



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة 8 ماي 1945 قالمة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم العلوم القانونية والإدارية



الملتقى الوطني حول  
**الرقابة الجبائية في الجزائر**  
**د.يزيد عربي باي**

جامعة باتنة  
مداخلة بعنوان  
الرقابة الجبائية على أعمال أصحاب المهن الحرة لأعوان القضاء ( المحامين والموثقين)

يومي 28 و 29 أكتوبر 2015

مجمع هيليو بوليس قالمة

الموقع الإلكتروني للجامعة

[www.univ-guelma.dz](http://www.univ-guelma.dz)

العنوان

ص ب 401 جامعة قالمة 24000

السنة الجامعية 2015-2016م

المخلص :

يعد أصحاب المهن الحرة من أصحاب المهن غير التجارية وهم أعوان القضاة من محامين وموثقين والمحضرين القضائيين ملزمون قانونا بالضرائب المباشرة وغير المباشرة ، وأحيانا ما يقدمون تصاريح غير دقيقة حول مداخيلهم السنوية، وبالتالي استوجب خضوعهم للرقابة الجبائية، فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات هؤلاء الأشخاص كغيرهم من التجار وأصحاب المهن الحرة من اطباء ، وتسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف الجميع على قدم المساواة أمام الضريبة.

وإذا كانت الرقابة القضائية الضمانة الأكبر للتحصيل الضريبي إلا انه يسبقها الطعن الإداري لحل منازعة التحصيل الضريبي، وتشكل أهمية كبرى لأعوان القضاء المحامين والموثقين لدرجة أهمية مهامهم لتحصيل الضريبة لفائدة الخزينة العمومية من خلال الدعاوى القضائية والعقود الرسمية المنوطة بهم ، وكذا باعتبارهم فاعلين أساسيين في النظام الضريبي الجزائري.

لذلك أحاول دراسة موضوع الرقابة الجبائية على هذه الفئة من أصحاب المهن غير التجارية في حالة التحصيل الضريبي بعد تحديد الوعاء الضريبي لهم ويكون بالإجابة على السؤال التالي :

- إلى أي مدى تضمن الأحكام القانونية الرقابة الجبائية على أعمال أعوان القضاء المحامين والموثقين وما مدى نجاعتها في إلزامهم للخضوع للضريبة .

## **Résumé:**

Les personnes qui exercent une activité libérale non commerciale dont les auxiliaires de justice (Avocats, notaires, huissiers de justice ..) font partie , sont tenues à se soumettre aux impôts, directes et indirectes, conformément à la législation en vigueur. Sur le même plan, ces professionnels sont soumis à des obligations déclaratives dictées par le régime fiscal applicable. Mais de temps en temps nous constatons que certains d'entre eux ne présentent pas leurs déclarations concernant leurs revenus annuels d'une manière minutieuse, et afin de remplir leur mission envers le régime fiscal dans le cadre du respect des exigences du principe d'égalité à l'égard de l'impôt, les auxiliaires de justice se retrouvent encadrés par le contrôle fiscal, qui représente une opération primordiale et obligatoire . son but se réalise par le contrôle de la validité des informations révélées au sein de leurs déclarations, et aucune distinction n'est faite à ce sujet entre les catégories commerciales et les catégories non commerciales . en outre, si le contrôle judiciaire constitue la plus grande garantie de la perception fiscale, le recours est préalablement un moyen efficace pour donner une solution fiable au litige fiscal , et constituent une grande importance avocats et les notaires agents pour l'élimination tellement importante pour recouvrer leur impôt en faveur de trésorerie publique par des poursuites judiciaires et les contrats officiels leur mandat, ainsi qu'en tant qu'acteurs fondements du régime fiscal algérienne.

J'essaye étudier le contrôle fiscaux de cette catégorie de professions d'autrui commerciales dans le cas de recouvrement de l'impôt après leur assiette fiscale et répondre à la question suivante : dans quelle mesure les dispositions juridiques contrôles fiscaux sur les avocats et les notaires agents pour l'élimination qu'à se soumettre charge impôt?

## مقدمة :

إن تطور والنمو الاقتصادي في الجزائر يرتبط أساسا بمدى تحكم السياسة الجبائية في إجراءات والتدابير الضريبية بما يضمن حماية حقوق الخزينة العمومية ودون إرهاق الأفراد بالائرادات الضريبية، ويرتبط تفعيل دور السياسة الضريبية ونجاحها بمدى وعي المجتمع للحقوق الخزينة العمومية في الضريبة.

ولما كانت العدالة الضريبية تقتضي أن يتحمل كل مواطن الضريبة على قدر مقدرته التكلفة وتحقق المساواة في المراكز القانوني بين المواطنين أمام الضرائب<sup>1</sup>.

ولحماية الحقوق المكلفة دستوريا حسب نص المادة 64 من دستور 28 نوفمبر 1996 : " كلّ المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كلّ واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون".

لذلك تشكل الضرائب والرسوم التي تعد أهم مورد مالي لميزانية الدولة والجماعات المحلية، وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية، وإنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية بالبلاد.

ويعد أصحاب المهن الحرة من أصحاب المهن الغير تجارية وهم أعوان القضاة من محامين وموثقين والمحضرين القضائيين ملزمون قانونا بالضرائب المباشرة والغير مباشرة ، وأحيانا ما يقدمون تصاريح غير دقيقة حول مداخيلهم السنوية، وبالتالي استوجب خضوعهم للرقابة الجبائية، فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية، للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات هؤلاء الأشخاص كغيرهم من التجار وأصحاب المهن الحرة من أطباء ، وتسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف الجميع على قدم المساواة أمام الضريبة.

لذلك أحاول دراسة موضوع الرقابة الجبائية على هذه الفئة من أصحاب المهن غير التجارية في حالة التحصيل الضريبي بعد تحديد الوعاء الضريبي لهم ويكون بالاجابة على السؤال التالي :

إلى أي مدى تضمن الأحكام القانونية الرقابة الجبائية على أعمال أعوان القضاء المحامين والموثقين ومامدى نجاعتها في إلزامهم للخضوع للضريبي ؟

أحاول الإجابة على هذه الإشكالية من خلال الخطة التالية.

مقدمة

المبحث الأول : النظام القانوني لجباية اعوان القضاء(المحامين والموثقين)

المطلب الاول : الوعاء الضريبي لأعوان القضاء(المحامين والموثقين)

الفرع الأول : النظام الضريبي للمحامين

الفرع الثاني: المحاسبة الضريبية للموثقين

المطلب الثاني : الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي لأعوان القضاء ( المحامين والموثقين).

الفرع الأول : الرقابة الجبائية ودورها في اجراءات وكيفية التحصيل الارادي للضريبية.

الفرع الثاني: مفهوم منازعة التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني : الإجراءات تسوية القضائية لمنازعة التحصيل الضريبي

المطلب الأول : الاجراءات التسوية الادارية لنزاع التحصيل الضريبي

الفرع الاول : الطعن النزاعي.

الفرع الثاني :أجال الشكوى.

المطلب الثاني : اجراءات الدعوى القضائية ومتابعتها

الفرع الأول : شروط قبول الدعوى الضريبية

الفرع الثاني : موضوع منازعة التحصيل الضريبي لأعوان القضاء ( المحامين والموثقين)

الخاتمة

## المبحث الأول

### النظام القانوني لجباية أعوان القضاء(المحامين والموثقين)

تعد الضريبة أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على

مداخيل الخزينة، من خلال محاربة التهرب الضريبي أو التخفيف على الأقل من حدته .

وبالنسبة لمكاتب المحاماة فالعارفون بخبايا أصحاب الجبة السوداء، يؤكدون بأن للمحامين طريقتين

في دفع الضرائب، إما أن يبلغ المحامي بـ" تقدير جزافي" لعائداته، وتكون الضريبة المترتبة على ذلك

جزافية أيضا، أو أن يقدم تصريحاً بعدد القضايا التي رافع فيها، وبالتالي تكون الضريبة على حسب

القضايا، مع العلم أن لا ضماناً بأن يكون الرقم الذي قدمه المحامي عن عدد قضاياها صادفًا.

للعلم أن التشريع الجبائي للإدارة يخول حق ممارسة التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق المجل

للوضعية الجبائية بهدف التأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف مكاتب المحاماة

والموثقين والمحضرين ، وهذا الإجراء للقضاء على ظاهرة التهرب الجبائي، حيث يسمح هذا التحقيق

للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط

الممارس.

ويخرج التحقيق المحاسبي من إطاره الضيق المتمثل في المراجعة الشكلية للملفات السنوية أو التصريحات الدورية إلى مراجعة كل الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، لأن التحقيق المحاسبي عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف إلى الفحص في عين المكان للملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال .

وإذا كان التصريح الجبائي للمحامي جزافيا فإن التصريح الجبائي للموثقين والمحضرين القضائيين أصبح تصريحاً حقيقياً بعد تعديل قانون الموثقين والمحضرين سنة 2006<sup>2</sup>.  
وقد عهد المشرع لإدارة الضرائب والخزينة العامة، أمر فرضها وتحصيلها وزودها من السلطات والامتيازات العامة بما يكفي لأداء وظيفتها تلك، وفي المقابل سن ضمانات واسعة للخاضعين للضريبة لحمايتهم من كل تعسف أو شطط قد يرتكب في حقهم من طرف الإدارة الضريبية ضد حقوقهم المالية<sup>3</sup>.

### **المطلب الاول : الوعاء الضريبي لأعوان القضاء(المحامين والموثقين)**

وتعرف الجباية بأنها كل ما يؤخذ بواسطة السلطة العامة باستعمال الإكراه لتحقيق جملة من الأهداف المالية والاقتصادية ، وتضم بذلك الضريبة، الرسم، شبه الجباية و الأتاوى ، وتعد الضريبة مساهمة نقدية تفرض من طرف السلطة على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية بشكل نهائي وبدون مقابل محدد ، من أجل تحقيق الأهداف المحددة من طرفها.

كما يمكن تعريفها بأنها : " اقتطاع نقدي، بصفة نهائية، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة والجماعات المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية.  
وتعرف بأنها : " استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ."

يخضع اصحاب المهن الحرة من أعوان القضاء وهم المحامين والموثقين لنظام ضريبي يختلف عن النظام الضريبي للمهن التجارية نظرا لخصوصية المهنة المحاماة والتوثيق لأن أرباحهم ترتبط بحجم الأعمال التي يقومون بها من حل قضايا بالنسبة للمحامين وتحرير العقود الرسمية بالنسبة للموثقين<sup>4</sup> ، التي تخضع للتصريح الضريبي الجزافي والتصريح الضريبي الحقيقي ، ويتحدد النظام الضريبي للمحامين في الضريبة السنوية على الدخل أو رقم الأعمال ، وضريبة القيمة المضافة TVA ، والضريبة على الرسم المهني TAP، لذلك تستوجب المحاسبة المهنية للمحامين والموثقين التدقيق لتفادي جرائم الغش الضريبي والتلاعبات في الفواتير لتقليل رقم الأعمال .

### **الفرع الأول : النظام الضريبي للمحامين**

تم تعديل قانون المحاماة بموجب القانون رقم 07/13 المؤرخ في 2013/10/29 ، وبعد اعتماد المحامي وتقييده في جدول المحامين ويخصص له مكتب خاص لممارسة المحاماة ، يفرض عليه القانون الضريبي التصريح بالوجود وهذا التصريح يعتبر اجباريا على جميع المحامين ولا يمكن بأي حال من الأحوال التهرب منه وفي حال امتنع المحامي على التصريح يعرض نفسه في هذه الحالة الى

التغريم الاجباري هذا بغض النظر عن المتابعة القضائية التي قد يتعرض لها على أساس التهريب الضريبي.

وعند تصريح المحامي بالوجود (déclaration d'existence) يختار النظام الجبائي الذي يخضع له سواء اكان النظام الجزافي (régimr forfaitaire) أو النظام الثابت - الحقيقي - (régime réel).

بعد اختيار النظام الجبائي يلزم المحامي بإمساك سجل المداخيل والمصاريف ويقدم هذا السجل لمفتشية الضرائب التي يتبع لها ليتم التأشير والتوقيع عليه.

وبإتمامه لإجراءات التصريح يصبح المحامي خاضعا للضرائب المختلفة تحدد بحسب نوعها:

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

- الرسم على النشاط المهني TAP.

- ضريبة الدخل الإجمالي على أجور المستخدمين.

- الرسم على القيمة المضافة TVA.

• **الضريبة على الدخل الإجمالي** : هي ضريبة مباشرة التي تفرض على مدخولات الاشخاص الطبيعية او المعنوية سواء كانت ارباح او أجور أو ممتلكات وتعطي بصورة نهائية وبدون مقابل وحسب القواعد القانونية التي تبين نسب القانونية للاقتطاع ، وهذه الضريبة تخص كل مداخيل المحامي ويحتسب حجم هذه الضريبة بحساب الفرق بين الفوائد المحققة أو الارباح والمصاريف التي أنفقاها المحامي ثم تقارن مع الجدول والمعمول به على مستوى مصلحة الضرائب والمصاريف الواجب خصمها تختلف حسب النظام الضرائبي الذي يختاره المحامي:

**-النظام الحقيقي** : كل محامي تفوق مداخيله المهنية 800.000دج يدرج مباشرة ضمن النظام الحقيقي ، أو يمكنه من حالة إذا ماكانت مداخيله المهنية أقل من 800.000دج أن يقدم طلب إدماج ضمن هذا النظام قبل 01 مارس.

وكل شخص مدرج ضمن النظام الحقيقي مجبر على تقديم تصريح شهري لدى قباضة الضرائب التابع لها إقليميا قبل 21 من الشهر الذي يلي عملية التخليص .

**-النظام الجزافي:**

بحسب نص المادة 13 من قانون المالية 2015 الصادر بموجب القانون رقم 10/14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية 2015<sup>5</sup> فإنه حدد نظام الضريبة الجزافية حيث اصبح نظام ضريبة جزافية المقدرة بـ 12 % من رقم الأعمال المصرح به سنويا من طرف المحام و هذه الضريبة الجزافية الوحيدة ستحل محل كل الضرائب المفروضة على المحامي (الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الرسم عن النشاط المهني) وحددت المادة 13 من قانون المالية شرطين مهمين:

- أن لا يتجاوز رقم أعماله السنوي ثلاثين مليون دينار (3 ملايين سنيم) و أنه لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة عن 10.000 دج. للمحامي أن يختار بين الدفع السنوي للضريبة (12% من رقم الأعمال) بتسديدها خلال شهر سبتمبر دون انذار مسبق أو بطريقة الدفع الفصلي المعتاد.

- هذه الإجراءات بدأ تطبيقها بداية من هذه السنة 2015 في حين بقيت الإجراءات الضريبية السابقة سارية على الاستحقاقات الضريبية السابقة و لا تهم فقط المحام بل كل الأشخاص الطبيعيين و المعنوية و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار.

ورغم صدور قانون المحاماة الجديد رقم 07/13 المؤرخ في 2013/10/29 إلا انه لحد الان لم تحدد تعريفه خاصة للاتعاب المحامين والتي تعد مرجعا ثابتا لتحديد القيمة الضريبية للمحامين وبقي الاعتماد على التصريح الجزافي التي يعد من مساوئه عدم التصريح الحقيقي للضريبة وإخفاء الأرباح الحقيقية للمحامين بما يشكل أهم أسباب التهرب الضريبي.

• **الرسم على القيمة المضافة:** وهي محددة بـ: 17 % من رقم الأعمال السنوي للمحاكي وتسد كل ثلاثي.

والتصريح الجبائي يكون بالوثائق الخاصة وهي G50 التي لا بد من توضع خلال الـ 20 يوم الأولى التي تلي الشهر تحقيق النشاط فيه لدى قباضة الضرائب .

#### الفرع الثاني: المحاسبة الضريبية للموثقين :

أخضع المشرع الجزائري الموثقين والمحضرين القضائيين للتقدير الحقيقي أي التصريح الضريبي الحقيقي حيث يلتزم الموثق بالتصريح حقيقيا على الوعاء الضريبي وذلك لأن اتعاب الموثق محددة بموجب المرسوم التنفيذي رقم المرسوم رقم 243/08 المؤرخ في 2008/08/03 المحدد لأتعاب الموثق ويعد التصريح الحقيقي أحسن من التصريحات الجزافية لمحاربه التهرب الضريبي .

والتصريح الجبائي يكون بالوثائق الخاصة وهي G50 التي لا بد من توضع خلال الـ 20 يوم الأولى التي تلي الشهر تحقيق النشاط فيه لدى قباضة الضرائب .

ويخضع الموثق للضرائب المباشرة لأن مصادر دخله تمتاز بنوع من الثبات والداوم ، الضريبة على تفرض على الموثقين ولكن اهمها :

• **الضريبة على الدخل الاجمالي IRG:** لقد أسست الضريبة على الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 م وهي ضريبة مباشرة يتم إقتطاعها مباشرة من دخل الفرد سواء ثروته أو أمواله ، وهي تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة صريحة و إلزامية و نهائية و بأسلوب العدالة حيث أنها لا تدفع بالتساوي بين المواطنين بل تتناسب مع مداخيلهم ونشاطاتهم الإقتصادية إضافة إلى الوضع العائلي و الإلتزامات الأخرى وهي تتسم بعدة خصائص :

- ضريبة سنوية بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة .

- ضريبة وحيدة بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة وحيدة في السنة.

- ضريبة شخصية : حيث انها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف .

- ضريبة تصريحية وذلك لاعتمادها على تصريح المكلف بالضريبة وذلك قبل الفاتح من افريل من كل سنة إلى مفتشية الضرائب .

- ضريبة تصاعدية أي انها تحسب على أساس جدول تصاعد شرائح الدخل فيرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل.

وتسدد الضريبة على الدخل الإجمالي بعد السنة الموالية للنشاط التي تحصلت منه في إطار تحرير العقود التوثيقية .

• **رسم القيمة المضافة TVA:** أما الضريبة التي يحصلها الموثق للخرينة العمومية في إطار الضرائب الغير مباشرة التي يقوم بها الموثق بصدد تحرير العقود ، حيث نصت عليه 40 من قانون التوثيق 02/06 المؤرخ في 20/02/2006 يقوم الموثق بتحصيل كل الحقوق والرسوم لحساب الخريضة العمومية من طرف الملتزمين بتسديدها بمناسبة تحرير العقود ويدفع مباشرة لقباضات الضرائب المبالغ الواجبة على الاطراف بفعل الضريبة ويخضع في ذلك لمراقبة المصالح المختصة للدولة وفقا للتشريع المعمول به.

ونصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على أن يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها إلى اعوان الضرائب المعنيين بالأمر....

إن الرسم على القيمة المضافة هو مصدر المداخل المالية هامة لذلك ادخل بدلا من الرسم على رقم الأعمال ابتداء من قانون المالية لسنة 1991م. والذي يهدف إلى ضمان الشفافية البساطة وكذا الرسم حيادية، ويتم تحديده بـ 17% تدفع في التصريح الشهري الـ G50 قبل الـ 20 يوم الموالية للنشاط .

• **الرسم على النشاط المهني :** لقد انشئ الرسم على النشاط المهني في أول جانفي 1996م وقد

عوض هذا الرسم النظام السابق الذي كان يتكون من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري .

هذا التحديد للضرائب على أعمال الموثقين لأن المشرع الجزائري بموجب المرسوم رقم 243/08 المؤرخ في 03/08/2008 المحدد لأتعاب الموثق ، قد حدد كل عقد وتعريفه الخاصة به التي على أساسها تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي المشكل لصافي رقم الأعمال، بعد خصم النفقات الضرورية للمكتب التوثيق و التصريح الشهري للعقود التي يتلقاها الموثق وكذا تحديد رسم القيمة المضافة على العقود التي يحررها الموثق ويجمعها بمناسبة تحريره للعقود لفائدة الخريضة العمومية بحسب نص المادة 40 من قانون التوثيق 02/06.

وبعد تحديد الوعاء الضريبي للمحامين والموثقين يكون لزاما على الإدارة الضريبية تحصيل هذه

الضريبة لأن الجميع متساوين في الضريبة وكذا تحصيلها بكل الطرق القانونية .



تعد من خصائص الضريبة إلى جانب كونها ذات شكل نقدي فهي هي شكل من أشكال إبراز وإظهار سيادة الدولة فهي توضع ثم تحصل عن طريق السلطة أو الإيجار، ومعناه حمل المكلف على أدائها بواسطة طرق إدارية.

وبالتالي فإن الضريبة لا تدفع مقابل منفعة خاصة كما أن تحديد مقدارها لا يتم على أساس حجم استفادة الشخص من الخدمات العامة ، بل وفقا لمقدرته التكاليفية.

### **المطلب الثاني : الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي لأعوان القضاء ( المحامين والموثقين).**

عمليا أثناء تطبيق النصوص القانونية وحساب وعاء الضريبة وكيفية تحصيلها ينشأ علاقة متبادلة بين طرفين ، الطرف الأول وهو الإدارة الضريبية التي تتمتع بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة من خلال الرقابة الجبائية ، وطرف ثاني وهو المكلف بالضريبة وهو المحامي أو الموثق، رغم انه الأكثر دراية بالنصوص المطبقة عليه في المجال الضريبي ، وأحيانا ما يستعين المحامين أو الموثقين بمحاسب يساعدهم على ضبط مسائل الضريبة ،

ولكن الاعتماد المحامي أو الموثق على نفسه في المحاسبة الضريبية غالبا ما يقع أخطاء في حساب الضريبة من طرف الإدارة أو تتجاوز لصلاحياتها القانونية عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل وبلا شك يقوم المحامي أو الموثق برفضها ومعارضاتها ومن ذلك يقوم النزاع الضريبي .

فالمنازعة الضريبية تعبر عن خلاف الذي يثور بين الإدارة الضريبية بمناسبة قيامها بوظائفها التي كلفها قانون الضريبة أو أي قانون آخر وهي أول طريقة يسلكه صاحب الحق في المطالبة بحقه أما الجهة المختصة بنظر هذه المنازعة<sup>6</sup> .

### **الفرع الأول : الرقابة الجبائية ودورها في إجراءات وكيفية التحصيل الإداري للضريبة .**

عادة ما تترك إدارة الضرائب للمتزمين للتسديد خياريا بعد معرفتهم لالتزامهم تجاه الإدارة الضريبية ويكون التحصيل بطريقة إدارية من خلال اثبات المحامي أو الموثق عن طريق تصريحه أو عن طريق الإدارة التي تحدد الضريبة والوعاء الملزم بالتحصيل، وبعدها التصفية بتحديد المبلغ النهائي الواجب على المدين تسديده ، اما في المرحلة المحاسبية وهي التحصيل الفعلي حيث يصبح المحاسب مسؤولا أما الجهة التي اصدرت امر التحصيل لحسابها بتحصيل مبلغ الايراد.

أما إجراءات التحصيل فتتم عن طريق :

- التوريد المباشر وهو أي التسديد مباشرة إلى الشخص الإداري في الأوقات المحددة قانونا.
- التحصيل عن طريق المورد: تسجل في هذه الطريقة أسماء ونشاطات الممولين في سجل تعيد فيه الوعاء الخاضع للضريبة والسعر المستحق ويحدد فيه تاريخ الشروع في التحصيل وأجال التسديد.
- الاقتطاع من المصدر مثل الضريبة على الاجور والمرتبات حيث تدفع الضريبة إلى الخزينة الدولة عن طريق شخص آخر تكون له علاقة مع الممول الحقيقي وهذه الطريقة تتميز بالسهولة في التحصي ووفرته وقلّة تكاليفه.

- الاقساط المقدمة: كون هذه الاقساط دورية يدفعها المكلف بها استنادا إلى الضريبة المدفوعة في السنة الماضية وفي نهاية السنة تتم بدفع الفرق واسترجاعه.
- اما وسائل تسديد هذه الضريبة فهي متعددة أهمها :
- أما ان تسدد نقدا لدى قابضة الضرائب في مقابل وصل تسديد.
- أو بواسطة شيكات .
- بواسطة الحساب البريدي .

### الفرع الثاني: مفهوم منازعة التحصيل الضريبي

تمتاز المنازعة الضريبية عن غيرها من المنازعات الأخرى بخصوصية تفرضها ضرورة تحقيق الاستقرار الضريبي في أسرع وقت لأن اطالة امد النزاع الضريبي سيأثر سلبا على تمويل الخزينة العمومية .

وتختلف المنازعة في الوعاء الضريبي عن المنازعة في التحصيل الضريبي حيث أن المكلف بالضريبة في منازعات الوعاء، ينازع الإدارة الجبائية في الأساس الذي بناء عليه تم فرض الضريبة. بعد تحديد الوعاء الضريبي تلزم إدارة الضرائب باحترام بعض الاجراءات والأجال قبل وضع الضريبة حيز التحصيل وهذه الأخيرة تختلف فيما إذا كان التقدير عاديا أو ناتجا عن تحقيق محاسبي عن الوضعية الجبائية للمحامي او الموثق، أو التصحيح للقيم الواجب تحصيلها قد تم بمناسبة مراقبة تصريح المحامي او الموثق وعليه قد يكون التحصيل إما وديا أو جبريا.

والتحصيل الودي هو اجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف المحامي او الموثق قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد لها طبقا للقانون ، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المعني من تلقاء نفسه إلى الادارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها<sup>7</sup>.

يختلف التحصيل الودي باختلاف ما اذا كانت الضريبة ناتجة إما عن تقدير عادي أو عن تحقيق محاسبي .

والتقدير العادي للضريبة في هذه الحالة يحدد تاريخ دخول الضريبة حيز التحصيل بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجدول ولا تصبح هذه الضرائب مستحقة الدفع ، إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التحصيل وهذا ما نصت عليه المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة ، وعليه لا يمكن لقابض الضرائب مطالبة المكلف بالتسديد حتى مرور أجل التسديد تحت طائلة البطلان.

وتحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله وهذا حسب ما نصت عليه المادة 01/182 من قانون المالية لسنة 2002 والمتضمن قانون الاجراءات الجبائية الجديد.

حالة اعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف واذا توصل المحققو الجبائيون إلى اداة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف<sup>8</sup> .

وحددت المادة 111 من قانون الرسم والمادة 187 / 05 من قانون الضرائب المباشرة منحت مدة شهر كامل للمكلف للرد على ما توصل له التحقيق من تحديد لقيمة الضريبة تحت طائلة بطلان اجراءات التحقيق.

وعليه تكون ادارة الجبائية مجبرة على اشعار المكلف بالضريبة وله مدة 40 يوما للرد ويرسل ملاحظاته أو قبلوه ويعد عدم الرد في هذا الاجل بمثابة قبول ضمنى .

ويجب قل انقضاء اجل الرد يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حلو مضمون التبليغ إذا طلب المكلف ذلك ، وعند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة ينبغي عليه ان يعلمه بذلك من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة.

إذا نتج عن تحقيق تصريح المكلف بالضريبة إعادة تقدير فإنه يجب على المفتش المحقق أن يطلب توضيحات وتبريرات كتابية من المكلف وفي احيان اخرى يقوم بالاطلاع على الوثائق المحاسبية وحددت المادة 59 من قانون المالية لسنة 2002 أجل 30 يوما لتقديم التوضيحات فإذا انقضت المهلة جاز للمفتش المحقق تحديد اساس الضريبة تلقائيا لتدخل حيز التنفيذ في اليوم الموالي لليوم الذي انتهى به الاجل.

فكل هذه الآجال بمرورها تدخل الضريبة حيز التنفيذ وتصبح مستحقة الدفع ويبدأ قابض الضرائب بمباشرة الاجراءات الممنوحة له قانونا لتحصيل الضرائب والرسم ضد المكلف بالضريبة المحامي او الموثق.

## المبحث الثاني

### الإجراءات تسوية القضائية لمنازعة التحصيل الضريبي

ان المنازعات الضريبية حدد لها المشرع آليات فضها على المستوى الاداري وبعدها امام القضاء لتكون الاجراءات الادارية مرحلة اولية لحل المنازعات لقائمة بين الادارة الضريبية والمكلف بها حول التحصيل الضريبي وذلك يكون من خلال التظلم الاداري حسب نص المادة 70 و 71 من قانون الاجراءات الجبائية ،

وبعد استنفاد طرق الطعن الادارية وإذا كان قرار الادارة الضريبية غير مرضي للمكلف بالضريبة المحامي او الموثق يكون لهذا الأخير حق الطعن قضائيا أمام المحكمة الادارية في قرار المدير الولائي للضرائب.

### المطلب الأول : الاجراءات التسوية الادارية لنزاع التحصيل الضريبي

وسمي بالطعن النزاعي بسبب الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات لمعدة من قبل مصلحة الضرائب ، ويوجه الطعن إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له فرض الضريبة في مقابل وصل يسلم إلى المكلف<sup>9</sup>.

## الفرع الاول : الطعن النزاعي

الشكوى الضريبية او الطعن النزاعي او التظلم الاداري هو عبارة عن مجموعة من القواعد الواجب إتباعها للمطالبة ببعض الحقوق أو لتسوية بعض الوضعيات القانونية، واستوجبت المواد 70،71،72، 73 من قانون الاجراءات الجبائية ضرورة الطعن النزاعي مصالح الجهات الادارية لمصالح الضرائب ، وتعد الشكوى في مادة الضرائب من الاجراءات الجوهرية وهي من النظام العام .  
وعليه استوجب القانون ان يرجع المكلف بالضريبة سواء كان محاميا او موثقا قبل رفع الدعوى ان يتجه إلى ادارة الضرائب سواء لدى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب حسب الحالة وذلك بغرض صدور قرار اداري صريح او ضمني حتى يتمكن من الطعن امام القضاء.

قد اشترط المشرع الجبائي الجزائري من خلال نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية النقاط التي يجب أن تحتوي عليها الشكوى الموجهة إلى المدير الولائي للضرائب الذي يشمل مكان فرض الضريبة أو رئيس مركز الضرائب التابعة له مكان فرض الضريبة، فيجب أن تحتوي على:

- عرض الدفوع من خلال تبيان المكلف بالضريبة الاسباب التي جعلته يقدم اجتجابه.
- الوسائل ويقصد بها بيان المبررات الوحجج القانونية التي يستند إليها بهدف تصحيح الخطأ البسيط من اجل تصحيحه مثلا.
- الطلبات التي تخص المنازعات الواقعة على تحصيل الضريبة ويحدد طلباته بدقة ووضوح.
- على المكلف أن يحدد في شكواه طبيعة الضريبة المتنازع فيها، ومثالا على ذلك تبيان ما إذا كانت الشكوى تخص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو الحقوق والغرامات الخاصة بها أو غرامات التأخير المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.

وبعد تضمين الشكوى كل هذه العناصر يجب على المكلف بالضريبة صاحب الشكوى وضع توقيعه على الشكوى ، وحددت المادة 73 / 01 شكل الشكوى ومحتواه وشروط قبولها وهي :

- ان تكون الشكوى فردية .
- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع.
- وتحت عدم القبول يجب ان تتضمن الشكوى :
  - ذكر الضريبة المعترض عليها.
  - بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الانذار وفي حالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
  - عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف الشاكي.
  - توقيع صاحبها.

## الفرع الثاني :أجال الشكوى

لقد نظم المشروع الجزائري بموجب احكام قانون الإجراءات جبائية طريقة تقديم الاحتجاجات والاعتراضات على الضرائب والرسوم والحقوق والغرامات إلى الجهات الجبائية المختصة في آجال محددة بموجب المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية:

- إذ تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

وفي هذا الصدد قضت الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا انه : " من المقرر قانونا ان الشكايات الرامية إلى تخفيض الضريبة تقبل لغاية 31 مارس من السنة التي تلي تحصيل الجداول أو حصول الأحداث التي تسبب هذه الشكايات، ومن ثم فان النعي على القرار المستأنف بمخالفة القانون والخطأ في تطبيقه في غير محله.

ولما كان الثابت- في قضية الحال- ان المدعى سدد دينه الضريبي في 26/01/1982 بعد التبليغ الذي سلم فيه في 1981/12/28 في حين ان طلب التخفيض لم يقدم إلا في 1983/08/23 أي بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه قانونا، فان المجلس القضائي عندما صرح بعدم قبول الدعوى طبق القانون تطبيقا سليما.<sup>10</sup>

- كذلك تقدم الشكاوى في الآجال المحددة لها قانونا، وفواتها يؤدي لانقضائها وعدم قبولها إذ تقبل الشكاوى قبل الآجال التالية:

- يوم 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة، من وجود حصص جبائية فرضت عليه بغير أساس القانوني من جراء خطأ أو تكرار.
- يوم 31 ديسمبر من السنة التي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو اثر وقوع أخطاء في الإرسال، أين توجه له مثل هذه الإنذارات من قبل مدير الضرائب بالولاية.

كما تقبل الشكاوى المقدمة في الآجال الآتية، عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول كمايلي:

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تمت فيها الانقطاعات إذا ما تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر (إذ الضريبة تحصل دون جدول).
- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها في الحالات الأخرى.

يجب تقديم الشكاوى بدعوى عدم استغلال العقارات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي، المنصوص عليها في المادة 225 من قانون الضرائب المباشرة، قبل 31 ديسمبر على الأكثر من السنة التي تلي السنة التي حصل فيها عدم الاستغلال المستوفي للشروط المحددة في المادة 225 .  
وتجدر الإشارة إلى أن الأجل المتعلق بتقديم الشكاوى في مجال طلب التخفيف أو الإعفاء إلى مدير الضرائب، فان المكلف يمكنه تقديمها دون التقيد بالأجل، كون هذا الإجراء قرر لمساعدة المكلفين

بالضريبة عند حلول أزمة أو ضيق مالي بهم، والذين يؤدون التزاماتهم ويتمتعون بسلوك حسن اتجاه الإدارة الجبائية.

كما ان الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موسى عليها مع اشعار بالاستلام لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه، في اجل 30 يوما من تاريخ الاستلام، ولا تسري الآجال المنصوص عليها في المواد 76 و 77 إلا من تاريخ استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة وإذا تعذر الرد في اجل 30 يوما أو كان الرد ناقصا ، يقوم مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول. ويمكن للمكلف بالضريبة الطعن في القرار إما أمام لجنة الطعن الذي يكون اختياريا لأن قرار فقط استشاري أو امام المحكم الادارية .

### **المطلب الثاني : إجراءات الدعوى القضائية ومتابعتها**

تطبيقا للمعيار العضوي تختص المحاكم الادارية بالنظر في منازعات المتعلقة بجميع انواع الضرائب والرسوم سواء تمت مباشرة الدعوى من المكلف أو من الادارة وان هذه الدعاوى كقاعدة عامة لا ينجم عن اقامتها اثر موقف حيث يتم تطبيقها وفقا لقانون الاجراءات المدنية والادارية رقم 08/09 المؤرخ في 2008/02/25 حيث نصت المادة 804 على ان الدعاوى ترفع وجوبا امام المحكمة الادارية في مادة الضرائب او الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم.

إلا انه نجد ان اجراءات وشروط قبول الدعوى تختلف بحسب اختلاف الضريبة محل النزاع من جهة ومن جهة اخرى يختلف باختلاف القرار المطعون فيه إذا كان صادرا مباشرة من المدير الولائي للضرائب أو كان شكون المكلف أو أن قرار المطعون فيه خاص باجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي.

### **الفرع الأول : شروط قبول الدعوى الضريبية**

الزم المشرع الجزائري المكلف بالضريبة وبالاخص في حالتي الاعتراض على اجراءات المتابعة والتحصيل ومنازعات الضرائب المباشرة الانتجاء أولا إلى الادارة عن طريق التظلم الاداري المسبق قبل تحريك الدعوى إلا انه قبل دراسة الدعوى من حيث الموضوع يجب ان تكون مقبولة شكلا .

فيكون النظر في الدعوى اولا في شقها الشكلي حيث يجب ان ترعي احترام الشروط المتعلقة بالعريضة نفسها وشروط خاصة بالمواعيد اللازمة لرفع الدعوى الضريبية في تحصيل الضرائب ، حيث حددت المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الادارية خلال مدة أربعة اشهر ابتداء من يوم استلام الاشعار الذي من خلاله يبلغ مدير الضرائب الولائي المكلف بالضريبة المحامي او الموثق بالقرار المتخذ بشأن شكواه<sup>11</sup>.

إن أغلب المنازعات المطروحة أمام القضاء الإداري المتعلقة بالضريبة هي منازعات الوعاء، وأن سلطات القاضي ودوره خلالها دور واسع تفتح أمامه باب الاجتهاد والإبداع وتجاوز ثغرات النصوص الضريبية التي تتميز بالتشنت والغموض، خلافا لمنازعات التحصيل التي للقاضي دور محدود فيها<sup>12</sup>.

## الفرع الثاني : موضوع منازعة التحصيل الضريبي لأعوان القضاء ( المحامين والموثقين )

لقد أقر المشرع الجبائي متابعة المكلفين الذين لم يتحرروا من دينهم الجبائي بواسطة الفعل الجبري المخول لقاضي الضرائب، والقوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتبعاً لذلك فالمكلف بالضريبة يلجأ إلى القضاء الإداري من أجل الحصول على حل قضائي في المسائل التالية :

(1) **إرجاء دفع الضريبة:** والذي جاءت به المادة 114 من قانون الإجراءات الجبائية المؤسس بموجب المادة 40 من القانون رقم: 01-21، المؤرخ في: 22/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، ويكون في حالة رفض إدارة الضرائب طلب المكلف بالضريبة المتضمن إرجاء دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب، إلى غاية اتخاذ قرار إداري أو قضائي بشأنه، يجوز له اللجوء إلى القضاء المستعجل ويرفع طلبه بعريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، ففي إطار الاستعجال على القاضي أن يتخذ قراره على وجه السرعة، فيما يتعلق بجدية الضمانات المقترحة ويكون الطعن أمام المحكمة الإدارية شكلاً من أشكال وقف المتابعة، والتي تطبق عليها أجل الطعون المنصوص عليها في المادة 194 من قانون الإجراءات الجبائية.

ورغم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، إلا أنه يمكن للمكلف بالضريبة ان ينازع في شرعية حق الخزينة العمومية أو بإجراء المتابعات ( صحة شكل إجراء المتابعات- طلب إلغاء الغلق المؤقت) وفي هذه الحالة المكلف بالضريبة الذي لم يتحرر من دينه الجبائي تتم متابعته بواسطة أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً، أو المحضرين القضائيين والتي تبدأ مباشرة بموجب تبليغ سند إجراء المتابعات بعد يوم من استحقاق الضريبة، والذي يسبق الإجراءات التنفيذية من غلق مؤقت حجز ، بيع . وهذه المنازعات بغالبيتها تكون بمبادرة من المكلف بالضريبة، أما التي تكون بمبادرة من الإدارة، فتشمل النزاع المدني والمتمثل في البيع القسري للمحل التجاري أو إقرار مسؤولية في الشركة في حالة استعمال مناورات تدليسية.

(2) **طلب إلغاء الغلق المؤقت :** فالغلق المؤقت للمحلات المهنية هو إجراء تنفيذي إلى جانب الحجز ويعد خطير جداً بالنسبة للمحامين والموثقين نظراً للطابع الخصوصي للمكاتبهم ، البيع والذي يسبقه إخطار حيث لا يتم فيه نزع ملكية المكلف للمحل المهني ولا حرمانه من حق الانتفاع المؤقت من أجل تحصيل الدين الجبائي .

كما أن مدة الغلق لا تتجاوز - 6 أشهر - ويتم تبليغ قرار الغلق من قبل عون المتابعة الموكل قانوناً، وبموجبه قد أقرت المادة 186 من قانون المالية لسنة 2002 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الاعتراض على الغلق المؤقت من قبل المكلف وذلك . برفع اليد . بموجب عريضة تقدم إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، الذي يفصل كما هو معمول به في حالات الاستعجال .

(3) طلب استرجاع الأشياء المحجوزة: لقد خول المشرع الجبائي من خلال المادة 93 من قانون المالية المتضمن قانون الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة، حق استرجاع الأشياء المحجوزة من منقولات وأثاث، لدفع الضرائب أو الغرامات والرسوم الواقعة تحت المتابعة، وفي هذه الحالة يلجأ المكلف بالضريبة إلى المحكمة الإدارية، بعد أن يكون قد استنفذ الطريق الإداري ويكون ذلك بعد إصدار قرار من قبل مدير الضرائب بالولاية ، أو عدم تبليغه خلال أجل شهر ابتداء من تاريخ إيداع المذكرة، ومن أجل هذا أجاز قانون الإجراءات الجبائية رفع الدعوى ضد القابض، أو المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية<sup>13</sup>.



## الخاتمة

مما سبق نخلص إلى أن المشرع الجزائري نظم الاجراءات الرقابة الجبائية في مرحلة التحصيل الضريبي بالنسبة لكل المكلفين بالضريبة بما فيه المحامين وموثقين على حد سواء ، رغم درجة خطورة المتابعة القضائية بسبب الاشكال في التحصيل الضريبي للمحامين والموثقين خاصة إذا تعلق بالغلق المؤقت للمحل المهني .

ورغم انو التصريح الجزافي للمحامين كثيرا ما لا يعكس الحقيقة عن الوضعية المالية لهم بما يساعدهم على التهرب الضريبي خلافا للوضع بالنسبة للموثقين التي تمتاز محاسبتهم الجبائية بنوع من الشفافية بسبب التصريح الحقيقي رغم انه كثيرا ما ترهقهم الالتزامات الجبائية ، بسبب كثرة الاوعية الضريبة وتعقدها وما يستدعي لاستعانة بالمحاسبين وتكثر معه محاولتهم بالتهرب الضريبي من خلال البحث عن الفواتير الوهمية لزيادة نفقاتهم على المحلات المهنية للتخفيف من الدخل الاجمالي لرقم الاعمال.

لذلك ولتفادي الاشكاليات القانونية للتحصيل الضريبي لأعوان القضاء :

- تحديد اتعاب المحامين بدقة وإلغاء التصريح الجزافي .
- وضع نظام خاص للأعوان القضاء لتحصيل الضرائب الخاصة بهم جبرا.
- تنظيم حالات الوقف الوجوبي والجوازي لاجراءات التحصيل الجبري بأكثر دقة وتفصيل.

## التهميش:

- <sup>1</sup> - قصاص سليم ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، ماجستير في قانون الاعمال -حقوق- جامعة منتوري قسنطينة ، 2007/2008، ص 02.
- <sup>2</sup> - قانون رقم 02/06 المؤرخ في 20/02/2006 المتضمن تنظيم مهنة الموثق ، والقانون رقم 03/06 المؤرخ في 20/02/2006 المتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي.
- <sup>3</sup> - مقال منازعات الوعاء الضريبي امام القضاء الاداري ، منشور بموقع منديات التاييز : <http://www.startimes.com/f.aspx?t=17488814>
- <sup>4</sup> - ونقتصر الدراسة على المحامين لأنه التصريحهم جزافي ، والموثقين تصريحهم حقيقي مماثل مع المحضرين.
- <sup>5</sup> - القانون رقم 10/14 المؤرخ في 30/12/2014 المتضمن قانون المالية 2015 جريدة رسمية رقم 78.
- <sup>6</sup> - قصاص سليم ، المرجع السابق، ص 03.
- <sup>7</sup> - وفاء شيعاوي ، اجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة ، مجلة العلوم الانسانية جامعة محمد خيضر -بسكرة ، مارس 2010، ص 189.
- <sup>8</sup> - وهذا ما قضت به الغرفة الثانية لمجلس الدولة في الملف رقم 001987 بتاريخ 2001/07/230 والذي جاء فيه : " بحيث بالرجوع إلى احكام المادة 113 / 03 من قانون الرسم على الاعمال والمادة 03/190 من قانون الضرائب فإنهما تلزمان المحققون باشعار المكلف بالضريبة باجراءات التحقيق تحت طائلة البطلان غير ان هذا الاجراء لم يتم به المحققو وهو كذلك ما يؤدي إلى بطلان اجراءات التحقيق التي قامت بها إدارة الضرائب. قصاص سليم ، مرجع سابق، ص 50.
- <sup>9</sup> - كويسي لحسن ، الاجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية ، مذكرة في الحقوق جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، 2012/2013 ص 10.
- <sup>10</sup> - مقال المنازعات الضريبية في الجزائر، منشور بموقع منتدى الجلفة : <http://www.djelfa.info/vb/showthread.php?t=500832>
- <sup>11</sup> - وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 203.
- <sup>12</sup> - نجيب البقالي ، منازعات الوعاء الضريبي أمام القضاء الاداري ، دبلوم الدراسات المعمقة كلية العلوم القانونية ، جامعة الحسن الثاني ، 2007/2008، ص 07.
- <sup>13</sup> - وفاء شيعاوي ، مرجع سابق، ص 205.