على أنه سوف يكون الحل الأمثل لتفعيل عصرنة النظام الجبائي للوصول إلى أقصى درجات الأداء الفعال (الجبائية، 2022). حيث سنوضح عينة من هذه الإشكالات عبر الجدول التالي:

السنة المالية	2017	2018	2019	2020	2021
---------------	------	------	------	------	------

عدد القضايا	115	113	115	272	382
قضايا SAP	0	0	0	119	27

جدول توضيحي يبين عدد القضايا على مستوى مكتب المنازعات DGE (2017-2021)

تم إعداده من طرف الباحث شخصيا وفقا لدراسة ميدانية

أين نلاحظ جليا من الجدول، أن عدد القضايا بين سنتي 2017 و 2019 كان بنسب مقبولة وعادية عموما، مع تسجيل نسبة 0 قضية بخصوص إشكالات برنامج SAP ، لكن بمجرد دخول البرنامج فعليا في الخدمة لدى مديرية كبريات المؤسسات، لاحظنا تزايدا معتبرا في عدد القضايا المسجلة على مستوى مكتب المنازعات، مع نسبة كبيرة في عدد القضايا التي نشأت بسبب الأخطاء التقنية التي سببها برنامج SAP، بنسبة 34,75 %، لكن هذه النسبة إنخفضت في سنة 2021، بسبب عودة أغلب المكلفين بالضريبة إلى طريقة العمل التقليدية.

2-2-2- عدم إستقرار التشريع الجبائي (غياب الأمن التشريعي)

الإستقرار هو مفهوم موضوعي مستحب ومطلوب، لذا يجب عدم الخلط بينه وبين مفهوم جمود التشريع، لأن جمود التشريع له دلالة عكسية ومرفوضة في ساحة إقتصاديات الدول، حيث ينبغي تفسير الإستقرار على أنه صفة من سمات القانون التي تضمن استمرارية قواعده القانونية وديموماتها ومرونتها، في حين يؤدي دوما الجمود التشريعي إلى الإنسداد ويخلق مشاكل لا حصر لها في الوضعيات الإدارية والإقتصادية (Kalina Koleva، 2009، صفحة 41). فمن بين أهم العقبات التي لا تزال تعيق الأداء الفعلي والفعال للإدارة الجبائية، مشكلة عدم إستقرار التشريع الجبائي (Kalina Koleva، 2009)، فحتى لو أن التغيرات التي تمس المنظومة الإقتصادية الدولية، تتطلب أن تصاحبها حركية وتجديد متتابع و متوازي للترسانة التشريعية الجبائية، حتى تبقى هذه الترسنة مستجدة و كافية لأداء الدور المنوط بها، إلا أن حجم التعديل والتغيير لا يجب أن يتعدى الحدود المنطقية المسموح بها للضرورة وإلا إنقلب مفعولها عكسيا وصارت عقبة بدل أن تكون محفزا في نطاق ما يبتغى منها من تطبيق (Dai Rania، 2021، الصفحات 840-841). علما وكما هو متعارف عليه، أن من بين أهم المحفزات الجبائية والتي تعتبر جالبا ومحفزا للإستثمارات الأجنبية في الجزائر، إستقرار التشريع الجبائي (الطاهر، 2008، صفحة 148)، فالمتعامل أو المستثمر الأجنبي قبل أن يرسى إستثماراته في أي بلد، يقوم بدراسة جدوى كاملة معمقة و فعلية لذلك البلد، ومن بين أهم مرتكزات إقدامه على المغامرة بأمواله في البلد المستقطب للإستثمار (Bosvieux، 2011، الصفحات 162-170).

فإستقرار التشريع الجبائي للدول عنصر أساسي لإستقرار نظامها الإقتصادي والمالي، ما يجعل بيئتها الإستثمارية مناسبة، مستقرة وأمنة، وتعطي صورة حقيقية للدول على أنها تفتح وتشجع الإستثمارات الأجنبية عبر ما تقدمه من تحفيزات و ضمانات تشريعية مستقرة (Bosvieux، 2011، الصفحات 162-170). لكن تظهر في هذا المجال قضية التشريع بالتعليمات الإدارية الداخلية و مشكلة تضاربها مع بعض النصوص القانونية الجبائية الواضحة، خصوصا التعليمات التفسيرية منها، أين يمكن التطرق هنا إلى حالة تسبيقات الرسم على

القيمة المضافة "précompte TVA"، ففي كل مرة يكون المكلف بالضريبة أمام إجراء جديد خصوصا من ناحية الأجال المتعلقة بالإستيراد، غالبا ما تكون غير واضحة ومبهمة، ناهيك عن تعسف الإدارة الجبائية عند إستعمال سلطاتها و غالبا ما تفسر هذه التعليمات لمصلحتها(عيسى، 2021، الصفحات 51-68). كذلك تجدر الإشارة في هذا الشأن إلى التضارب الذي تخلقه هذه التعليمات وكذا التجديد المتسارع في بعض الوضعيات التي تخلقها التشريعات الصادرة في قوانين المالية والتي تعطي توجهها متصادما ومغايرا لوضعيات متشابهة رغم عدم مرور وقت كبير على تكريسها في الساحة العملية، أين نشير في هذا السياق لقضية إسترجاع الرسم على القيمة المضافة أو ما يطلق عليه بـ "le remboursement TVA"، حيث كان قبل صدور قانون المالية لسنة 2017 يعتبر ضمن العمليات الخاضعة لنطاق المنازعات الجبائية(MF/DGI/DOFR, 2017، n°347)، حيث كان على المكلف بالضريبة و الذي يريد الإستفادة من إسترجاع الرسم على القيمة المضافة بأن يتقدم بطلب إلى الإدارة الجبائية المعنية بملفه والتي تبدأ على مستوى مصلحة المنازعات، التي بدورها ترسلها إلى مصلحة التسيير، ثم ترد مصلحة التسيير على الطلب موجهة لمصلحة المنازعات والتي بدورها تتابع إجراءات المنازعة إلى غاية صدور قرار بالرفض أو قرار بالدفع (MF/DGI/DOFR/347°n، 2017)، في حين أنه بعد صدور قانون المالية 2017، أصبحت العملية تدخل ضمن نطاق إجراءات التسيير، وإستبعدت تماما من نطاق المنازعات، كما صارت الطلبات المقدمة من المكلف بالضريبة بهذا الخصوص تودع مباشرة أمام مصلحة التسيير التي بدورها تتابع الطلب لغاية أن يأخذ مجراه النهائي (MF/DGI/DOFR/347°n، 2017). كما أيضا نشير لقضية شركات الإتصال الثلاثة المعتمدة في الجزائر ممثلة في كل من موبيليس و أوريدو و جيزي، حيث أنه ضمن قانون المالية لسنة 2018 (11-17، 2017)، تم إستحداث مجموعة من الرسوم على غرار الرسم على نشاط الموزعين بالجملة للتعبئات الإليكترونية للرصيد الهاتفي (72، 2018)، الرسم على رقم الأعمال السنوي (73، 2018)، الرسم على رقم أعمال المتعاملين الحائزين على رخصة إقامة وإستغلال شبكات عمومية(74، 2018)، الرسم على الناتج السنوي الصافي للمتعاملين أصحاب تراخيص تزويد النفاذ إلى الأنترنت (75، 2018)، كما أنشأت إقتطاع من المصدر على المداخل التي تحققها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر (76، 2018)، لكن المشكل الذي أثير من طرف المتعاملين الثلاثة، هو عدم تحديد أجال و طريقة دفع تلك الرسوم و الإقتطاعات، أين قام المتعاملين الثلاثة بمراسلة المديرية العامة للضرائب عديد المرات بطلب إستفسار عن كيفية دفع هذه الرسوم والإقتطاعات لكن دون رد من الإدارة الجبائية، لغاية صدور قانون المالية لسنة 2022 (16-21، 2021)، والذي أغلق تلك الفجوة وحدد طريقة دفع تلك الرسوم والإقتطاعات (120، 2022)، مع ذلك تم تغريم المتعاملين الثلاثة من طرف الإدارة الجبائية بغرامات التأخير وهي مبالغ معتبرة، رغم أن الخطأ لم يكن من هذه المؤسسات.

2-2-3- نظام قضائي متذبذب (لا حيادية - لا موضوعية - لا إستقلالية للسلطة القضائية)

يلعب القضاء دورا محوريا في إرساء عدالة جبائية مستدامة، كما يلعب دورا مفصليا في تحقيق العدالة الجبائية و حماية أطراف العلاقة الجبائية، سواء الإدارة الجبائية من خلال حماية المال العام من منطلق كون القاضي الحامي الأول للنظام العام وللمالية الدولة، أو من باب الحماية التي يوفرها للمكلفين بالضريبة باعتبارهم الطرف الضعيف في العلاقة الجبائية، مستمدا قناعته في توفير تلك الحماية للمكلف بالضريبة من المبادئ العامة لحماية حقوق الإنسان، تحديدا منها الحقوق الإقتصادية و الإجتماعية، تلك الحماية التي توفرها أسمى المواثيق الدولية المكرسة لحقوق الإنسان.

مع ذلك يشهد القضاء في نطاقه الممارسي عديد الإخفاقات في مجال المنازعة الجبائية، حيث من بين أكبر المعوقات التي يمكن الإشارة إليها، غياب الحيادية والموضوعية لدى القاضي الإداري المكلف بمتابعة سيرورة المنازعة الجبائية على مستواه، أين ورغم كل التطورات التي شهدتها القضاء الجزائري وكل التحديثات التي شهدتها النطاق الإجرائي في الجانب التشريعي من تحويل للترسانة التشريعية في الممارسة القضائية، ومع ذلك يبقى الإشكال في ممارسة القاضي لمهامه، حيث يفتقد أغلب القضاة للحيادية والموضوعية في حالة أن كان أحد الخصوم الدولة عبر إحدى مؤسساتها، فوصف القاضي الإداري بالقاضي الحامي للمال العام و القاضي الفاصل في قضايا النظام العام، جعله يفقد نوعا ما، موضوعيته وحياده وأصبح يميل أكثر في إصدار الأحكام لصالح الإدارة الجبائية، من منطلق أنه أصبح لا يرى طرفي المنازعة على نفس درجة المساواة، بل دائما ما يميل إلى إرساء وجهة نظر الإدارة و كأنه أصبح دور القاضي حماية تصرفات الإدارة و قراراتها ولو جانببت الصواب، وكأنه أصبح ضمن قضاء الإذعان، وأصبحت نظرته للمكلف بالضريبة على أنه خصم للإدارة الجبائية وليس شريكا لها، حيث بالنسبة للمعاملة القضائية لأطراف المنازعة الجبائية فنرى الكثير من الإختلالات في طريقة تعامل القاضي الإداري مع أطراف النزاع والمفترض فيهم أن تتم معاملتهم على قدم سواء، فبالنسبة للمكلف بالضريبة في حالة النزاع يطلب منه وجوبا وتحت طائلة البطلان تقديم شكاية (الجزائري، 2006)، حيث يثيرها القاضي من تلقاء نفسه ولو لم يثرها الخصوم (الجزائري، رقم 076647، 2013)، على العكس في الطرف الآخر فإن عدم رد الإدارة في الأجل المحددة وسكوتها، يعده القاضي رفضا و يتصرف على ذلك المنوال (Lamy، 2015، صفحة 105) ، رغم ما يمثله من إنتقاص في كرامة الخصم وكرامة القضاء. كما أنه بالنسبة للمكلف بالضريبة فهو مربوط بأجل صارمة فيما يتعلق بتقديم تصريحاته الجبائية، أين يتم ترتيب غرامات مالية معتبرة في حالة أن تخلف المكلف بالضريبة عن التصريح ولو بيوم واحد، في حين أن خطأ الإدارة الجبائية لا يقابل بالمثل، ففي حالة حجز الضمانات المالية للمكلف بالضريبة والذي يكون في وضعية نزاع جبائي ضد الإدارة الجبائية وحتى في حالة فوزه في القضية، يتم الحكم بإسترجاع أمواله المحجوزة كضمان مهما طاللت المدة و لكن لا يفرض على الإدارة الجبائية أي غرامات، وهذا منافي لمبدأ المعاملة العادلة (Merland، 2004، صفحة 370). فالنزعة الذاتية للقاضي الإداري، تلعب دورا محوريا في توجيه قناعته

والأحكام التي يصدرها، وهذا ما يمثل إشكالا كبيرا في أدائه، إن لم يكن مستقلا فعليا(بالطبيب، 2017، الصفحات 288-294).

كما أنه في القضاء العادي، تجدر الإشارة إلى مشكل كبير، لا يزال القضاء يتخبط فيه، أين نشير إلى أنه قبل سنة 2012 كان كل من التهرب والغش الجبائي يصنفان كجريمة (الجزائرية، 2015)، لكن بعد سنة 2012 تم تخفيض تكييف كل من الغش والتهرب الجبائي إلى جنحة قانونا (16-11، 2011) وقضاء (الجزائرية، رقم 0730759، 2018)، مع ذلك لا يزال على مستوى سواء المحاكم أو حتى على مستوى المحكمة العليا عديد القضايا التي تصنف فيها عبر قراراتها التكييف على صفة الجريمة فيما يخص التهرب والغش الجبائي (الجزائرية، رقم 0761610، 2018)، على الرغم من أنه وفي نفس السياق هناك توجيه بتحيين القرارات و تصحيح الأخطاء الجوهرية التي تقع فيه المحاكم و الهيئات القضائية العليا في هذا المجال، حيث أتم إقرار المبدأ : " محكمة الجنح هي المختصة بالفصل في جريمة التملص الضريبي أو الرسوم مهما بلغت قيمة المبلغ موضوع التملص أو التهريب عملا بالقانون الأصلح للمتهم الذي جعل من الفعل جنحة على إثر تعديل المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة." (الجزائرية، رقم 0759879، 2016).

3- الفعالية الجبائية من خلال تكريس التجديد في المنازعة الجبائية (هدف مبتغى ومنشود)

مع كل تلك المعوقات التي أخذت مكانا كحجر عثرة في طريق أن يصل الأداء الفعال للإدارة الجبائية في خضم الإصلاحات و العصرنة التي لأعملتها الإدارة الجبائية كتحدي محوري و حتمي للوصول إلى أقصى فعالية مرجوة، إلا أن تلك المعوقات و العقوبات لم تمنع من مواصلة الإدارة الجبائية لتلك التحديثات ولبرنامج العصرنة المسطر من خبرائها وهذا ما خلق العديد من المتغيرات التي أظهرت نوعا من الإضافة الملحوظة في نطاق أداء الإدارة الجبائية سواء على المستوى المركزي أو من خلال قواعدها المحلية.

3-1- تبسيط الإجراءات

في كل النصوص القانونية النازمة للمنازعات و المتضمنة بالخصوص في قانون الإجراءات الجبائية، كانت تنص دوما على المفتش باعتباره الحائز للملف الجبائي و على المدير باعتباره الممثل القانوني الوحيد للإدارة على المستوى المحلي (عدو، 2012، صفحة 115). هذه الثنائية نجم عنها، إجراءات تبدو لغير المختصين في المجال الجبائي بالغة التعقيد، والأدهى من ذلك أنها غير مستقرة، ففي كل قانون مالية أو قانون مالية تكميلي يوجد تعديل في إجراء ما وتغيير في إجراء آخر، وتحويل في ثالث، وهكذا.

لكن المتخصص في وضعية القوانين الجبائية اليوم، وخاصة في تلك المتعلقة بالهيكل الجديدة التي دخلت حيز الإستغلال، على غرار إقحام كل من مدير المؤسسات الكبرى، رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب، في كل نص قانوني كان يتفرد به مدير الضرائب أو المفتش سابقا وهو ما يعني بالضرورة

إشراكهم في تحمل جزء كبير من تبعات الإجراءات المنصوص عنها والواجب إحترامها (صابرينة، 2018، الصفحات 205-209).

الفرق الجوهرى هو أن الحديث عن المفتش سابقا، يعنى الحديث عن مفتشية تقع في بعض الأحيان على مسافة 700 كم من مقر المديرية الولائية للضرائب، خصوصا في المناطق الداخلية والجنوبية للوطن، و حتى وإن كانت على بعد بضعة أمتار منها فإنها هيكل مستقل بذاته، و تتعامل تمام المعاملة كما لو كانت في أقصى الأرض، أما في ظل الهيكل الجديدة، فنحن نتحدث عن مصلحة التسيير أو القباضة التي تقع في نفس المبنى الذي يقبع فيه رئيس المركز أو مدير المؤسسات الكبرى، فهي هياكل تتمتع بخاصية المخاطب الوحيد للمكلف بالضريبة (صابرينة، 2018). هذا المنحى الجديد الذي أخذته علاقة المكلف بالإدارة الجبائية، ناجم عن إتساع المتطلبات الحديثة للمتعاملين مع الإدارة فيما يخص نوعية الخدمة التي أصبحت تشكل إحدى أهم إنشغالات السلطات العمومية (الله، 2019، الصفحات 322-325). أين يمكن ذكر:

3-1-1- إجراءات مبسطة في تسليم الوثائق الجبائية :

طالما إشتكى المكلف من ثقل الملفات الواجب استيفائها لكل طلب متعلق بوثيقة جبائية ما، وبهدف ربح الوقت وتقصير آجال معالجة الطلبات وتبسيط الإجراءات، كرست الإدارة الجبائية لعصرنتها عديد الإجراءات، فمثلا بخصوص الوثائق الواجب تقديمها للإدارة الجبائية والتي تطلبها لإجراء عمليات معينة تظهر العلاقة القانونية بينها وبين المكلف بالضريبة يمكن أن نذكر ما يلي (MF/DGI/DOFR/CAB، 2013):

1- فتح ملف جبائي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- 04 وثائق فقط أصبحت تكفي لفتح ملف جبائي بعد أن كانت في وقت مضى يتطلب 09 وثائق.
- تصريح بالوجود - نسخة مصادق عليها من السجل التجاري أو أي وثيقة تحل محله - عقد إيجار أو عقد ملكية أو أي عقد يحل محلها - شهادة ميلاد رقم 12

2- فتح ملف جبائي بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- 06 وثائق مطلوبة الآن عوضا عن 11 وثيقة سابقا
- تصريح بالوجود - نسخ مصادق عليها من القانون الأساسي - نموذج الإمضاء للمسير - نسخة مصادق عليها من السجل التجاري - عقد ملكية أو عقد إيجار - شهادة ميلاد رقم 12 للمسير .

3 - شطب ملف جبائي :

- وثيقتان مطلوبتان الآن عوضا عن 07 وثائق سابقا
- تصريح بالتوقف عن النشاط - قائمة مفصلة للمخزونات

4 - ملف متعلق بالأنظمة ذات الإعفاءات الجبائية ANDI ANSEJ CNAC et ANGEM

علاوة على ما يتضمنه الملف الجبائي أصبحت 03 وثائق عوضا عن 15 سابقا

- نسخة من قرار الإستفادة من الإمتيازاتالجبائية تصدره الإدارات المختصة أي الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار أو الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمينات على البطالة أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر.....الخ.

• قائمة البرنامج للتجهيزات

• فاتورة شكلية للتجهيزات المراد حيازتها

5- شهادة ملخص جداول الضرائبEXTRAIT DE ROLE

يقدم ملخص الجداول بطلب بسيط بدون أي وثيقة، حسب وضعية الطالب لدى قابض الضرائب

06 - شهادة عدم الإخضاع

تقدم بمجرد تقديم شهادة عدم الإخضاع أو كشف الراتب حسب الحالة عوضا عن ثلاث وثائق مطلوبة سابقا.

3-1-2- إجراءات جديدة للترقيم في رقم التعريف الجبائي NIF (05-16، 2005)

رقم التعريف الجبائي أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 2006 ويجب إظهاره في كل المعاملات التجارية أو المتعلقة بالذمة المالية لتبرير الوجود الجبائي، كما أنه بداية من 2013 أصبح بالإمكان طلبه من المديريات الولائية عوضا عن المديرية العامة، ويمكن منحه في خلال 48 ساعة من تاريخ إيداع الطلب.

3-1-3- تعميم متدرج للشباك الجبائي الوحيد(أسماء، 2018/2017، صفحة 97)

وهو ما تجسده الهياكل الجديدة حرفيا والتي تتميز بالمواصفات الآتية:

- محاور وحيد - شباك لكل صنف من المكلفين بالضريبة - إجراءات مبسطة - موظفين مكونين على الأنظمة الجديدة في الهياكل الحديثة - هياكل إدارية حديثة.

3-1-4- أنظمة جبائية مبسطة حسب الإحتياجات

ونذكر منها على الخصوص نظام الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام المبسط، هذا الأخير بعد ما ألغي من سنوات خلت، أعيد إدراجه في قانون المالية التكميلي لسنة 2020 (الوزراء، 2020)، تعويضا لنظام التصريح المراقب الذي قوبل بإحتجاجات عارمة من أصحاب المهن الحرة (نادية، 2022، صفحة 185). وهو يشبه النظام الحقيقي لكن بدون الإلتزام بكل الوثائق المحاسبية المطلوبة، أي الإكتفاء بمسك محاسبة مبسطة.

3-1-5- معالجة الشكاوى بوتيرة أسرع و طلبات إسترداد الرسم على القيمة المضافة

وهو ما كان يأمله الكثير جدا من المتعاملين الإقتصاديين والمكلفين بالضريبة من الإدارة الجبائية، فتبسيط الإجراءات وخلق الهياكل الجديدة سمح أيضا بلا مركزية القرارات الفاصلة في الشكاوى، علاوة على

التحسن الكبير جدا في منح التفويضات للأعوان المؤهلون للإمضاء نيابة عن المدير أو رئيس المركز (11-16-11).
.. (2011).

3-1-6- أكبر قدر من الأمان التشريعي

وهو ما يجسده الإمتثال الجبائي (11-16-11)، ويعني بكل بساطة إمكانية أن يستقر المكلف الإدارة عن موقفها من تفسير مادة قانونية، والإدارة يجب أن تتخذ موقفا صريحا، وإلا فقدت حقها في إجراء أي إخضاع يخص تلك المادة إذا لم تجبه مطلقا، أو كان جوابها يحمل موافقة صريحة عن ما سيقوم به المكلف. لكن هذا الإجراء يقتصر الآن على مديرية المؤسسات الكبرى، في إنتظار تعميمه على باقي الهياكل.

3-2- توزيع سلطة إتخاذ القرار

بعد أن كانت السلطة التي تملك حق الفصل في الشكاوى منحصرة في عدد معين ومحدود سابقا، لعل ما يلاحظ في المواد القانونية المؤطرة لها سيما المواد 77 و 78 و 79 و 172 من قانون الإجراءات الجبائية، إقحام كل من رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجوازي للضرائب وقبلهما مدير المؤسسات الكبرى للفصل مباشرة في الشكاوى، وهو ما يعد تطورا ملحوظا في ساحة الممارسة الجبائية، حيث سنوضح الآن الفروق الجوهرية بين أن تتمركز سلطة القرار في شخص المدير الولائي، وتوزيع هذه السلطة إلى رؤساء المراكز من جهة ، وحتى إلى الأعوان المؤهلين العاملين في كل هيكل من جهة أخرى .

3-2-1- إعادة صياغة صلاحيات الفصل في الشكاوى

بالنظر الى المواد 46 و 47 و 48 و 50 من قانون المالية لسنة 2015 (78، 2014)، نستطيع أن نقول أنها أدخلت ثورة حقيقية في السلطات المختصة للفصل في الشكاوى، كما أنها وزعت الصلاحيات الحصرية التي كان يتمتع بها فقط المدير الولائي للضرائب على رؤساء المراكز حسب التفصيل الآتي:

المبلغ المحدد (أقل أو يساوي)	الجهة
$\geq 20.000.000$ دج	رئيس المركز الجوازي CPI
$\geq 50.000.000$ دج	رئيس مركز الضرائب CDI
- شكاوى المركز الجوازي التي تفوق مبلغ 20.000.000 دج وتقل أو تساوي 150.000.000 دج - شكاوى مركز الضرائب التي تفوق 50.000.000 دج وتقل عن 150.000.000 دج - شكاوى المفتشيات التي تقل أو تساوي 150.000.000 دج - شكاوى التحقيق المحاسبي الجبائي التي تقل أو تساوي 150.000.000 دج	المدير الولائي للضرائب DIW
كل الشكاوى أمام المديرية التي تقل أو تساوي 400.000.000 دج	مدير المؤسسات الكبرى DGE

التجديد في عصرنة الإدارة الجبائية الجزائرية - التشخيص والأفاق المستقبلية

جدول يبين الجهة المختصة بتلقي الشكاوى الخاصة بالمديريات الولائية للضرائب (78، 2014)

وهكذا أصبح بإمكان رؤساء المراكز الفصل مباشرة في النزاعات المطروحة أمامهم دون الحاجة لتوقيع المدير ولا حتى لإعلامه، في القضايا التي لا يتعد مبلغها المنصوص عليه سلفا.

3-2-2- تفويض الإضاء

حيث أنه من أهم ما يمكن التطرق إليه بخصوص تفويض الإضاء في نطاق الممارسة الجبائية، يمكن القول أن ما أتى به قانون المالية لسنة 2015 (10-14، 2014)، هو تنظيم عملية التفويض بالإضاء للأعوان العاملين تحت سلطة المدير أو رؤساء المراكز سواء مركزية أو جوارية، وتقييد وتنظيم هذه العملية بنصوص قانونية واضحة ووفق صلاحيات محددة سلفا.

الهيئة	تحديد المفوض	المفوض لهم
مديرية المؤسسات الكبرى	المدير	- المدير الفرعي للمنازعات - رئيس مصلحة منازعات الوعاء والتحصيل - رئيس مصلحة منازعات التحقيق المحاسبي الجبائي - الأعوان المرسمون العاملون في أحد المصالح المذكورة أعلاه ولهم على الأقل الرتب الآتية: - مفتش رئيس للضرائب - مفتش قسم للضرائب
مديرية الضرائب بالولاية	المدير	- المدير الفرعي للمنازعات - رئيس مكتب الشكاوى - الأعوان المرسمون العاملون بمكتب الشكاوى - مفتش رئيس للضرائب - مفتش قسم للضرائب - مفتش مركزي للضرائب
مركز الضرائب	رئيس المركز	- رئيس المصلحة الرئيسية للمنازعات - رئيس مصلحة المنازعات - الأعوان - الأعوان المرسمون الذين يزاولون مهامهم في مصلحة الشكاوى ولهم على الأقل الرتب الآتية: - مفتش رئيس للضرائب - مفتش قسم للضرائب - مفتش مركزي للضرائب

▪ رئيس المصلحة الرئيسية للمنازعات ▪ رئيس مصلحة المنازعات ▪ الأعوان ▪ الأعوان المرسمون العاملون بمصلحة الشكاوى ولهم على الأقل الرتب الآتية: ◀ مفتش رئيس للضرائب ◀ مفتش قسم للضرائب ◀ مفتش مركزي للضرائب ◀ مفتش رئيسي للضرائب	رئيس المركز	المركز الجوازي للضرائب
---	-------------	------------------------

جداول توضيحية تحدد تفويض الإمضاء حسب كل هيكل للأعوان المؤهلين للإمضاء (01، 2015).

وبعد أن عرفنا الأعوان المؤهلون للإمضاء نيابة عن المدير، نستعرض في الجدول اللاحق أيضا الحدود المسموح بها للعون المفوض ونوع الشكاوى التي يستطيع الفصل فيها حسب كل هيكل من الهياكل سابقة الذكر وكذا حدود المبالغ التي يسمح بها للمفوض للعون المفوض له.

تعين الهيئة	المبلغ الأقصى للتفويض	المفوض	المبلغ الأقصى للتفويض لكل مفوض له يحدده	طبيعة الشكاوى محل التفويض
DGE	100.000.000 دج	المدير الفرعي للمنازعات	المدير	كل أنواع الشكاوى
		رئيس مكتب الشكاوى	المدير	كل أنواع الشكاوى
		رئيس مصلحة المنازعات	المدير	كل أنواع الشكاوى
		رئيس مصلحة المنازعات	المدير	كل أنواع الشكاوى
		عون برتبة مفتش قسم	المدير	كل أنواع الشكاوى

جدول توضيحي يحدد المبلغ الأقصى للتفويض بالنسبة لمديرية كبريات المؤسسات DGE (01، 2015)

تعين الهيئة	المبلغ الأقصى للتفويض	المفوض	المبلغ الأقصى للتفويض لكل مفوض له يحدده	طبيعة الشكاوى محل التفويض
DIW	70.000.000 دج بالنسبة للمديريات التي بها مراكز ضرائب لا تحوز على مراكز ضرائب 5.000.000 دج	المدير الفرعي للمنازعات	المدير	كل أنواع الشكاوى
		رئيس مكتب الشكاوى	المدير	كل أنواع الشكاوى
		عون برتبة مفتش مركزي	المدير	كل أنواع الشكاوى

التجديد في عصرنة الإدارة الجبائية الجزائرية - التشخيص والأفاق المستقبلية

جدول توضيحي يوضح المبلغ الأقصى لتفويض الإمضاء بالنسبة للمديريات الولائية للضرائب (01، 2015)

تعين الهيئة	المبلغ الأقصى للتفويض	المفوض	المبلغ الأقصى للتفويض لكل مفوض له يحدده	طبيعة الشكاوى محل التفويض
CDI	10.000.000 دج	رئيس مصلحة المنازعات	رئيس المركز	كل أنواع الشكاوى
		رئيس مصلحة الشكاوى	رئيس المركز	كل أنواع الشكاوى
		عون برتبة مفتش مركزي	رئيس المركز	كل أنواع الشكاوى

جدول توضيحي يحدد المبلغ الأقصى للتفويض بالإمضاء بالنسبة لمراكز الضرائب CDI (01، 2015)

تعين الهيئة	المبلغ الأقصى للتفويض	المفوض	المبلغ الأقصى للتفويض لكل مفوض له يحدده	طبيعة الشكاوى محل التفويض
CPI	5.000.000 دج	رئيس مصلحة المنازعات	رئيس المركز	كل أنواع الشكاوى
		رئيس مصلحة الشكاوى	رئيس المركز	كل أنواع الشكاوى
		عون برتبة مفتش رئيسي	رئيس المركز	كل أنواع الشكاوى

جدول توضيحي يبين المبلغ الأقصى للتفويض بالنسبة للمراكز الجوارية للضرائب CPI (01، 2015)

حيث تعد هذه الإصلاحات في توزيع سلطات إتخاذ القرار و تحديدها بشكل دقيق و خاصة أن كل تفويض يكون بمقرر من المدير العام للضرائب بعد إقتراح من السلطة السلمية، مكسبا لا يستهان به في سبيل المعالجة السريعة للمنازعات و تحمل كل عون مسؤوليته عن القرارات الفاصلة في الشكاوى

4- خاتمة:

لعدة سنوات، قدمت الإدارة الجبائية الجزائرية، وبجهد متواصل العديد من المؤشرات للدفع بأداء هيكلها وفعالية عملهم إلى الأمام، وصولاً إلى الرقي بخدماتها إلى المعايير الدولية، يبرز عبر الخطاب المتكرر بوجوب عصرنة الإدارة الجبائية والحمية التي تمليها المتغيرات على الساحة الوطنية والدولية لتكريس التجديد، ذلك عبر إتخاذ مختلف التدابير اللازمة والضرورية للدفع بعملية العصرنة قدما نحو الأمام، فعصرنة النظام الجبائي الجزائري لم ولن يكون هدفا بحد ذاته، إنما البغية هي مخرجات تلك العصرنة المتجددة، فما ينتج عن كل تلك الجهود المبذولة للعمل المشترك بين الوصاية و خبراء الإدارة الجبائية في نطاق الدفع بقطاع الضرائب نحو التحديث، إنما غرضه مجارة التحديات المتجددة التي تلاقيها الإدارة الجبائية في ظل المتغيرات الدولية والوطنية، هذا لدفع الإدارة الجبائية إلى أن تصل إلى أقصى مدى من الفعالية في الأداء وفق برنامج متكامل يجعل الإدارة الجبائية و الممكلف بالضريبة شركاء في الدفع بالتنمية الإقتصادية والمالية للبلاد، لا خصوم.

كل تلك المجهودات المبذولة، والنشاط المحوري المتواصل للإدارة الجبائية في طريقها نحو العصرية، عبر عديد العمليات التي مست مختلف محاور الممارسة الجبائية، وإن أظهر الكثير من التطوير للإدارة الجبائية و أدائها، إلا أن الأمر لم ولن يخلو من بعض المعوقات التي لا تزال تعاني منها الإدارة الجبائية للوصول إلى أقصى مكانم الفعالية في أدائها والتي أوردناها في النقاط التالية :

- 1- غياب التكامل الفعلي بين الإدارة الجبائية وباقي الهيئات المالية والتجارية، على الرغم من أهمية وجود الترابط والتكامل بين هذه الهيئات، لتسريع وتفعيل أداء الممارسة بين هذه الهيئات الهامة.
 - 2- صعوبة توصيل المعلومات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب، على الرغم من أنه التوجه الحديث يجعل منهم شركاء لا خصوم، والحوار بين الطرفين لا يزال بعيدا عن المتطلبات المرجوة.
 - 3- نقص التأطير والتكوين في الهيئات المستحدثة في المجال الجبائي وخاصة في مجال التعاملات الرقمية، ما يخلق صعوبة حتى لدى موظفي الإدارة الجبائية في فهم طريقة تطبيق العديد من الإجراءات الجبائية الجديدة والمستجدة، وما بالك بالمكلف بالضريبة.
 - 4- عدم إشراك المختصين والخبراء وموظفي الإدارة الجبائية في إعداد الشق الجبائي لمشروع قانون المالية والقوانين الجبائية (مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب، المراكز الجوارية للضرائب)، رغم أنهم الأقرب بالممارسة لمعرفة كل المشاكل التي تعاني منها الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة قولا وفعلا.
 - 5- نقص تكوين القضاة الإداريين وحتى العاديين في مجال الممارسة الجبائية، ما يخلق العديد من مشاكل التأخير للفصل في قضايا المنازعات الجبائية والمنازعات في ذات السياق.
- وعبر تلك المعوقات والإشكالات حاولنا إعطاء بعض التوصيات والحلول التي فيها ما يمكن أن نصفه بالملاذ الواقعي والأمن للإدارة الجبائية لتصحيح توجهها الإصلاحية والتجديدي والتي أبرزناها من خلال النقاط التالية:
- 1-أهم حل يكمن في تعميم التكوين دوريا على موظفي الإدارة الجبائية سواء على المستوى المركزي أو المصالح الخارجية، تحديدا في مجال الإعلام الآلي، التقنيات المالية والمحاسبية، المنازعات الجبائية وكذا اللغات، وتحيين جدول التكوينات آليا ودوريا، كلما ظهر أي جديد في مجال الجبائية وما تعلق بها.
 - 2-تقريب الإدارة الجبائية من المكلف بالضريبة مؤسساتيا عبر زيادة الإنفتاح المؤسسي أكثر وصولا إلى تقريب الإدارة الجبائية من كل الفاعلين وخلق إدارات ومصالح خارجية قريبة قدر الإمكان من مصادر التحصيل.
 - 3- إشراك المختصين والخبراء الجبائيين وموظفي وإدارات الإدارة الجبائية في صياغة وتعديل مشاريع القوانين الجبائية وكل النصوص القانونية المتعلقة بهذا الشأن.
 - 4- فتح ندوات ومسابقات عمل مشتركة تجمع ما بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب في مختلف المناسبات، تكريسا لفكرة أن ثنائي المعادلة يشكل شراكة تعاون وليس طرفي خصومة، إضافة إلى فتح دورات تكوين في مجال الممارسة الجبائية بالشراكة والتعاون مع القضاء، رفعا لكفاءة القضاة الممارسين في المجال.

5- قائمة المراجع:

- 1- عبد القادر عدو، 2012، المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص 115.
- 2- بللعا أسماء 2018/2017، دور السياسة الضريبية في تحقيق التنويع الاقتصادي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، ص 97.
- 3- باحماوي عبد الله، 2019، سبل تحسين الخدمة العمومية وعصرنة الإدارة العامة بالجزائر، مجلة القانون والمجتمع، المجلد 07، العدد 02، جامعة أحمد دراية، أدرار، ص ص، 325-322.
- 4- بلجيلالي فتيحة، بنية صابرينة، 2018، دراسة تحليلية تقييمية لأثر إصلاحات السياسة الجبائية على الإنعاش الاقتصادي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 06، العدد 02، جامعة البليدة 2، ص ص، 209-205.
- 5- شليحي الطاهر، 2008، محتوى التحفيزات الجبائية المقدمة لتشجيع الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات إقتصادية، المجلد 02، العدد 01، جامعة زيان عاشور، الجلفة، ص 148.
- 6- عبد الرحيم نادية، 2022، تقييم أثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للفترة الممتدة من 2015 إلى 2019 على المردودية الجبائية دراسة ميدانية على مراكز الضرائب بولاية تلمسان، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 08، العدد 01، المركز الجامعي تيندوف، ص 185.
- 7- فاطمة بالطيب، 2017، حياد القاضي في ظل مبدأ استقلالية القضاء: دراسة فقهية قانونية، مجلة البحوث العلمية والدراسات الإسلامية، المجلد 09، العدد 02، جامعة الجزائر 1، ص ص، 294-288.
- 8- قسايسية عيسى، 2021، حقوق المكلف بالضريبة لمواجهة تعسف الإدارة الضريبية أثناء ممارسة امتيازاتها في مجال إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مجلة القانون العقاري، المجلد 08، العدد 02، جامعة البليدة 2، ص ص، 68-51.
- 9- إجتماع مجلس الوزراء ليوم 10 ماي 2020 الذي صادق على مشروع قانون المالية التكميلي لسنة 2020 في نسخته الثانية.
- 10- إحصائيات مكتب المنازعات الجبائية بمديرية كبريات المؤسسات بتاريخ 25 جويلية 2022.
- 11- القانون رقم 01-21 مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية عدد 79 بتاريخ 23 ديسمبر 2001.
- 12- القانون 02-11 المؤرخ في 24 ديسمبر 2002، المتضمن قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية عدد 86 بتاريخ 25 ديسمبر 2002.
- 13- القانون رقم 05-16 بتاريخ 31 ديسمبر 2005، المتضمن قانون المالية لسنة 2006، التي عدلت أحكام المواد من 176 إلى 178 من قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية عدد 85 بتاريخ 31 ديسمبر 2005.
- 14- القانون 06-24 المؤرخ في 26/12/2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007. الجريدة الرسمية عدد 85 بتاريخ 27 ديسمبر 2006.
- 15- القانون رقم 11-16 بتاريخ 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية عدد 72 بتاريخ 29 ديسمبر 2011.

- 16- القانون رقم 14-10 بتاريخ 30 ديسمبر 2014، المتضمن قانون المالية 2015، الجريدة الرسمية عدد 78 بتاريخ 31 ديسمبر 2014.
- 17- القانون 20-16 مؤرخ في 31 ديسمبر 2020 يتضمن قانون المالية لسنة 2021، الجريدة الرسمية عدد 83 بتاريخ 31 ديسمبر 2021.
- 18- القانون رقم 21-16 مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق 30 ديسمبر سنة 2021، يتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية عدد 100 بتاريخ 30 ديسمبر 2021.
- 19- القانون رقم 22-13 مؤرخ في 13 ذي الحجة عام 1443 الموافق 12 يوليو سنة 2022، يعدل ويتم القانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق 25 فبراير سنة 2008 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية عدد 48 بتاريخ 17 جويلية 2022.
- 20- القانون 11-16، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، تعدل أحكام المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية. الجريدة الرسمية عدد 72، بتاريخ 29 ديسمبر 2011.
- 21- القانون رقم 17-11 مؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1439 الموافق 27 ديسمبر سنة 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية عدد 76 بتاريخ 28 ديسمبر 2017.
- 22- المرسوم التنفيذي رقم 21-252 مؤرخ في 25 شوال عام 1442 الموافق 6 جوان سنة 2021، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية. الجريدة الرسمية عدد 47 بتاريخ 15 جوان 2021.
- 23- المرسوم التنفيذي رقم 02-303 28 سبتمبر 2002، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-60 مؤرخ في 23 فيفري 1991 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 64 بتاريخ 29 سبتمبر 2002.
- 24- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية عدد 20 بتاريخ 29 مارس 2009.
- 25- تعليمة رقم 01 وم/م ع ض /م م صادرة عن مديرية المنازعات في 15/02/2015 صفحة 07.
- 26- قرار المحكمة العليا الجزائرية رقم 0730759 بتاريخ 28 جوان 2018.
- 27- قرار المحكمة العليا الجزائرية رقم 0594797 بتاريخ 29 جانفي 2015.
- 28- قرار المحكمة العليا الجزائرية رقم 0759879 بتاريخ 28 جوان 2016.
- 29- قرار المحكمة العليا الجزائرية رقم 0761610 بتاريخ 28 فيفري 2018.
- 30- قرار مجلس الدولة الجزائري رقم 006325 بتاريخ 25 فيفري 2003.
- 31- قرار مجلس الدولة الجزائري رقم 025618 بتاريخ 15 مارس 2006.
- 32- قرار مجلس الدولة الجزائري رقم 076647 بتاريخ 11 أفريل 2013.

1- SCHOENAUER Christian, **Les fondamentaux de la fiscalité**, Editions Eska. Paris, 2002, P14.

2- Thierry Lambert, **contentieux fiscal**, Librairie Générale de droit et de jurisprudence, France, 1987, P. 19-104-128.

- 3- Valentin Lamy, **Le silence de l'administration vaut acceptation** : la simplification n'aura pas lieu, Les Cahiers Portalis, Les Cahiers Portalis, Presses universitaires d'Aix-Marseille, N° 2, France, 2015, P. 105.
- 4- Wendy Lellig, **L'office du juge administratif de la légalité**, Thèse Doctorat, Université de Montpellier, France, 2016, P. 313.
- 5- Dai Rania, Chennoufi Noureddine, étude De L'impact De La Simplicité, De L'accessibilité Et De La Stabilité De La Règlementsation Fiscale Sur L'efficacité Du System Fiscal Algérien, Volume VII, n°03, **Revue Al-Bashaer**, Université Bachar, December 2021, PP. 840-841.
- 6- Guillaume Merland, Le principe d'égalité, **La Revue administrative** 57e Année, N°. 340, Presses Universitaires, France, 2004, P. 370.
- 7- Jean Bosvieux, Incitations fiscales à l'investissement locatif : succès quantitatif, ciblage imparfait, **Revue Regards croisés sur l'économie**, N° 09, France, 2011, PP. 162-170.
- 8- Jean-Paul Bodin, Modernisation de l'administration fiscale dans les pays en développement : impact de la TVA, « **Revue d'économie du développement** », Vol. 20, N° 03, France, 2020, P. 93.
- 9- Kalina Koleva, Jean-Marie Monnier, La représentation de l'impôt dans l'analyse économique de l'impôt et dans l'économie des dispositifs fiscaux, **Revue économique**, University Press, Vol. 60, N°. 1 (Jan., 2009), France, P. 41.
- 10- Michel Tabet, Le juge administratif et la légalité, **La Revue administrative**, 52e Année, No. 5, Numéro spécial 5: Les juridictions administrative dans le monde France - Liban, Presses Universitaires de France, 1999, PP. 67-88.
- 11- Circulaire N° 347/MF/DGI/DOFR/2017, Procédure de gestion des demandes de remboursement des crédits de TVA, Article 33 modifiant et complétant l'article 50 bis CTCA. Du 15 Mars 2017.
- 12- Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale «Modernisation de l'Administration fiscale : les prochaines étapes», la lettre de la DGI, numéro spécial, 2010. Instruction N° 1088 MF/DGI/DOFR/CAB/2013 du 26 Mai 2013.
- 13- les assises Nationales sur la Réforme Fiscale - Alger, Centre International des Conférences (CIC) - 20, 21 et 22 Juillet 2020 - la lettre de la DGI, numéro spécial, 2020.
- 14- <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/2014-03-24-14-21-50/codes-fiscaux>