



## الموضوع:

### دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية

دراسة حالة: تقارير بمكاتب خبراء قضائيين محاسبين

رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص محاسبة وجباية

الأستاذة الدكتورة:

زاوي صورية

إعداد الطالب:

خيزار منصف

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة بسكرة	أستاذ	أ.د/ جوامع سماعيل
مقررا	جامعة بسكرة	أستاذ	أ.د/ زاوي صورية
ممتحنا	جامعة بسكرة	أستاذ محاضر أ	د/ حسيني إبتسام
ممتحنا	جامعة بسكرة	أستاذ محاضر أ	د/ بروبوة إلهام
ممتحنا	جامعة الوادي	أستاذ	أ.د/ دمدوم زكرياء
ممتحنا	جامعة باتنة 1	أستاذ	أ.د/ عرقابي عادل

السنة الجامعية: 2024 / 2023



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique et Populaire  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohammed KHEIDER –Biskra  
Faculté des Sciences Économiques,  
Commerciales et Sciences de Gestion  
Département des Sciences Commerciales



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

## الموضوع:

### دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية

دراسة حالة: تقارير بمكاتب خبراء قضائيين محاسبين

رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص محاسبة وجباية

الأستاذة الدكتورة:  
زاوي صورية

إعداد الطالب:  
خيزار منصف

### أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة بسكرة	أستاذ	أ.د/ جوامع سماعيل
مقررا	جامعة بسكرة	أستاذ	أ.د/ زاوي صورية
ممتحنا	جامعة بسكرة	أستاذ محاضر أ	د/ حسيني إبتسام
ممتحنا	جامعة بسكرة	أستاذ محاضر أ	د/ بروية إلهام
ممتحنا	جامعة الوادي	أستاذ	أ.د/ دمدموم زكرياء
ممتحنا	جامعة باتنة 1	أستاذ	أ.د/ عرقابي عادل

السنة الجامعية: 2024 / 2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال الله تعالى: " وَأَشْرَقَتِ الْأَرْضُ بِنُورِ رَبِّهَا

وَوُضِعَ الْكِتَابُ وَجِيءَ بِالنَّبِيِّينَ وَالشُّهَدَاءِ وَقُضِيَ بَيْنَهُم

بِالْحَقِّ وَهُمْ لَا يُظْلَمُونَ (69) "

سورة الزمر

عَنْ أَبِي هُرَيْرَةَ قَالَ: قَالَ رَسُولُ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ

وَسَلَّمَ:

" مَنْ سَلَكَ طَرِيقًا يَلْتَمِسُ فِيهِ عِلْمًا، سَهَّلَ اللَّهُ لَهُ بِهِ طَرِيقًا

إِلَى الْجَنَّةِ "

رواه الترمذي

# الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

من أوصاني بهما الله برًا وإحسانًا والذّي الكريمين

زوجتي وأخواتي وأسرهم

إلى روح أخي عبد الحميد وصديقي حاتم ساسوي رحمهما الله

إلى جميع أفراد العائلة

إلى جميع الأصدقاء والزملاء

## شكر و تقدير

أتقدم بالشكر والامتنان والعرفان للأستاذة الدكتورة: زاوي صورية التي لم تبخل علينا بتوجيهاتها القيمة والتي كان لها الأثر الكبير في إخراج هذه الرسالة في صورتها النهائية.

كما أتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء اللجنة لقبولهم مناقشة هذه الرسالة، كما لا يفوتني أن أقدم كل الشكر للأستاذة الكرام لمساعدتهم لي.

كما أتقدم بالشكر لكل من ساعدني من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل.

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الخبرة القضائية المحاسبية كمتغير مستقل في تسوية المنازعات المالية بالتركيز على المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية كأبعاد للمنازعات المالية كمتغير تابع، وللإجابة عن إشكالية الدراسة تم استخدام منهجية البحث الوصفي في الجانب النظري ومنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم دراسة وتحليل مجموعة من تقارير خبراء قضائيين محاسبين حول المنازعات المالية بالإضافة إلى عرض إحصائيات حول حالة المنازعات الجبائية بمديرية الضرائب بسكرة. وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن هناك دور للخبرة المحاسبية القضائية في الكشف عن نقاط الاختلاف بين طرفي النزاع ومساعدة القاضي في تسوية المنازعات الجبائية وكذلك منازعات العمل المالية، وأن مستوى تطبيق الخبرة القضائية المحاسبية بولاية بسكرة كان متوسط. وبناء على نتائج المتوصل إليها تم تقديم مجموعة من المقترحات التي قد تساهم في تحسين دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية.

**الكلمات المفتاحية:** منازعات جبائية، منازعات عمل مالية، خبرة قضائية محاسبية، تقرير الخبر القضائي المحاسبي.

## Abstract:

This study aimed to identify the role of accounting judicial expertise as an independent variable in the settlement of financial disputes by focusing on tax disputes and financial labor disputes as dimensions of financial disputes as a dependent variable. to answer the problem of the study, the descriptive research methodology was used in the theoretical aspect and the case study approach in the applied aspect. to achieve the objectives of the study, a group of reports of accounting judicial experts on financial disputes were studied and analyzed in addition to presenting statistics on the status of tax disputes at the Tax Directorate in Sakra. The study reached a number of conclusions, the most important of which is that there is a role for judicial accounting expertise in detecting points of difference between the parties to the dispute and assisting the judge in settling tax disputes as well as financial labor disputes, and that the level of application of judicial accounting expertise in Biskra state was average. Based on the findings, a set of proposals was presented that may contribute to improving the role of judicial accounting expertise in the settlement of financial disputes.

**Keywords:** tax disputes, financial labor disputes, judicial accounting expertise, report of the judicial accounting expert.

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء
	شكر وعرfan
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
أ- ز	مقدمة
<b>25-1</b>	<b>الفصل الأول: الإطار النظري للمنازعات المالية</b>
<b>2</b>	<b>تمهيد</b>
<b>3</b>	<b>المبحث الأول : عموميات حول المنازعات</b>
<b>3</b>	<b>المطلب الأول : تعريف وأسباب النزاع</b>
<b>4</b>	<b>المطلب الثاني : دوافع المنازعات المالية وأنواعها</b>
<b>12</b>	<b>المطلب الثالث : طرق تسوية المنازعات</b>
<b>15</b>	<b>المبحث الثاني: المنازعات المالية أمام القضاء</b>
<b>15</b>	<b>المطلب الأول : حالات رفع الدعوى القضائية</b>
<b>17</b>	<b>المطلب الثاني : شروط رفع الدعوى القضائية</b>
<b>22</b>	<b>المطلب الثالث : إجراءات التحقيق في الدعوى</b>
<b>25</b>	<b>خلاصة الفصل الأول</b>
<b>62-26</b>	<b>الفصل الثاني: الإطار النظري للخبرة القضائية المحاسبية</b>
<b>27</b>	<b>تمهيد</b>
<b>28</b>	<b>المبحث الأول : ماهية الخبرة القضائية</b>
<b>28</b>	<b>المطلب الأول : مفهوم الخبرة القضائية وتطورها</b>
<b>32</b>	<b>المطلب الثاني : أنواع الخبرة</b>

34	المطلب الثالث : تمييز الخبرة القضائية عن المفاهيم المشابهة لها
35	المطلب الرابع: المعوقات التي تواجه الخبرة القضائية
38	المبحث الثاني : الخبرة القضائية المحاسبية
38	المطلب الأول: مفهوم وأهداف الخبرة القضائية المحاسبية
43	المطلب الثاني: أسباب ظهور الخبرة القضائية المحاسبية ومجالات تطبيقها
45	المطلب الثالث: أقسام الخبرة القضائية المحاسبية والخدمات التي توفرها
48	المطلب الرابع: تقنيات الخبرة القضائية المحاسبية
51	المبحث الثالث : تنظيم مهنة الخبير القضائي المحاسبي في الجزائر
51	المطلب الأول: مفهوم الخبير القضائي المحاسبي
52	المطلب الثاني: أسباب الإستعانة بالخبير القضائي المحاسبي
54	المطلب الثالث: شروط التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين
58	المطلب الرابع: مقومات مهنة الخبير القضائي المحاسبي
62	خلاصة الفصل الثاني
103-63	الفصل الثالث: الخبرة القضائية المحاسبية كآلية لتسوية المنازعات المالية
64	تمهيد
65	المبحث الأول : الإجراءات الإدارية للمنازعات الجبائية
65	المطلب الأول: المنازعات الجبائية
67	المطلب الثاني: أنواع المنازعات الجبائية
74	المطلب الثالث: تسوية المنازعات الجبائية على مستوى الإدارة الجبائية
84	المبحث الثاني : الإجراءات الإدارية لمنازعات العمل المالية
84	المطلب الأول: عموميات حول منازعات العمل
87	المطلب الثاني: تسوية المنازعات داخل الهيئة المستخدمة

88	المطلب الثالث: تسوية المنازعات عن طريق المصالحة
91	المبحث الثالث: إجراءات الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات المالية
91	المطلب الأول: تعيين ورد الخبير القضائي المحاسبي
93	المطلب الثاني: إعداد الخبرة المحاسبية في المنازعات المالية
96	المطلب الثالث: مهام الخبير في المنازعات المالية
97	المبحث الرابع: تسوية المنازعات أمام مجلس الدولة
97	المطلب الأول: مدى إلزام القاضي برأي الخبير
98	المطلب الثاني: إيداع طلب الإستئناف
100	المطلب الثالث: قرار مجلس الدولة
103	خلاصة الفصل الثالث
155-104	الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة
105	تمهيد
106	المبحث الأول: تقديم مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب بسكرة
106	المطلب الأول: تقديم مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين
108	المطلب الثاني: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة
114	المبحث الثاني: دور الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية
114	المطلب الأول: دور الخبير القضائي المحاسبي في منازعات التحصيل الجبائي
119	المطلب الثاني: دور الخبير القضائي المحاسبي في منازعات الوعاء الضريبي
135	المطلب الثالث: دور الخبير القضائي المحاسبي في منازعات العمل المالية
143	المبحث الثالث: دراسة إحصائية للمنازعات الجبائية في مديرية الضرائب بسكرة
143	المطلب الأول: المنازعات الجبائية المرفوعة من قبل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية
146	المطلب الثاني: المنازعات الجبائية في المحكمة الإدارية
150	المطلب الثالث: المنازعات الجبائية في مجلس الدولة
155	خلاصة الفصل الرابع
160-156	الخاتمة:
169-161	قائمة المراجع
191-170	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الجدول
79	الهيئات المختصة بالنظر في الشكوى	جدول رقم (1-3)
83	إختصاص لجان الطعن	جدول رقم (2-3)
116	التصريحات الشهرية لمؤسسة التصدير	جدول رقم (1-4)
119	تحديد الأتعاب والمصاريف	جدول رقم (2-4)
121	الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة	جدول رقم (3-4)
127	مصدر الأموال المقرضة للمكلف بالضريبة	جدول رقم (4-4)
134	تحديد الأتعاب والمصاريف	جدول رقم (5-4)
142	تحديد الأتعاب والمصاريف	جدول رقم (6-4)
144	حالة المنازعات المرفوعة على الإدارة الجبائية للفترة من 2019 إلى 2022	جدول رقم (7-4)
147	عدد المنازعات الجبائية المعالجة بالمحكمة الإدارية لولاية بسكرة للفترة من 2019 إلى 2022	جدول رقم (8-4)
151	المنازعات الجبائية المعروضة على مجلس الدولة خلال الفترة من 2019 إلى 2020	جدول رقم (9-4)
153	حالة أحكام المنازعات الجبائية الصادرة عن مجلس الدولة خلال الفترة من 2019 إلى 2022	جدول رقم (10-4)

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الشكل
هـ	نموذج الدراسة	شكل رقم (1)
46	أقسام الخبرة لأفضائية المحاسبية	شكل رقم (1-2)
60	متطلبات ومهارات الخبير القضائي المحاسبي	شكل رقم (2-2)
113	الهيكل التنظيمي لمديرية الولائية الضرائب بولاية بسكرة	شكل رقم (1-4)
145	عدد المنازعات التي لم يتوجه بها المكلف بالضريبة بشكاية مسبقة للإدارة الجبائية للفترة من 2019 إلى 2022	شكل رقم (2-4)
148	عدد المنازعات الجبائية المعالجة مقارنة بعدد المنازعات الجبائية الإجمالي للفترة من 2019 إلى 2022.	شكل رقم (3-4)
149	نسبة رأي الخبير القضائي المحاسبي في مجال المنازعات الجبائية لطرفي النزاع للفترة من 2019 إلى 2022.	شكل رقم (4-4)
152	معدل المنازعات التي تم الإستئناف فيها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بمعدل المنازعات التي تم الإستئناف فيها من قبل الإدارة الجبائية خلال الفترة من 2019 إلى 2022	شكل رقم (5-4)
154	نتيجة الإستئناف في المنازعات لكل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة خلال الفترة من 2019 إلى 2020	شكل رقم (6-4)

## قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
الملحق رقم 01	قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين
الملحق رقم 02	وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2019
الملحق رقم 03	وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2020
الملحق رقم 04	وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2021
الملحق رقم 05	وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2022

# مقدمة

يعتبر النزاع مظهر من مظاهر المعاملات بين الأشخاص سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وهو ظاهرة تنتج عن تضارب المصالح في بعض العلاقات التي تسود الحياة بصفة عامة والمعاملات الإقتصادية بصفة خاصة بسبب اختلاف و جهات النظر والقوانين التنظيمية، كما تتعدد وتنوع المنازعات والأهداف التي يسعى كل طرف نزاع لتحقيقها، ومن بينها المنازعات ذات الطابع المالي كالمنازعات الجبائية، التي يتضمن محورها الأساسي الضرائب، وتعد الضرائب أهم مداخل الدولة ومن أقدم إيراداتها (أحد إيرادات الخزينة العمومية)، حيث يلتزم المكلفون بدفعها إلى مصالح الضرائب التابعين لها، ولقد وضع المشرع الجزائري نظاما خاصا لتطبيقها وتحصيلها إطار تشريعي وتنظيمي يمنح صلاحيات وسلطات لمصالح الإدارة الجبائية لمراقبة التصريحات، وفي المقابل يمنح للمكلفين بالضريبة حقوقا من بينها حق الطعن، من أجل حماية التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية. إلا أنه عند تطبيق الإدارة الجبائية لصلاحياتها المتمثلة في الرقابة، وعند اكتشافها لتجاوزات قد يعترض المكلف بالضريبة، وقد يتعرض لتعسف من قبل الإدارة الجبائية، مما ينتج عنه نشوء لقضايا المنازعات الجبائية التي قد تتعلق بالوعاء الضريبي أو بكيفية التحصيل، أين تسعى فيها الإدارة الجبائية للحفاظ على أموال الخزينة العمومية من الأخطاء والتلاعبات التي قد يقع فيها المكلف بالضريبة، في حين يسعى هذا الأخير للمحافظة على حقوقه من تعسف الإدارة الجبائية. كما نجد من بين المنازعات المالية منازعات العمل التي تنشأ بين العامل والمؤسسة التي ينتمي إليها بشأن المقابل المادي، أي حول الأجر والتعويضات المرتبطة به، ويتم حل النزاع إما بداخل المؤسسة أو بتدخل طرف ثالث أو بالتوجه نحو القضاء للنظر فيه وتسويته.

تعد الخبرة القضائية وسيلة يستعين بها القاضي حينما يكون غير قادر على الفصل في القضية المطروحة أمامه للأسباب فنية أو لأنها تحتاج مختص في المجال، ومن بين أنواع الخبرة القضائية نجد الخبرة القضائية المحاسبية التي تختص بالقضايا ذات الطابع المالي والمحاسبي، أين يقوم القاضي بتعيين خبير قضائي مسجل ضمن قائمة الخبراء القضائيين لدى المحكمة وتعتبر الخبرة القضائية المحاسبية من المواضيع الحديثة في الفكر المحاسبي، وظهرت استجابة للحاجة الاجتماعية والاقتصادية نظرا لطبيعة المنازعات المالية والمشاكل المحاسبية، كما تعد إحدى وسائل الإثبات وإجراءات التحقيق من أجل مساعدة القضاء في حل النزاعات المعروضة أمامه والتي تستدعي وجودها.

## 1- إشكالية الدراسة

تعد الخبرة القضائية المحاسبية الوسيلة أو الأداة التي يستعين بها القاضي في فهم والتحقق من القضايا ذات الطابع المالي، سواء الجبائية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، أو المنازعات العمالية بين العامل والمؤسسة التي ينتمي إليها، نظرا لعدم توفره على المعرفة في المجال المالي والمحاسبي، وبالتالي مساعدته على حل أو تسوية تلك المنازعات. من هذا المنطلق يمكننا صياغة الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة على النحو التالي:

ما هو دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية في مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة؟

## 2- تساؤلات الدراسة:

لتوضيح مختلف جوانب الإشكالية نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- هل للخبرة القضائية دور في الكشف عن المخالفات في النزاع وتحديد أسبابها؟
- ما هو مستوى معالجة المنازعات المالية بواسطة الخبرة القضائية المحاسبية في ولاية بسكرة؟
- ما دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية في مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة؟

## 3- الدراسات السابقة

- المهدي صدوق (2019) التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية ورقلة. هدفت هذه الدراسة إلى إبراز التسوية الودية للمنازعات في الإدارة الجبائية قبل اللجوء للقضاء وبين الأسباب التي تؤدي لحدوث النزاع واتباع الباحث المنهج الوصفي والتحليلي اللذان يتناسبان لبحث موقف المشرع الجزائري ومستوى العلاقة بين أطراف النزاع، تنقيحاً لما تتضمنه نصوص القانون، لأن بلوغ غاية هذا البحث لا تكون إلا باستقراء وصفي لظاهر النصوص التشريعية، وتفسير وتحليل مضامينها، والوقوف على كيفية تطبيقها، وتبيان مدى سعي المشرع إلى إصلاح المنظومة الجبائية للمحافظة على أطراف العلاقة الضريبية وخلصت الدراسة إلى أن استقرار القوانين يخلق مناخ جيد من الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة لضمان عدم نشوء منازعات جبائية.

- محمد أمين كويدمي، سامية بوضياف (2019) دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية البليدة، مجلة دراسات جبائية، العدد (02)، المجلد (08) هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مراحل في غاية الأهمية من مراحل المنازعات الجبائية وهما مرحلة التسوية الإدارية ومرحلة التسوية القضائية، وتبيان الجهات التي تفصل في النزاع وهذا بهدف توضيح وشرح مختلف الإجراءات التي ينبغي إتباعها لتسوية هذه المنازعات. وخلصت إلى أن هناك نوعين من المنازعات الجبائية هما مناعات الوعاء ومنازعات التحصيل، وأن المنازعات الجبائية تمر بمرحلتين الأولى على مستوى الإدارة الجبائية والثانية على مستوى القضاء.

- محمد دفع الله الحسن الصائغ (2019) دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية (دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بالسودان)، رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، السودان، هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية، من خلال التعرف على دوافع وأساليب وطرق إدارة الأرباح ودور أساليب ومراحل وإجراءات المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح، من خلال تطبيق أساليب المراجعة البعدية والمراجعة التفاعلية والمستمرة واختبارات الشمول ورفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية والرقابة على التقارير المالية للكشف عن ممارسات إدارة الأرباح، وكذلك على موثوقية التقارير المالية إعتمدت الباحث في دراسته الميدانية على أداة الإستبانة حيث قام بتوزيعها على المراجعين والمحاسبين بمكاتب المراجعة بولاية الخرطوم. وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق أساليب ومراحل وإجراءات المحاسبة القضائية يزيد من فرص الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح، وأن تطبيق أساليب ومراحل وإجراءات المحاسبة القضائية يزيد من موثوقية التقارير المالية.

- فاطمة حايدي (2018) مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء (الجزائر-المغرب)، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد (06)، هدفت هذه الدراسة لتوضيح المفاهيم المتعلقة بكل من الخبرة القضائية والمنازعات الجبائية ومدى حاجة القاضي لتقرير الخبرة وإجراءات كل من الخبرة وأسباب النزاع في كل من المغرب والجزائر وبينت الدور الكبير لتقرير الخبرة

الذي يقدمه الخبير القضائي في مساعدة القاضي. وخلصت إلى أنه يمكن إعتبار للخبير دور فعال في الفصل في المنازعات الإدارية بدلا من القاضي الإداري.

#### موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

تناولت هذه الدراسة بعض الجوانب التي تناولتها الدراسات السابقة، لكنها اختلفت في دراسة الحالة حيث قمنا بعرض مجموعة من تقارير الخبرة القضائية المحاسبية في المنازعات الجبائية منازعات العمل المالية والتي تبين الإجراءات التي قام بها الخبير القضائي المحاسبي في إعداد تقرير الخبرة بالإضافة إلى القيام بدراسة وضعية المنازعات الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

#### 4-فرضيات ونموذج الدراسة:

##### 4-1-فرضيات الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة والإحاطة بمختلف جوانب الدراسة قمنا بعرض الفرضيات التالية:

- للخبرة القضائية المحاسبية دور في كشف المحالفات وتحديد أسبابها.
- مستوى معالجة المنازعات المالية بواسطة الخبرة القضائية المحاسبية في ولاية بسكرة كبير.
- يوجد دور للخبرة القضائية المحاسبية في تسوية منازعات العمل المالية والمنازعات الجبائية في مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة؟

##### 4-2- نموذج الدراسة:

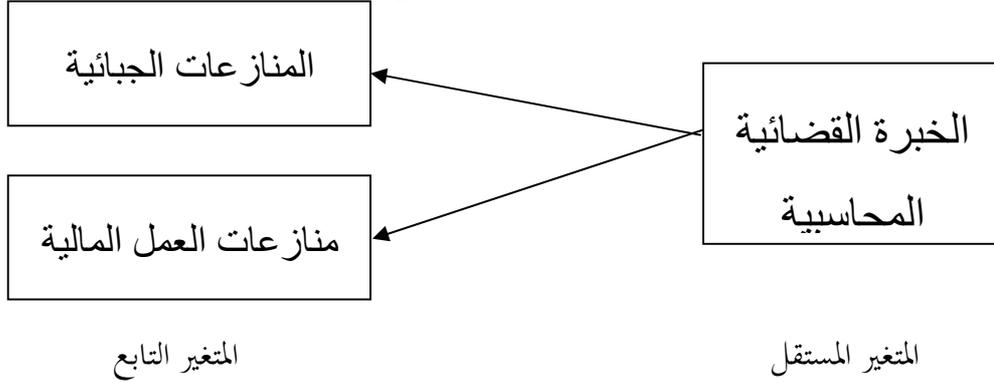
تقوم هذه الدراسة على متغيرين أساسيين هما:

**المتغير المستقل:** الخبرة القضائية المحاسبية هي مهمة يوكلها قاضي المحكمة الى مهني محاسبي مدرج في لائحة الخبراء القضائيين من أجل مساعدته للفصل في النزاع الموكل اليه، وتجدد الإشارة إلى أن المشرع الجزائري في نص القانون الذي ينظم الخبرة القضائية لم يذكر ولم يحدد نوع الخبرة وإنما إكتفى بمصطلح الخبرة القضائية، وهذا المصطلح يقابله في المشرق وفي اللغة الأجنبية مصطلح المحاسبة القضائية

.Forensic Accounting

المتغير التابع: تسوية المنازعات المالية هي محاولة حل خلاف بين طرفين ويتم اللجوء إلى طرف ثالث لتسويته، مثلا خلاف بين عامل والمؤسسة التي ينتمي إليها حول الأجر والتعويضات، أو خلاف بين مكلف بالضريبة والادارة الضريبية حول الوعاء الضريبي أو كيفية التحصيل.

الشكل رقم (1): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب

## 5- التوضع الاستمولوجي ومنهجية للدراسة

### 5-1- التوضع الإستمولوجي:

يهدف تحديد التوضع الاستمولوجي إلى تنظيم وتحديد كيفية التفكير تجاه موضوع البحث وزيادة المصدقية وصحة النتائج، فتشكل النماذج البحثية ( التفسيري، الوضعي، البراغماتي...) الإطار المرجعي الذي يعتمد عليه الباحثون، ونحاول من خلال دراستنا ضبط مفاهيم كل من الخبرة القضائية المحاسبية والمنازعات المالية ومعرفة كيف تنشأ المنازعات المالية وكيف تساهم الخبرة القضائية في تسوية هذه النزاعات من خلال دراسة عينة من التقارير بمكاتب الخبرة المحاسبية .

### 5-2- منهجية الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة ويهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة تم استخدام منهجية البحث الوصفي في الجانب النظري من خلال إجراء المسح المكتبي والاطلاع على الدراسات السابقة والبحوث النظرية والتطبيقية من أجل تحديد أسس للإطار النظري لوصف الظاهرة وصفا دقيقا وتحديد العلاقة بين متغيرات الدراسة، أما في الجانب التطبيقي فقد تم استخدام منهج دراسة الحالة من خلال تحليل كافة البيانات المتحصل عليها وتحليلها واستخلاص النتائج منها.

## 6- أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة الى:

- التعرف على مستوى تطبيق الخبرة القضائية المحاسبية في ولاية بسكرة.
- توضيح دور الخبرة القضائية المحاسبية في المنازعات الجبائية في مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة.
- توضيح دور الخبرة القضائية المحاسبية في منازعات العمل المالية في مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين.
- تقديم مجموعة من المقترحات التي قد تساهم في تحسين دور الخبرة القضائية المحاسبية في المنازعات المالية.

## 7- أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية المنازعات ومدى تأثيرها على أطرافها بصفة خاصة وعلى الفرد والمؤسسات والمجتمع بصفة عامة، أين تسعى الجهات القضائية جاهدة للفصل فيها وتسويتها لاسيما المنازعات المالية التي لها التأثير الواضح والكبير، بالإضافة إلى أهمية الدور الذي تلعبه الخبرة القضائية المحاسبية في تقديم معلومات شاملة ودقيقة وواضحة للقاضي لمساعدته في الفصل وتسوية النزاعات المالية المطروحة أمامه كالمنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية.

## 8- أسباب اختيار موضوع الدراسة

- ترجع عملية إختيارنا لموضوع الدراسة إلى عدة عوامل أهمها:
- إرتباط الموضوع بالتخصص.
  - الإستفادة من الموضوع في الحياة المهنية مستقبلا.
  - الأهمية الكبيرة التي يحتلها الموضوع.

## 9- خطة مختصرة للدراسة

بغية الإجابة على الإشكالية وتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى:

- مقدمة: تضمنت طرح الإشكالية والتساؤلات الفرعية وأهداف وأهمية الدراسة، وتقديم نموذج وفرضيات ومنهجية الدراسة، بالإضافة إلى عرض الدراسات السابقة المتعلقة بالخبرة القضائية المحاسبية والمنازعات المالية.

**الفصل الأول:** بعنوان: الإطار النظري للمنازعات المالية تضمن المفاهيم المتعلقة بالمنازعات، أنواعها والدوافع التي كانت السبب في بروزها ووجودها، وطرق تسويتها، وكذا المنازعات المالية أمام القضاء.

**الفصل الثاني:** بعنوان: الإطار النظري للخبرة القضائية المحاسبية تضمن المفاهيم المتعلقة بالخبرة القضائية وأهدافها وأساليبها ومجالات تطبيقها وأنواعها بصفة عامة، والخبرة القضائية بصفة خاصة بالإضافة إلى تنظيم مهنة الخبير القضائي المحاسبي في الجزائر.

**الفصل الثالث:** بعنوان: الخبرة القضائية المحاسبية كآلية لتسوية المنازعات المالية تضمن الإجراءات الإدارية للمنازعات الجبائية ومنازعات العمل ذات الطابع المالي للمرحلة القضائية في تسوية المنازعات المالية والإجراءات التي يقوم بها الخبير القضائي المحاسبي لإنجاز تقرير خبرة قضائية محاسبية وتسوية المنازعات المالية أمام مجلس الدولة.

**الفصل الرابع:** بعنوان: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة تضمن عرض لمجموعة من تقارير الخبرة المحاسبية، بالإضافة إلى دراسة إحصائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

**خاتمة:** وتم فيها اختبار الفرضيات والتوصل إلى النتائج النظرية والميدانية، وتقديم الاقتراحات والنصائح المناسبة.

الفصل الأول

الإطار النظري

للمنازعات المالية

### تمهيد:

تكتسي المنازعات طابعا خاصا، وهذا راجع للقوانين المنظمة لها، وحتى يتسنى الفصل فيها ولضمان حقوق طرفي النزاع كان لزاما سن قوانين وتشريعات تكفل ذلك، ومن بين هذه القوانين نجد القوانين الجبائية التي هي عبارة عن إجراءات تتمثل في مجموعة القواعد والقوانين الفنية المتعلقة بتحديد وعاء الضريبة وكيفية تحصيلها، كما نجد أيضا قانون العمل الذي ينظم العلاقة بين العامل والمؤسسة التي ينتمي إليها، حيث عند ممارسة المكلفين بالضريبة أو العمال لأنشطتهم قد تحدث بينهم وبين الأطراف التي تربطهم علاقة بهم خلافات، وقد وضحت القوانين التنظيمية سبل حل هذه الخلافات.

ومن أجل توضيح مختلف المفاهيم المتعلقة بالمنازعات المالية سيتم خلال هذا الفصل عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالمنازعات إضافة إلى المنازعات المالية أمام القضاء ولذلك تم تقسيم الفصل إلى المبحثين التاليين:

**المبحث الأول: عموميات حول المنازعات.**

**المبحث الثاني: المنازعات المالية أمام القضاء.**

### المبحث الأول: عموميات حول المنازعات

تعتبر المنازعات إحدى وسائل التصحيح بين الطرفين عند وقوع مشاكل نزاعية وفي هذا المجال يحق لكل طرف الاتجاه لمختلف الجهات الإدارية والقضائية المختصة من أجل محاصمة الطرف الآخر وتسوية النزاع وفقا للقوانين التنظيمية، ولا يمكن التوجه للقضاء إلا بعد محاولة تسوية النزاع إداريا.

#### المطلب الأول: تعريف وأسباب النزاع

يعد الاختلاف مظهر طبيعي نظرا لتعدد زوايا ووجهات النظر بين الأشخاص، مما يؤدي في بعض الأحيان لوقوع نزاع بين تلك الأطراف، وبالتالي يعتبر النزاع أحد مظاهر الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

#### أولا: تعريف المنازعة

كلمة منازعة أو نزاع تتطلب طرفين، قد يكون بين عامل ورب العمل، أو بين مواطن وإدارة، أو مصلحتين مختلفتين أو مؤسستين مختلفتين، ولهذا الغرض نجد أن كل مؤسسة تنشئ مصلحة مختصة تدعى بمصلحة المنازعات. (تريكي، 2020/2019، صفحة 33)

مصطلح "منازعة" يعني أن النزاع القائم بين الأطراف تطور إلى مرحلة تم عرضه على هيئات مؤهلة للفصل فيه بمقتضى القانون. (سالمي، 2021-2020، صفحة 4)

المنازعة تعني المعارضة، أو كما يعبر عنها بالاحتجاج، إدعاء حق، إنكاره من الطرف المقابل إبداء الرأي المناقض لوجهة نظر الأولى في مسألة حل النزاع أو ابتكارها أصلا أو تفسيرها تفسيراً يعاكس أو يناقض تفسير الأولى. (زعموش، 2022-2021، صفحة 17)

مما سبق يمكن تعريف المنازعة بصفة عامة على أنها تعارض وجهات النظر أو تضارب في المصالح ومنافع بين طرفين طبيعيين أو معنويين، حيث كل طرف ينظر للنزاع من وجهة نظره، أما المنازعات المالية فهي خلاف بين طرفين حول موضوع ذو طابع مالي ويتم تسويته عن طريق مصلحة المنازعات أو هيئات مؤهلة للفصل فيه.

### ثانياً: أسباب النزاع

تتخذ المنازعة نقاط اختلاف متعددة نذكر منها: (زعموش، 2021-2022، صفحة 17)

- عدم الاتفاق في وجهات النظر بين الطرفين المتنازعين؛
- اعتراض طرف من الأطراف على إجراء أو رأي الطرف الآخر بخصوص موضوع النزاع؛
- إنكار ادعاء طرف من الأطراف من جانب الطرف الثاني؛
- تفسير أحد الأطراف موضوع النزاع تفسيراً يغاير تفسير الطرف الآخر.

### المطلب الثاني: دوافع المنازعات المالية وأنواعها

تختلف المنازعات حسب طبيعتها إلى منازعات مالية وغير مالية، وللمنازعات المالية عوامل متعددة تكون الدافع لنشوتها ولاتحاذاها إتجاه أو سبيل معين لحلها وتسويتها.

### أولاً: دوافع المنازعات المالية

تعدد دوافع المنازعات المالية وتمثل الدوافع الرئيسية فيم الفساد المالي والإداري والغش والتهرب الضريبي.

### 1- الفساد المالي والإداري

#### 1-1- تعريف الفساد المالي والإداري:

يعبر الفساد المالي والإداري عن الممارسات غير الأخلاقية وغير القانونية في المجالين المالي والإداري، فالفساد المالي هو استغلال غير قانوني أو غير أخلاقي للسلطة أو الموارد المالية لتحقيق مكاسب شخصية غير مشروعة، يشمل الفساد المالي مجموعة متنوعة من الممارسات غير الأخلاقية مثل الرشوة، والاختلاس وتبييض الأموال، والتلاعب في المناقصات والتجارة غير المشروعة وغيرها، أما الفساد الإداري فيشير إلى الممارسات غير الأخلاقية أو غير القانونية في مجال الإدارة العامة والقطاع العام والخاص، يشمل الفساد الإداري الرشوة

والتلاعب بالقرارات الإدارية، والولاءات السياسية، والتمييز غير العادل في التوظيف والترقيات، وتزوير الوثائق والتقارير، وإساءة استخدام السلطة والموارد العامة. (بن يشو و بن عيسى، 2023، صفحة 60)

### 1-2- أسباب الفساد المالي والإداري

يرجع الفساد المالي والإداري إلى عدة أسباب منها: (مصطفى برغل، 2015، صفحة 15)

- سياسية تكمن في غياب الضوابط والنظام الديمقراطي، وضمن مؤسسات المجتمع المدني وضعف الرقابة؛
- إجتماعية متمثلة بالحروب وآثارها ونتائجها في المجتمع والتدخلات الخارجية والطائفية والعشائرية والمحسوبيات، والقلق الناجم من عدم الاستقرار من الأوضاع والتخوف من الجهول القادم؛
- إقتصادية تكمن في الأوضاع الاقتصادية المتردية والمحفزة لسلوك الفساد وكذلك إرتفاع تكاليف المعيشة؛
- إدارية وتنظيمية تتمثل في الإجراءات المعقدة (البيروقراطية) وغموض التشريعات وتعددتها أو عدم العمل بها، وعدم إعتتماد المؤسسة على الكفاءات في كافة الجوانب الإدارية.

### 1-3- آثار الفساد المالي والإداري

ويمكن تلخيصها في: (العواد و الجبوري، 2020، صفحة 36)

- عدم العدالة في توزيع الثروة على المواطنين؛
- تأخر البلدان في التقدم العمراني؛
- عدم العدالة في توزيع فرص العمل لمحتاجيها؛
- الإخلال بالنظام العام والآداب العامة وتوسع الجريمة؛
- إضعاف النمو الاقتصادي للدولة؛
- تقليل فرص الاستثمار الأجنبي؛
- زيادة الإنفاق الحكومي دون ما خدمات ملموسة؛
- ظهور المنازعات المالية.

### 2- الغش والتهرب الضريبي

#### 1-2- تعريف الغش والتهرب الضريبي

تسعى الدولة دائما للوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن التضخم أو الانكماش وذلك عن طريق استخدام الضريبة، تسمح الضريبة بإعادة توزيع الدخل بما يتفق مع العدالة الإجتماعية، وهذا من خلال الضرائب على الدخل المحصلة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، والتي لها دورا إيجابيا في تحقيق توزيع أكثر عدالة بين مختلف طبقات وشرائح المجتمع، إلا أن تشكل الضريبة عبئا على المكلف لذلك فإنه يعمل على مقاومتها من خلال التهرب و التخلص منها.

تعرف ظاهرة التهرب الضريبي على أنها تلك المخالفات القانونية في عدم الامتثال للتشريع الضريبي، أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بصفة كلية أو جزئية بجميع الوسائل والأشكال، فهي لجوء بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية نظرا لأسباب متعددة. (عوادي و زين، 2011، صفحة 11)

أيضا تعرف على أنها كل العمليات الجنائية التي تهدف لتخفيض الاقتطاعات، وذلك بالتحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من أجل تخفيض الوعاء الضريبي. (زحاف و عسول، 2022، صفحة 176)

ويتخذ التهرب الضريبي شكلين؛ الشكل الأول هو التهرب المشروع أو ما يعرف بالتهرب الضريبي ويقصد به التخلص المكلف بالضريبة من الضريبة عن طريق الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، أما الشكل الثاني هو التهرب غير المشروع أو ما يعرف بالغش الضريبي وهو تهرب مقصود وعمدي من طرف المكلف بالضريبة نتيجة مخالفة التشريع الضريبي. (بوزيدة، 2005، الصفحات 39-40)

ومن خلال هذه التعاريف نستنتج أن التهرب الضريبي هو عدم تسديد الضريبة من قبل المكلف جزئيا أو كليا، ويكون هذا التهرب بطريقة قانونية (تجنب ضريبي) أو غير قانونية (غش ضريبي).

### 2-2-أسباب الغش والتهرب الضريبي:

يرجع الغش والتهرب الضريبي إلى عدة أسباب منها: (الزيدي، 2015، الصفحات 39-40)

#### 1-2-2 الأسباب المرتبطة بالمكلف من أهمها:

- ضعف المستوى الخلقي: ضعف المستوى الخلقي يحفز المكلفين على التهرب من أداء واجبهم، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.
- ضعف الوعي الجبائي: أي شعور المواطن بواجبه نحو وطنه، وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء.
- الوضعية المالية السيئة للمكلف: والتي تجعله يميل نحو التهرب الجبائي لتعويض ما خسره.

#### 2-2-2 الأسباب المرتبطة بطبيعة النظام الجبائي: توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب الجبائي ونطاقه

والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الجبائي، ومدى استقرار التشريع الجبائي.

- تعقد النظام الجبائي: وذلك من حيث تنوع وتعدد معدلات الرسوم والضرائب، مع تغيير المكلف الخاضع إلى كل نوع من الضرائب في كل مرة هذا من جهة، ومن أخرى يجد المكلف نفسه أمام أعوان تنقصهم الكفاءة وبوسائل بدائية.

- عدم استقرار التشريع الجبائي: إن عدم استقرار التشريع الجبائي يخلق نوع من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية. (زحاف و عسول، 2022، صفحة 177)

#### 2-2-3 الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ للنظام الضريبي، لذلك كلما

- كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية، ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيف العمومي، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطار الضريبية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بالجانب الخلقي لموظفي إدارة الضرائب، والتي تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة، وتندرج ضمن الفساد الضريبي، والتي تتمثل في الرشوة، ويعتبر تفشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصصلحة المراقبة خاصة، هي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلقي. (ناصر، 2010، صفحة 11)

**2-2-4 الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية:** إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد، تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض دخول المكلفين، وتدهور القدرة الشرائية للأفراد، وبالتالي زيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم ذلك للتهرب الضريبي، باستعمال مختلف الطرق المتاحة، بينما في فقرات الرخاء والانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد، مما يسمح للمنتجين نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين، عن طريق رفع أسعار منتجاتهم لذا يكون الدافع النفسي للتهرب لدى المكلف منخفضاً. (ناصر، 2010، صفحة 12)

### 2-3- آثار الغش والتهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة آثار سلبية منها:

**2-3-1 الآثار المالية:** يؤدي التهرب الضريبي إلى فقدان موارد هامة للخزينة العامة للدولة، مما يقلل من قدرة الدولة عن تحمل أعبائها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات كبيرة في تحديد سياسة الإنفاق العام، وقد تضطر الدولة للحجوء لمصادر تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي، مما يؤثر في نهاية المطاف سلبي على الاقتصاد حيث يرتفع معدل التضخم ويزداد الضغط الجبائي. (بوزيدة، 2005، الصفحات 50-51)

**2-3-2 الآثار الاقتصادية:** تعتبر الضريبة متغيراً اقتصادياً هاماً، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني كالتالي:

- الحد من القدرة التنافسية للمؤسسة التي تعمل ضمن ضوابط التسيير الجيد لمواردها، والتي تهدف إلى رفع معدلات أرباحها طبقاً لقواعد السوق، على عكس المؤسسة التي تلجأ إلى التهرب للحصول على وسائل التمويل، ومن ثم التأثير على أسعار المواد المباعة في السوق مما يقوي مركزها التنافسي.

- التأثير على الادخار العام وإضعاف دور الدولة في خلق مشاريع استثمارية كبرى تتطلب عملية التمويل الهام.

- توجيه الاقتصاد الوطني نحو تعويم ممارسات الاقتصاد الموازي، وفي هذه الحالة فإن النظام الضريبي القائم على ضرائب الدخل يصبح غير عادل، مما يولد ضغوطاً أكبر نحو تبني نظم للضرائب غير المباشرة. (ولهي و عجلان، 2008، صفحة 154)

**2-3-3 الآثار الاجتماعية والنفسية:** يتسبب التهرب الضريبي في إضعاف أخلاق الموظفين والإخلال بفكرة العدالة في توزيع الضرائب، كما ساهم في زيادة العبء الضريبي الملقى على المكلفين، وتعميق الفوارق الاجتماعية. ويلاحظ أن زيادة الأعباء الملقاة على المكلفين غير المتهربين قد يدفعهم بدورهم إلى التهرب بسبب شعورهم بالغبن وهكذا قد تشيع روح الغش بين الموظفين وهو أمر خطير. (السامرائي و العبيدي، 2012، صفحة 141)

**2-3-4 الآثار على فعالية النظام الضريبي:** يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، وفي هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، ويتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية، الاقتصادية والاجتماعية، وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة، وبالتالي فإن التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني، ولا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية، ونظرا للآثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحته بشتى الوسائل المتاحة. (لزرقي، 2012/2011، صفحة 61)

### ثانيا: أنواع المنازعات

عند بلوغ النزاع المرحلة القضائية يتم معالجته وفقا لطبيعته وهنا نجد المنازعات ذات الطابع المالي مثل المنازعات الجبائية والمنازعات التجارية ومنازعات العمل المالية، بالإضافة إلى منازعات أخرى، فإذا تعلق الأمر بالمنازعات العمل المالية ذات الطابع المالي يتم معالجتها على مستوى القسم الاجتماعي أما المنازعات الجبائية على مستوى المحكمة الإدارية، وسنعمد على تقسيم المنازعات وفقا للأقسام المشكلة للمحكمة كما يلي:

#### 1- منازعات شؤون الأسرة

تعالج القضايا والمنازعات المتعلقة بشؤون الأسرة على مستوى قسم شؤون الأسرة، بموجب المادة 423 من قانون الإجراءات الإدارية والمدنية، حيث ينظر قسم شؤون الأسرة على الخصوص في الدعاوى الآتية: (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008)

- الدعاوى المتعلقة بالخطبة والزواج والرجوع إلى بيت الزوجية وانحلال الرابطة الزوجية وتوابعها حسب الحالات الشروط المذكورة في قانون الأسرة؛

- دعاوى النفقة والحضانة وحق الزيارة؛
- دعاوى إثبات الزواج والنسب؛
- الدعاوى المتعلقة بالكفالة؛
- الدعاوى المتعلقة بالولاية وسقوطها والحجر والغياب والفقدان والتقديم.

### 2- المنازعات الاجتماعية

تعالج القضايا والمنازعات الاجتماعية على مستوى القسم الاجتماعي، بموجب المادة 500 من قانون الإجراءات الإدارية والمدنية، حيث يختص القسم الاجتماعي فيما يلي:

- إثبات عقود العمل والتكوين والتمهين؛
- تنفيذ وتعليق وإنهاء عقود العمل والتكوين والتمهين؛
- منازعات انتخاب مندوبي العمال؛
- المنازعات المتعلقة بممارسة الحق النقابي؛
- المنازعات المتعلقة بممارسة حق الإضراب؛
- منازعات الضمان الاجتماعي و التقاعد؛
- المنازعات المتعلقة بالاتفاقات والاتفاقيات الجماعية للعمل.

### 4- المنازعات العقارية

تعالج القضايا والمنازعات العقارية في القسم العقاري، بموجب المادة 512 ينظر القسم العقاري في:

- حق الملكية والحقوق العينية الأخرى والتأمينات العينية؛
- الحيازة والتقدم وحق الانتفاع وحق الاستعمال وحق الاستغلال وحق السكن؛
- نشاط الترقية العقارية؛
- الملكية المشتركة للعقارات المبنية والملكية على الشيوع؛

- إثبات الملكية العقارية؛
- الشفعة؛
- الهبات والوصايا المتعلقة بالعقارات؛
- التنازل عن الملكية وحق الانتفاع؛
- القسمة وتحديد المعالم؛
- إيجار السكنات والمحلات المهنية؛
- الإيجارات الفلاحية.

### 4- المنازعات التجارية

تعالج القضايا والمنازعات التجارية على مستوى القسم التجاري، حيث ينظر القسم التجاري في القضايا التجارية التي قد تنشأ في سياق النشاط التجاري مع كل من الزبائن، الموردين أو المنافسين.

### 5- المنازعات الإدارية

تتألف من مجموع الدعاوي الناجمة عن نشاط الإدارة العمومية وأعوانها أثناء قيامهم بوظائفهم، يعتبر النزاع إدارياً إذا كان يمس إما نشاط مرفق عام أو إمتياز سلطة عامة ويتم النظر في هذه المنازعات على مستوى المحكمة الإدارية، مثل المنازعات الجبائية، ومنازعات الصفقات العمومية. (محيو، 2005، صفحة 93)

### المطلب الثالث: طرق تسوية المنازعات

تتميز العلاقات العامة بالحركية السريعة، وبالتالي قد تتولد المنازعات لأسباب خارجية مرتبطة بالتغير المستمر للبيئة الاقتصادية والقانونية والاجتماعية بالإضافة إلى أسباب داخلية مرتبطة بتضارب المصالح، ومن أجل تسوية هذه المنازعات هناك عدة طرق، حيث سنتطرق في هذا المطلب إلى طرق تسوية المنازعات والمتمثلة في التفاوض، المصالحة، الوساطة والتحكيم.

### أولاً: التفاوض

التفاوض هو أول طريق يتخذه أطراف المنازعة، ولا يخضع لأية شروط أو إجراءات مسبقة يمكنها أن تعطل وتعيق الأطراف ليتوصلوا إلى إتفاق ينهي الخلاف القائم بينهما ويقوم التفاوض على أساس الحوار المباشر بين طرفي المنازعة، حيث يلتقي طرفي النزاع لمناقشة المشكل المطروح بينهما، محاولة منهم الوصول في النهاية إلى الحلول الممكنة للنزاع القائم. (زعبي، 2015، صفحة 27)

في التفاوض لا تتدخل أية جهة خارجية ليس لها صلة بطرفي النزاع، ويمكن أن تكون الحلول على شكل سحب أحد الأطراف للقرار الذي سبب النزاع أو تراجع عليه، أو تعديله لكي يتوافق مع رغبة الطرف الآخر، ويشكل الأخذ بهذا الطريق الودي فرصة سانحة لإنهاء النزاع، إذا ما كان هناك تنازل من الطرفين يسمح لهما بالتلاقي عند نقطة اتفاق معيّنّة.

### ثانياً: المصالحة

إجراء المصالحة لا يتم إلا بعد فشل التفاوض بين طرفي النزاع، الأمر الذي يحتمّ عليهما اللجوء إلى المصالحة وفق اللاتفاقيات المبرمة بينهما. ويقصد بالمصالحة العقد الذي ينهي الخلافات والخصومات الواقعة بين أطراف النزاعات المختلفة، بغض النظر عن نوعية تلك الخلافات وأسبابها. (حداد، 2020، صفحة 75)

فالمصالحة هي طريق يلجأ إليه أطراف النزاع، تهدف إلى التقريب والتوفيق بين وجهات نظر أطراف النزاع قصد الوصول إلى تسوية ترضي الطرفين، وبالتالي اختصار الطريق وريح الوقت وتقليل المخاطر والمحافظة على العلاقات الودية بين طرفي النزاع ويتمحلها خارج القضاء كالمصالحة على مستوى الإدارات، كمكتب المصالحة في المؤسسات.

كما أن المصالحة إجراء يقوم به طرف ثالث بهدف التقريب أو التوفيق بين وجهات نظر أطراف النزاع قصد الوصول إلى تسوية ترضي الطرفين وبالتالي اقتصار الطريق وكسب الوقت والمحافظة على العلاقة الودية بين أطراف النزاع كأصل عام، فمثلاً في المنازعات العمالية المالية يتم إجراء المصالحة على مستوى مفتشية العمل. (زياد، 2019، صفحة 639)

يتضح لنا مما تقدم أن المصالحة إجراء لا يتم إلا بعد فشل التفاوض بين طرفي النزاع، الأمر الذي يفسر سبب تدخل طرف آخر بينهما وسعيه للتوفيق بين المتنازعين ومن ثم الوصول إلى تسوية ودية للنزاع القائم بينهما.

ثالثا: الوساطة

الوساطة هي التوسط بين شخصين لفض نزاع قائم بينهما بالتفاوض، والوسيط هو المتوسط بين المتخاصمين بمعنى آخر الوساطة هي التوسط بين الناس، ومن الناحية القانونية لم يخض المشرع في وضع تعريف للوساطة إلا في مواضع نادرة في التشريعات المقارنة، لأن ذلك ليس من صلب وظائفه وان يتدخل في ذلك في مناسبات فذلك على سبيل التوضيح وإزالة اللبس أو الحسم وتظل الوساطة كأحد الطرق الودية المهمة، تقوم على تدخل طرف ثالث من أجل جمع أطراف النزاع للتواصل فيما بينهما من أجل تقريب آرائهم والوصول إلى إيجاد حل للنزاع القائم وعلى ضوء ذلك، فالوساطة ليست عملا قضائيا، فهي تباشر من قبل وسيط يكون من خارج الجهاز القضائي وسيط متحرر إلى أبعد حد من قيود إجرائية قد تكبله وتمنعه من الوصول إلى غاية إدارة مهمة الوساطة، بالإضافة أن الوساطة تتسم بالمرونة وغير خاضعة لإجراءات قانونية. (تاج و بوراس، 2022، صفحة 425)

يتضح مما سبق أن الوساطة هي بديل يقوم على رضا الطرفين فهي تعبر عن غاية الطرفين المتنازعين في إيجاد حل ودي لتسوية النزاع ولكي يتم القيام بها يجب أن تحظى بقبول طرفي النزاع بالإضافة إلى أنه يجب أن يتواجد طرف ثالث يكون وسيطا بين طرفي النزاع.

رابعا: التحكيم

يتم اللجوء إلى التحكيم بعد استنفاد الطرق الودية السابقة، باعتباره المرحلة الأخيرة في تسوية النزاع بالطرق الودية، ما يعني في حالة الفشل في الوساطة كليا أو جزئيا، يجب أن يسوى النزاع بواسطة التحكيم، بناء على طلب أو بناء على اتفاق الطرفين المتنازعين، ويعتبر التحكيم وسيلة بديلة عن القضاء لحل وتسوية النزاعات، يكتسي أهمية كبرى لكونه يمثل أداة قانونية لحسم النزاع بشكل متميز عن مقتضيات الإجراءات القضائية أمام المحاكم، كما أنه يكاد أن يكون اللجوء إليه أمرا حتميا، باعتباره الوسيلة الأخيرة لتسوية النزاع الجماعي سلميا. (يجياوي، 2021، الصفحات 979-980)

وللإشارة فإنه يتوجب على الطرفين المتنازعين أن يختار كل منهما حكما عنه، على أن يعين المحكمان المعينان حكما مرجحا منهما، ويتم الاتفاق على التحكيم بحضور المحكمين المختارين ويثبت الاتفاق إما بمحضر أو عقد رسمي أو عرفي، كما يجب أن يحدد الاتفاق موضوعات النزاع وأسماء المحكمين، وإلا كان باطلا، ويمكن للمتنازعين أن يتفقا مسبقا أثناء إبرام العقد على اللجوء إلى التحكيم في حالة وقوع أي نزاع بينهما.

### المبحث الثاني: المنازعات المالية أمام القضاء

يتم الفصل كدرجة أولى في المنازعات المالية عن طريق المحكمة بحكم قابل للاستئناف في جميع المنازعات، ففي المنازعات الجبائية يتم اللجوء إلى المحكمة الإدارية كون أحد أطرافها مديرية الضرائب وهي مؤسسة عمومية ذات صبغة إدارية، أما في المنازعات العمل يتم اللجوء إلى القسم الاجتماعي إذا تعلق الأمر بالمؤسسات الاقتصادية والخاصة أما إذا تعلق الأمر بالمؤسسات العمومية يتم اللجوء إلى المحكمة الإدارية.

### المطلب الأول: حالات رفع الدعوى القضائية

يختلف رفع الدعوى من شخص إلى آخر بغض النظر عن كونه شخصا طبيعيا أو معنويا، وستتطرق في هذا المطلب إلى حالات رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة، إدارة الضرائب والعمل.

### أولاً: رفع الدعوى من المكلف بالضريبة

يحق للمكلف الطعن في القرارات والإجراءات المتخذة من طرف إدارة الضرائب في الحالات التالية (يامة، 2014) (قانون الإجراءات الجبائية، 2022)

- في حالة عدم رضی المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكواه من قبل مسؤول الإدارة الضريبية طبقاً للمادة 82/1 من قانون الإجراءات الجبائية؛
- في حالة عدم رضی المكلف بالقرار المتخذ من الإدارة الضريبية، بعد أخذ رأي اللجان الإدارية للطعن؛
- في حالة عدم تحصل المكلف بالضريبة على إشعار من مسؤول الإدارة الجبائية في الأجل الممنوح له للبت في الشكوى الضريبية؛
- في حالة الرفض الكلي أو الجزئي لطلبات المكلف بالضريبة من قبل الإدارة الجبائية، والتي ترمي إلى الاعتراض الكلي أو الجزئي على مبالغ الحقوق المطالب بها؛
- في حالة الاعتراض على إجراءات المتابعة والتحصيل المتخذة من قبل الإدارة الجبائية ضد المكلف بالضريبة، كغلق المحل التجاري، أو الحجز؛
- في حالة اعتراض المدين على صحة المبالغ المطالب بها في ميدان الضرائب غير المباشرة؛

- في حالة اعتراض المكلف بالضريبة على سند التحصيل الخاص بالحقوق (حقوق التسجيل).

بخصوص طلب الإعفاء أو التخفيض من الضرائب والعقوبات يمكن للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية ضد القرار الصادر عن المدير الجهوي أو المدير الولائي للضرائب، بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية أي لجنة الطعن الولائية بالمديرية، ولجنة الطعن الجهوية، في حالة الرفض الكلي أو الجزئي لطلبات المكلف بالضريبة المتضمنة للإعفاء أو التخفيض من الضرائب، والعقوبات والغرامات التأخيرية.

### ثانيا: رفع الدعوى من الإدارة الضريبية

القاعدة العامة في المنازعة الضريبية، أن الإدارة دائما تكون مدعى عليها واستثناء تكون مدعية في حالة واحدة وهي عندما تصدر اللجان رأياً مخالفاً للقانون، حيث منح المشرع الجزائري للإدارة الضريبية في هذه الحالة الحق في تعليق تنفيذ رأي لجان الطعن الإدارية الخاصة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة والطعن فيه أمام المحكمة الإدارية إذا ما رأت أن آراؤها غير مؤسّسة قانوناً، شريطة إبلاغ الشاكي بذلك. ففي هذه الحالة ترفع الدعوى على اللجنة مصدرة الرأي، وليس على المكلف بالضريبة. (يامة، 2014)

### ثالثا: رفع الدعوى من طرف العامل

بموجب المادة 36 من القانون 04/90 المتعلق بتسوية نزاعات العمل فإنه " في حال عدم المصالحة يرفع الطرف الذي له مصلحة دعوى أمام المحكمة الفاصلة في المسائل الاجتماعية"، عادة يكون العامل هو من يقوم برفع الدعوى أمام القسم الاجتماعي لأنه هو المتضرر في أغلب الحالات، ففي هذه الحالة يرفع العامل الدعوى على المؤسسة أمام القسم الاجتماعي في المحكمة مع إرفاق الدعوى بمحضر عدم الصلح الصادر من مكتب المصالحة لمفتشية العمل. (قانون متعلق بتسوية منازعات العمل، 04/90)

### المطلب الثاني: شروط رفع الدعوى القضائية

من أجل قبول الدعوى القضائية أمام المحكمة في مجال المنازعات المالية من قبل القاضي، ينبغي أن تستوفي جملة من الشروط المعينة.

### أولاً: الشروط العامة

تعد الشروط العامة مجموعة من الإجراءات الخاصة بكل الدعاوى المرفوعة إلى القضاء الإداري وفي حالة عدم توافرها ترفض الدعوى هذه الشروط منصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتتمثل في: (بن ساسي، 2022) (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008)

### 1- شرط الصفة

تعتبر الصفة، شرطا أساسيا لمباشرة الدعوى أمام القضاء، إذن الصفة إجراء إلزامي لرفع الدعوى أو طلب أو الطعن أو الدفع، فالدعوى ترفع من ذي صفة على ذي صفة، إذن الصفة هي الحق في المطالبة أمام القضاء، وتقوم على المصلحة المباشرة والشخصية في التقاضي، كما يحدث أن يتدخل طرفا أثناء سير الخصومة لم يرد ذكره في عريضة افتتاح الدعوى سواء بإرادته لأجل تحقيق مصلحة لفائدة المتدخل أو لطلب من أحد أو كلا طرفي الخصومة ولأن موضوع التدخل يتصل أكثر بأطراف الخصومة.

وعلى ضوء ما تم ذكره فإن الصفة هي الوضعية القانونية التي يتميز بها المدعي في المطالبة بحقه إذ أن هذه الصفة تظهر من خلال العلاقة القائمة بين المدعي والمدعى عليه والأدلة والبراهين المتعلقة بهذا الحق المطالب به كاسم ولقب المدعي المثبت في هويته ونفس البيانات نجدتها مذكورة في قرار قيمة الضريبة لدى الإدارة الضريبية على سبيل المثال.

- توافر الصفة في المدعي: تظهر الصفة في القضايا المتعلقة في الدعوى الضريبية خاصة في مجال الوعاء هو توافر الصفة المكلف بالضريبة الذي يكون شخص طبيعي أو شخص معنوي.

يوجد فرق بين الصفة في الدعوى والصفة في التقاضي، فقد لا يمكن لصاحب الدعوى مباشرتها شخصيا بسبب عذر مشروع أو شرط قانوني، فالقانون في هذه الحالة يسمح أو يلزم الشخص بتوكيل محامي لتمثيله ليحضر نيابة عنه أو بموجب وكالة خاصة.

- توافر الصفة في المدعى عليه ترفع الدعوى من ذي صفة على ذي صفة، فإلى جانب شرط توافرها في المدعي كذلك هي شرط أساسي في المدعى عليه.

فعلى رافع الدعوى ضد إدارة الضرائب أن يوجه ادعاءه ضد المدير الولائي للضرائب، إذا كان القرار المطعون فيه صادر من طرف هذا الأخير شخصيا، أو اسمه كما في القرارات الصادرة من رئيس مركز الضرائب. فعلى المستوى الولائي ترفع القضايا حصرا ضد المدير الولائي، وفيما يتعلق بالقرارات الصادرة عن مديرية

المؤسست الكبرى فإن الدعوى ترفع ضد مدير المؤسسات الكبرى، ومنه الدعوى المرفوعة ضد كل من مدير المديرية العامة للضرائب ومدير مركز الضرائب ترفض شكلا.

### 2- شرط المصلحة

المصلحة هي "الفائدة العملية التي تعود على رافع الدعوى من الحكم له بطلباته كلها أو بعضها فلا يكفي مجرد المصلحة النظرية البحتة". المصلحة هي الهدف المراد تحقيقه من طرف رافع الدعوى، فلا دعوى من غير مصلحة. فعند رفع الدعوى يتوجب على المدعي أن يكون له مصلحة فالقاضي ملزم بأن يتحقق من المصلحة المرجوة من هذه الدعوى إلى جانب الصفة والمصلحة فإذا خلت الدعوى من المصلحة؛ ترفض الدعوى شكلا من طرف القاضي. وتتميز المصلحة بمجموعة من الخصائص وهي:

- أن تكون المصلحة شخصية ومباشرة: وهي الرابطة الموجودة بين رافع الدعوى والحق المطالب به إذ أنه في حالة وجود وكالة أو نيابة عن طريق محامي يجب أن تكون هذه الوكالة مباشرة من طرف المدعي؛
- أن تكون مصلحة قانونية تتحقق المصلحة عند استنادها لمركز قانوني أو عند اعتداء أو المطالبة بتعويض عن الضرر الذي أصاب صاحب الحق؛
- مصلحة قائمة وحالة: تكون أمام مصلحة قائمة وحالة إذا كان حق رافع الدعوى اعتدي عليه فعليا وتحقق الضرر وفي دعاوى الضرائب يكون الضرر مادي. الهدف من اشتراط المصلحة ضمان جدية اللجوء إلى القضاء كما أنه المصلحة القائمة على أمر غير مشروع تعد باطلة فلا يجوز استناد الدعوى عليها، فما بني على باطل فهو باطل.

وعلى ضوء ما تم ذكره عن شرط المصلحة وخصائصها فإن المصلحة المتعلقة بنزاعات الوعاء الهدف منها إلغاء أو تعديل مضمون القرار الإداري الصادر عن إدارة الضرائب أو القرار الصادر من قبل لجان الطعن الضريبي في حالة عدم تمكن أحد طرفي النزاع من تحقيق هدفه عند قيامه بالطعن الإداري على مستوى إدارة الضرائب.

إن شرطي الصفة والمصلحة المذكوران في قانون الإجراءات المدنية والإدارية غير كافيان لقبول الدعوى إذا لم يتوفر شرط الأهلية.

### 3- شرط الأهلية

إن شرط الأهلية غير مذكور في مضمون المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فقد استبعد المشرع هذا الشرط الذي كان معمول به في قانون الإجراءات المدنية الملغى، إذ أن الأهلية وضع غير مستقر، قد يتوفر وقت قيد الدعوى وأثناء سير الخصومة ممكن أن ينقطع.

فأهلية التقاضي هي أهلية أداء، فلدى الشخص الطبيعي كما ورد في المادة 40 من القانون المدني وبالنسبة للأشخاص الاعتبارية مبينة في نص المادة 50 من نفس القانون المذكور آنفا.

إن المشرع جعل الأهلية حالة من حالات البطلان إذا كانت منعدمة وهي حالة من حالات الدفع بعدم القبول؛ فبانعدام الأهلية نكون أمام دعوى مرفوضة شكلا فلا يتم النظر في فحوى الدعوى دون توفر شرط الأهلية.

أما بالنسبة للشخص الطبيعي قد تنعدم أهليته في الحالات الآتية:

- ألا يكون قد بلغ سن الرشد المحدد قانونا مثلا 19 سنة كاملة حسب القانون الجزائري؛ حتى إذا كان ينقصه شهر أو أسبوع أو يوم. يمكن أن يكون الشخص قد بلغ السن القانوني تسعة عشر سنة (19) وقد تعترضه إحدى حالات عوارض الأهلية أو فقدانها كالسفه والغفلة والجنون.
- والحالة الأخيرة أن تتوفر السن القانوني والحالة العقلية السليمة، لكن المحجور عليه قانونا يمنع هنا من مباشرة دعواه وفيما يخص الشخص المعنوي ألا يكون هذا الشخص تم حله قانونيا، هذا ما يتعلق بالأهلية بصفة عامة في مجال القضاء أما ما يخص المنازعات الضريبية والتي هي ضمن المنازعات الإدارية فإن التمثيل بمحامي وجوبي بالنسبة للشخص الطبيعي، فإذا تنازع شخص مع إدارة الضرائب وتم الدفاع عن حقوقه بنفسه في المرحلة الإدارية، فلا يمكنه مباشرة الخصام بنفسه على مستوى القضاء.

ثانيا: الشروط الخاصة للدعوى

1- بالنسبة للمكلف بالضريبة: وتتمثل فيما يلي:

1-1 الميعاد

ترتبط المنازعات الجبائية بمواعيد محددة وعلى المكلف بالضريبة إحترامها، فبموجب المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (4) أشهر تحسب إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله حسب الحالة المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بخصوص شكواه، كما يمكن للمكلف بالضريبة رفع دعوى إلى المحكمة الإدارية إذا لم يستلم إشعار بالقرار بعد إنقضاء مدة شكايته للإدارة الضريبية (عدم رد الإدارة يعني قرارا ضمنيا بالرفض) إذا لم يرغب باللجوء إلى لجان الطعن. وعند لجوء المكلف إلى لجان الطعن ولم يرضى بالقرار يمكن له رفع دعوى خلال نفس الأجل أي أربعة (4) أشهر تبدأ من يوم استلام المكلف للإشعار المتضمن تبليغ رأي اللجنة.

أما إذا تعلق الأمر بالاعتراض على إجراءات المتابعة والتحصيل فإن الأمر يختلف، بحيث يجب على المكلف أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهرين (02) بالاعتراض على إجراءات المتابعة والتحصيل في أجل شهر اعتبارا من تاريخ تبليغ السند الأول الذي يقضي بالتصرف إذا تعلق الأمر بالاعتراض على التحصيل القسري.

أما إذا كانت الدعوى تتعلق باسترجاع الأشياء المحجوزة، فإن الدعوى يجب أن ترفع خلال شهرين (02) من انقضاء الأجل الممنوح لرئيس المصلحة للبت في طلب الاسترجاع المحدد بشهر يبدأ من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز، ويجب على قابض الضرائب أن يرجئ بيع الأشياء المحجوزة المتنازع حول ملكيتها إلى غاية الفصل نهائيا في طلب الإسترداد.

2-1 ما يتعلق بالعريضة الضريبية

العريضة هي بمثابة طلب يقدم إلى المعني ولا تكون مقبولة إلا بتوفير الشروط التالية: (طاهري، 2005،

صفحة 21)

- يجب تحريرها على ورق مدموغ عملا بالمادة 01/83 من قانون الإجراءات الجبائية؛
- يجب أن تكون موقعة من صاحبها؛

- إذا قدمت من طرف وكيل فلا بد عليه تقديم وكالة قانونية تحرر لزاما على ورق مدموغ و تسجيل قبل قيام الوكيل بالتصرف المأذون به بموجب المادة 83-75 من قانون الإجراءات الجبائية؛
- و يعني الأشخاص الآخرين من تقديم وكالة كالمحامون وسواهم؛
- عرض وجبر لوسائل وطلبات المعني؛
- أن تكون مرفقة بنسخة من الإشعار بتبليغ قرار مدير الضرائب لولاية المنازع فيه؛
- يجب أن تسبب العريضة المقدمة إلى المحكمة الإدارية (الغرفة الإدارية) بفحوى الشكوى المقدمة إلى المدير الضرائب للولاية.

### 3-1 التوقيع

ركز المشرع في مواده القانونية على شرط التوقيع كأحد أركان صحة الدعوى، حيث نصت المادة 83 من قانون الإجراءات المدنية في فقرتها الأولى على أن وجود وكيل لا يعني عن توقيع الدعوى من طرف المشتكي، إذ يجب تحرير الدعوى على ورق مدموغ وتوقيعها من قبل صاحبها عند تقديم هذه الدعوى من قبل وكيل وتطبق أحكام المادة 75 أعلاه والمتعلقة بإجراءات الوكالة. ثم أعادت الفقرة الرابعة التركيز على هذا الشرط استثناء من بقية الشروط، فباستثناء عدم التوقيع على الدعوى الأولية يمكن أن تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 أعلاه في الدعوة الموجهة إلى المحكمة الإدارية وعندما تكون قد تسببت في رفض الدعوى من قبل مدير الضرائب بالولاية. وبعد استكمال هذه الإجراءات والشروط وفق ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية (خاصة المواد 12 و13 منه)، تسجل هذه الدعوى لدى كتابة ضبط المحكمة للنظر فيها من طرف المحكمة الإدارية.

وفي حالة صحة هذه الإجراءات وتتمام الشروط تحال الدعوى لإبداء الرأي فيها على مدير الضرائب الولاية والذي يأمر بالتحقيق فيها حسب القواعد المحددة في المادة 76 أعلاه (الفرع 1-3) غير أن هذا التحقيق لا يكون إجباريا، إذ تعلق الأمر بدعاوي يشوبها إسقاط أو عيب شكلي يجعلها غير جائزة القبول نهائيا. (صالح، 2008، الصفحات 107-108)

### 2- بالنسبة لإدارة الضرائب

إن ميعاد رفع الدعوى من قبل الإدارة الضريبية في حالة الطعن في رأي اللجان الإدارية الخاصة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة هو شهر واحد ابتداء من تاريخ صدور الرأي طبقا للمادة

4/81 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على "عندما يعتبر رأي اللجنة غير مؤسس فإن مدير المؤسسات الكبرى، أو المدير الولائي الضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب يعلق تنفيذ هذا الرأي على أن يبلغ الشاكي بذلك، وفي هذه الحالة تقوم هذه السلطات برفع طعن ضد رأي اللجنة إلى المحكمة الإدارية في غضون الشهر الموالي لتاريخ إصدار ذلك الرأي." (بامة، 2014، صفحة 12)

### 3- بالنسبة للعامل

وجوب إحترام الميعاد (دايخ، 2014، صفحة 23) لم يتطرق قانون الإجراءات المدنية القديم ولا القانون 04-90 المتعلق بتسوية منازعات العمل إلى الآجال الواجب إحترامها لرفع الدعوى أمام القسم الإجتماعي لهذا السبب كانت تطبق الآجال المنصوص عليها في القانون المدني المتعلق بالتقادم حيث يتقدم بمرور خمس (5) سنوات كل حق دوري متجدد ولو أقر به المدين ومن بين هذه الحقوق مرتبات الموظفين وأجور العمل والمعاشات وبسنة واحدة المبالغ المستحقة للعمال والأجراء مقابل عملهم متى كانت هذه الحقوق غير دورية.

إلا أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد حدد آجالا لرفع الدعوى أمام القسم الإجتماعي والتي لا تتجاوز 6 أشهر ابتداء من تاريخ محضر عدم الصلح، وإذا لم ترفع الدعوى خلال هذا الأجل فإنها تسقط لمضي المدة المقررة قانونا، وقد تفادى المشرع الجزائري جعل هذا الأجل يبدأ من تاريخ التسريح، لما لوحظ من صعوبات في تسليم محاضر عدم الصلح قد يضطر في بعض الأحيان العمال للجوء للقاضي للمطالبة بهذه الوثيقة.

### المطلب الثالث: إجراءات التحقيق في الدعوى

بعد إتمام إجراءات إحالة الدعوى إلى المحكمة الإدارية بالنسبة للمنازعات الجبائية والقسم الإجتماعي بالنسبة لمنازعات العمل والتأكد من صحتها ومطابقتها للشروط يبدأ تبادل المقالات بين طرفي النزاع، حيث يرسل مدير الضرائب بالولاية الملف مصحوبا بطلباته إلى كتابة ضبط المحكمة، و إذا لم يكن موافقا على قبول الطلب بتمامه إلى كتابة ضبط المحكمة فإنه يعلم المدعي بأنه له أجلا مدته 30 يوما للإطلاع على الملف ولتقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسبا ويعلن عن رغبته في اللجوء إلى الخبرة، وعند انقضاء هذه المهلة القانونية يسلم الملف إلى المدير الولائي للضرائب الذي يدرس عند الاقتضاء الملاحظات المقدمة وفي

حالة تقديم مصلحة الضرائب بهذه المناسبة وقائع وأسباب جديدة يتم إعلام المدعي بذلك، حسب الإجراءات المنصوص عليها سابقاً، فإن على المدعي أو على وكيله أن يحرر كل ما يستظهر من مذكرات أمام المحكمة الإدارية على ورق مدموغ ثم تبدأ مرحلة جديدة في حياة الدعوى وهي مرحلة التحقيق التي ذكر قانون الإجراءات الجبائية منها طريقتين هما: (صالحى، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، 2008، صفحة 108)

### أولاً: التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق

بموجب المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة.

#### 1- التحقيق الإضافي

يكون هذا التحقيق وجوبي إذ قدم المكلف بالضريبة وسائل وأوجه جديدة قبل صدور الحكم في الدعوى أو إذا تدرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف علم بها (طاهري، 2005، صفحة 26) ومن ثم يجوز للقاضي بناء على طلب المكلف بالضريبة أو من تلقاء نفسه أن يأمر قبل الفصل بالنزاع بإجراء تحقيق إضافي ويكون هذا التحقيق وجوبي كلما قدم المكلف بالضريبة أوجه جديدة قبل صدور الحكم الفاصل في موضوع الدعوى، فيتم إحالة ملف القضية إلى المدير الولائي للضرائب الذي يقوم بتنفيذ أمر القاضي بإجراء تحقيق إضافي وتحرير تقرير عن ذلك يبدي فيه رأيه وطلباته.

#### 2- مراجعة التحقيق

يتم اللجوء إلى هذه الإجراءات إذا تبين للقاضي عدم كفاية التحقيق الإضافي وعدم كفاية عناصر ومستندات الملف وهذا الأجراء يمر على عدة مراحل وهي: (طاهري، 2005، صفحة 27)

- القائم بالمراجعة عون غير العون القائم بالتحقيق الأول؛
- يحضر الملف بالضريبة المقدم الشكوى أو من ينوبه قانونياً عمليات مراجعة التحقيق،
- إذا كانت الدعوى تتعلق بضريبة محلية، تتم عمليات مراجعة التحقيق بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من أعضاء لجنة الطعن على المستوى الدائرة؛
- يحرر العون المكلف بمراقبة التحقيق محضراً يبدي فيه رأيه ويضمنه ملاحظات المكلف بالضريبة وملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي؛

- يتم تحويل محضر التحقيق إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتولى بدوره إرسال الملف إلى محكمة الإدارية ويرفقه باقتراحاته.

### ثانياً: الخبرة

نظراً للطبيعة الفنية المتعلقة بالمنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية بصفة عامة يأمر القاضي بإجراء الخبرة ويلجأ إليها، والقرار الأخير يرجع للقاضي فالقاضي غير ملزم برأي الخبير خاصة إذا لم يكن كافياً، وإذا رأى القاضي أن الخبرة غير كافية أو غير سليمة يمكن له أن يأمر بخبرة جديدة.

## خلاصة الفصل الأول:

بناء على ما تقدم في هذا الفصل فإن للمنازعات دور هام في تسوية نقاط الخلاف بين الطرفين، وفي المرحلة القضائية تخضع التسوية القضائية للمنازعات المالية للعديد من الضوابط الموضوعية والإجرائية التي لا بد من إحترامها وتوفيرها لدى أطراف النزاع للوصول إلى حل يرضي الطرفين، وحتى يتم التسوية القضائية يجب المرور بالمرحلة الإدارية فهي مرحلة إجبارية بالإضافة إلى ضرورة توفر شروط قبول الدعوى، وتعد الأحكام الصادرة عن المحاكم أحكاماً إبتدائية قابلة للإستئناف، التسوية القضائية للمنازعات الجبائية تمر على ثلاث درجات المحكمة الإدارية كدرجة أولى ومحاكم الإستئناف الجهوية كدرجة ثانية ومجلس الدولة كدرجة ثالثة، أما منازعات العمل تمر بمرحلتين القسم الإجتماعي على مستوى المحكمة كدرجة أولى ومجلس الدولة كدرجة ثانية، ويعتبر القرار الصادر عن مجلس الدولة قراراً نهائياً غير قابلاً للطعن.

# الفصل الثاني

الإطار النظري للخبرة

القضائية المحاسبية

## تمهيد:

تعتبر الخبرة القضائية من أهم المواضيع في العصر الحالي فهي وسيلة من الوسائل التي يستعين بها القاضي في القضايا التي يجد صعوبة في تحليلها، وتتطلب دراية وعلم كافي للفصل فيها وكشف الحقيقة، ويلجأ القاضي لخبير مختص عندما لا يستطيع الإلمام أو يكون غير قادر على فهم معطيات وإيجاد الحلول للقضية لعدم تمتعه بالمعرفة الفنية اللازمة، فالقضايا ذات الطابع المالي تثير مشاكل محاسبية معقدة والقاضي غير قادر على دراستها مما يتطلب خبير خاص بها، لهذا يلجأ القاضي إلى خبير قضائي في المحاسبة والمالية أو الجباية.

ومن أجل الإحاطة بالخبرة القضائية المحاسبية سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الخبرة القضائية بصفة عامة والخبرة القضائية المحاسبية بصفة خاصة، بالإضافة إلى تنظيم مهنة الخبير القضائي المحاسبي في الجزائر كما يلي:

## المبحث الأول: ماهية الخبرة القضائية.

## المبحث الثاني: الخبرة القضائية المحاسبية.

## المبحث الثالث: تنظيم مهنة الخبير القضائي المحاسبي في الجزائر.

## المبحث الأول: ماهية الخبرة القضائية

يحتل موضوع الخبرة القضائية بأهمية كبيرة وخصوصا في القضايا التي تتطلب مختصين في مجالات معينة والقاضي لا يستطيع الحكم والفصل في هذه القضايا إلا بالاستعانة بخبراء ذوي اختصاص لتوضيح وتبسيط القضية المعروضة أمامه، وسيتم التعرض في هذا المبحث إلى مفاهيم أساسية حول الخبرة القضائية والتطور التاريخي لها وأنواعها، بالإضافة إلى تمييزها عن المصطلحات المشابهة لها.

## المطلب الأول: مفهوم الخبرة القضائية وتطورها.

تعد الخبرة القضائية وسيلة من وسائل الإثبات وإجراء من إجراءات التحقيق التي يأمر بها القاضي فلها قواعدها وبنياتها وخصوصياتها التي لا بد من تعلمها وتطويرها والاهتمام بها، سيتم التعرض في هذا المطلب إلى تعريف الخبرة القضائية وخصائصها.

## أولاً: تعريف الخبرة القضائية

تعددت تعاريف الخبرة القضائية نذكر منها:

عرفت الخبرة من الناحية القانونية في المادة 143 من قانون الإجراءات الجزائية الصادر بالأمر رقم 66-155 المؤرخ في 1966/06/08 المعدل والمتمم بأنها مسألة ذات طابع فني، وعرفت الخبرة في المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الصادر بالقانون 08-09 المؤرخ في 2008/02/25 بأنها "تهدف إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضنة للقاضي".

وعرفت الخبرة في الإصطلاح الشرعي بأنها وسيلة إثبات علمية يقوم بها ذوي الإختصاص في مختلف العلوم والمواد الجزائية أو المدنية أو الإدارية أو المحاسبية أو غيرها...، لإبداء رأيهم الفني أو العلمي قصد إظهار الحقيقة وإنصاف أطراف النزاع، وذلك بناء على طلب القاضي في حالة عدم قدرته على الإمام بجوانب المسألة المتنازع فيها. (خنوش، 2015، صفحة 135)

كما عرفت بأنها إجراء تحقيق يعهد به القاضي إلى شخص مختص، ينعت بالخبير، بمهمة محددة تتعلق بواقعة أو وقائع مادية يستلزم بحثها أو تقديرها، أو على العموم إبداء الرأي فيها علماً أو فنا لا يتوافر في

الشخص العادي، ليقدم بيانا أو رأيا فنيا، لا يستطيع القاضي الوصول له وحده. (حزيط، 2014، صفحة 14)

وعرفت أيضا بأنها المهمة الموكلة إلى شخص أو عدة أشخاص ذوي اختصاص أو مهارة أو تجربة في مهنة ما أو صنعة ما أو علم، وذلك من قبل محكمة أو هيئة قضائية، لتحصل منهم على معلومات أو آراء أو دلائل إثبات لا يمكن للمحكمة أن تؤمنها بنفسها، وتعددها ضرورة لتكوين قناعتها للفصل في نزاع معين. (فرح ميرة و المبروك سالم، 2019، صفحة 49)

وعرفت بأنها وسيلة مهمة تلجأ إليها المحكمة كلما قامت في الدعوى مسألة يتطلب حلها معلومات خاصة لا يأنس القاضي في نفسه الكفاءة العلمية أو الفنية لها. (حيف، 2014، صفحة 23)

الملاحظ من التعريفات السابقة أنها تركز على النقاط التالية:

- وسيلة يستعين بها القاضي لتوضيح واقعة يكون غير ملم بها؛
- وسيلة إثبات يقوم بها مختص بطلب من القاضي للفصل في النزاع المطروح أمامه؛
- مهمة يعهد بها القاضي لشخص ذو مهارة وخبرة من أجل إبداء رأيه فيها.

ويمكن تعريف الخبرة القضائية بصفة عامة بأنها "وسيلة من وسائل الإثبات التي يستعين بها القاضي في نزاع يكون بعيد عن اختصاصه ويجد صعوبة في تحليله، ويتطلب دراية وعلم كافي، حيث يقوم الخبير القضائي بإبداء رأي يساعد القاضي للفصل في النزاع وكشف الحقيقة".

#### ثانيا: خصائص الخبرة القضائية

للخبرة القضائية مجموعة من الخصائص يمكن إجمالها فيما يلي:

#### 1- الصفة الفنية للخبرة

يستعين القاضي بالخبرة في المسائل ذات الطبيعة الفنية التي يتطلب الفصل فيها معارف خاصة لا يملكها القاضي، فيلجأ إلى معارف شخص في كمحاسب أو مهندس أو طبيب، وبذلك فإنه يجوز تعيين خبير في الحالات التالية:

- المسائل التي يستلزم الفصل فيها استيعاب النقاط الفنية البحتة أو العلمية التي قد لا تشملها معارف القاضي العامة كالمسائل الخاصة بالمحاسبة والطب والهندسة وتحقيق الخطوط من إجراء مضاهاة البصمة والإمضاء والخط، فتقتصر مهمة الخبير على إبداء الرأي في المسائل الفنية التي يصعب على القاضي فهمها.
- الوقائع المادية التي يشق على القاضي الوصول إليها (كمعاينة الأراضي لمعرفة حدودها وأبعادها أو بيان معدن تربتها أو تقدير قيمتها أو قيمة الربيع، ومعاينة المباني وبيان مواد بنائها وحالتها، وإثبات حالة المنقولات والبضائع وغير ذلك من الوقائع المادية). (تونسي، 2017، الصفحات 73-74)

## 2- الصفة الاختيارية للخبرة

في إطار البحث عن دليل وتكوين قناعة لدى القاضي، يتمتع القاضي بسلطة تقديرية كبيرة في اللجوء إلى الخبرة القضائية، وعندما يأمر القاضي بإجراء الخبرة يعين خبيراً أو عدة خبراء ويوضح لهم مهمتهم وكذلك يعين القاضي الخبير إما من تلقاء نفسه أو بناء على طلب من الخصوم. (هنوني و تراعي، 2009، صفحة 39)

يتضح مما سبق أن للقاضي حرية الاختيار والتقدير في ما إذا كان في حاجة للخبرة أم لا وكذا عدد الخبراء، وأنه غير ملزم باللجوء إليها إذا كان قادراً على تكوين قناعة من خلال الوثائق المقدمة له.

## 3- الصفة التبعية للخبرة

يعني أن هناك مراحل يجب المرور عليها في موضوع معين فلا يمكن تعيين خبير في دعوى معينة دون أن تكون هناك دعوى قائمة أمام القضاء، ذلك أن الخبرة تفترض وجود نزاع قائم أمام القضاء فتمثل الخبرة حينئذ وسيلة إثبات تساعد في تسوية النزاع وتنشأ عن قرار قاضي المحكمة بإجرائها. (حزيط، 2014، صفحة 22)

## 4- الرقابة القضائية

يخضع الخبير القضائي أثناء قيامه بمهامه للرقابة القضائية، وتعد الرقابة القضائية من الآليات القانونية الفعالة لتحقيق الهدف المرجو من الخبرة، فحينما يستشعر الخبير أنه تحت الرقابة سيلتزم حتماً بالمبادئ القانونية

والأخلاقية التي يفرضها الإنجاز السليم للمهمة المسندة إليه من قبل المحكمة لإنجاز مهمته بنفسه بكل دقة وإتقان وأمانة وإخلاص ونزاهة وإبداء رأيه بكل حيادية واستقلال. (حيف، 2014، صفحة 47)

### ثالثا: تطور الخبرة في الجزائر

عرف نظام الخبرة في الجزائر منذ العمل به في بداية الحقبة الاستعمارية إلى غاية العهد الراهن تدرجا مستمرا، يمكن تقسيمه إلى خمسة مراحل أساسية تتطرق إليها فيما يلي: (بطاهر، 2003، صفحة 33)

**1- المرحلة الأولى:** وتبدأ من وقت إدراج الخبير باعتباره تدبير من تدابير التحقيق ضمن قانون الإجراءات المدنية لسنة 1806 إلى غاية وضع إصلاح قانون الإجراءات المدنية لسنة 1944. ففي هذه المرحلة كان إنجاز الخبرة مხოلا إلى ثلاثة خبراء ما لم يتفق الخصوم على تعيين خبير واحد، إذ كانت القاعدة السائدة هي تعدد الخبراء واستثناء وحدانية الخبير.

**2- المرحلة الثانية:** تبدأ من سنة 1944 إلى غاية صدور أول تشريع جزائري و الذي احتوي على النظام القضائي الجزائري في سنة 1966 ولقد تميزت هذه المرحلة بإدخال تعديلات خاصة على المادة 350 من قانون الإجراءات المدنية والتي من خلالها أصبح بوسع القاضي تعيين ما يبدو له كافيا من الخبراء، وامتدت صلاحياته إلى تحديد ذلك العدد من الخبراء بعد أن كانت من نصيب الخصوم، وما يلاحظ في هذه المرحلة هو الحد من تدخل الخصوم في إنجاز وتعزيز صلاحيات القاضي في ذلك كما كان عليه الأمر فيما مضى.

**3- المرحلة الثالثة:** وتمتد ما بين 1966 إلى غاية أول تعديل بموجب الأمر 71-80 المؤرخ في: 29 ديسمبر 1971، في هذه المرحلة اعتمد المشرع نظام الخبير الفرد وهو الاتجاه الذي كرسه المادتان 47 و 48 من قانون الإجراءات المدنية: يتم تعيين الخبير من القاضي إما تلقائيا أو بناء على اتفاق الخصوم، ومع ذلك فإن هذه القاعدة استثناء بحيث كان بإمكان المجلس القضائي إذا ما رأى في ذلك ضرورة تعيين خبراء متعددين و هذا ما تضمن عليها المادة 124 قانون الإجراءات المدنية قبل تعديلها بموجب الأمر 71-80.

**4- المرحلة الرابعة:** يقترن بدء سريانها من تعديل 1971 إلى غاية صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08 - 09 هذا وتتميز هذه المرحلة بالتعديل الذي جاء به الأمر 71-80 المؤرخ في: 29 ديسمبر 1971

ليرسم لنظام الخبرة نمطا يجعله يتقرب من ذلك الذي كان مأخوذاً به في غضون الاستقلال الوطني، ولقد نصت المادة 47 قانون الإجراءات المدنية على أنه عندما يأمر القاضي بإجراء الخبرة يتم تعيين خبير أو عدة خبراء.

**5- المرحلة الخامسة:** ويبدأ سريانها من صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09 الذي كرس مبدأ تعدد الخبراء وعدم حصرهم بثلاث خبراء، كما عاجلت المادة 131 من القانون الجديد حالة النزاعات التي تتطلب معرفة فنية متصلة ببعض التخصصات التي لا تتضمن قائمة الخبراء أسماء بالمعنيين، في هذه الحالة يجوز للقاضي الاستعانة بخبير حتى ولو لم يكن معلقاً مع توجيه اليمين له قبل تنفيذ مهمته.

كما أضافت المادة 128 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09 إلزاماً على القاضي يتضمن وجوب احتواء الحكم الأسباب المؤدية للجوء إلى الخبرة، وتقادي التعسف في اللجوء إلى الخبير.

أما باقي ما جاء به هذا القانون فهو يتعلق بإجراءات محضرة مثل دفع التسيقات وإجراء استبدال الخبراء وردهم وإجراء الصلح.

### المطلب الثاني: أنواع الخبرة

تعتبر الخبرة أحد الخيارات التي يلجأ إليها طرفي النزاع من أجل تسوية النزاع وللخبرة عدة أنواع نذكر منها:

#### أولاً: الخبرة الاستشارية

ويطلق عليها الخبرة غير الرسمية حيث يلجأ الأشخاص دون وجود نزاع إلى خبير لاستشارته في حالات تتطلب معرفة ودراية، أو أثناء نزاع للدلالة على عدم صحة أو دقة تقرير الخبير القضائي، ويتقاضى الخبير المستشار أتعابه من الأطراف مباشرة وفقاً للاتفاق الذي تم بين الخبير الاستشاري والأطراف.

#### ثانياً: الخبرة الاتفاقية

ويطلق عليها الخبرة الودية، حيث يلجأ أطراف النزاع بعد الاتفاق إلى خبير معين، ويستطيع أطراف النزاع أن يتخذوا رأي الخبير في تقريره ملزماً لهم.

### ثالثا: الخبرة القضائية

وهي موضوع دراستنا وهي الخبرة التي يأمر بها القاضي أو يطلبها أحد الأطراف وفقا لما تطرقنا سابقا، وتنطوي على عدة تصنيفات وتتمثل فيما يلي:

**1- الخبرة الأولى:** وهي الخبرة التي يأمر بها القاضي لأول مرة للفصل في قضايا تقنية معقدة فيعين خبير أو عدة خبراء حسب طبيعة وأهمية الخبرة. (هنوني و تراعي، 2009، صفحة 32)

**2- الخبرة الثانية:** وهي الخبرة التي تكون في نفس القضية ولكن تتعلق بمسائل ونقاط مختلفة تماما عن تلك المسائل والنقاط التي تناولتها الخبرة الأولى، ويعين فيها خبير أو عدة خبراء حسب طبيعة وأهمية الخبرة ويمكن أن تسند إلى نفس الخبراء الذين قاموا بالخبرة الأولى. (هنوني و تراعي، 2009، صفحة 32)

**3- الخبرة المضادة:** وهي التي يطلبها الخصوم أو تأمر بها المحكمة من تلقاء نفسها ويكون موضوعها مراقبة صحة المعطيات وسلامة وصدق النتائج والخلاصات المترتبة عن الخبرة الأولى ويكون ذلك بواسطة خبير أو عدة خبراء. (بن السيمحو و بوعبد الله، 2022، صفحة 31)

**4- الخبرة الجديدة:** وهي التي تأمر بها المحكمة عند رفض الخبرة الأولى نهائيا، لأي سبب من أسباب بطلان الخبرة الأولى، فالقاضي له الحرية المطلقة في طلب خبرة جديدة، كما للخصوم كذلك طلبها بغية إبراز براهين جديدة في عناصر الدفاع عن قضاياهم. (بن السيمحو و بوعبد الله، 2022، صفحة 31)

**5- الخبرة التكميلية:** هي الخبرة التي يأمر بها القاضي عندما يرى تقصير أو نقص في تقرير الخبرة المقدمة له أو أن الخبير لم يقم بمهمته على أحسن وجه كعدم الإجابة على جميع الأسئلة والنقاط الفنية المعين لأجلها، فيأمر القاضي بالخبرة التكميلية لاستكمال النقص الملحوظ في التقرير.

### المطلب الثالث: تمييز الخبرة القضائية عن المفاهيم المشابهة لها

تعد الخبرة القضائية إجراء من إجراءات التحري ولذلك وجب تمييزها عن غيرها من المفاهيم، والتي من بينها الشهادة، المعاينة والتفتيش.

أولاً: الشهادة

تعتبر من وسائل الإثبات وتصدر عن إنسان أدرك واقعة معينة (بالمشاهدة أو السماع أو اللمس) يبين فيها أمام المحكمة ما تبادر لذهنه وإدراكه في هذه الواقعة وتمثل الفوارق بين الخبرة والشهادة فيما يلي: (حزيط، 2014، صفحة 27)

- شخص الشاهد عنصر أساسي في الشهادة، فلا يمكن إستبدال الشاهد لأنه أدرك الواقعة بعلمه دون غيره، عكس الحال بالنسبة للخبير فيمكن إستبداله بغيره من أهل التخصص؛
- الشاهد يقوم بسرد الوقائع التي تبادرت إلى إدراكه دون أن يسخر في سبيل استحضار المعلومات المتعلقة بهذه الوقائع علماً أو فناً ولا يشترط أن يكون ملماً بتخصص معين وهو لا يبدي رأياً بخصوص الواقعة، عكس الخبير الذي يشترط فيه تخصصاً فنياً أو علمياً لأداء مهمته حيث يوظف معارفه وخبرته في سبيل إبداء رأيه في الواقعة؛
- يكفي في الشاهد الإدراك والتمييز وسلامة العقل، عكس الخبير الذي ينبغي أن تتوفر فيه شروط ومؤهلات ضرورية وصفات مثل قوة الملاحظة والتدقيق؛
- الشاهد مجبر على أداء الشهادة وليس مخير، عكس الخبير الذي قد يمتنع عن أداء الخبرة فهو غير ملزم بأداء العمل الذي تطلبه منه المحكمة لإجراء خبرة فيه؛
- يتضمن يمين الشهادة التعهد بالإدلاء بكل صدق وأمانة، أما يمين الخبرة فيتضمن تعهد الخبير بأداء أعماله بصدق وأمانة.

ثانياً: المعاينة

هي مشاهدة المحكمة بنفسها محل النزاع على الطبيعة حتى تتمكن من تكوين فهم واقعي صحيح للقضية المعروضة عليها حتى تتمكن من الفصل فيها.

وهناك فرق بين الخبرة والمعاينة، فالمعاينة تعطي للمحكمة فكرة مادية محسوسة عن الواقعة لا توفرها أوراق الدعوى ولا تقارير الخبراء التي مهما بلغت من الدقة والحياد فإنها لا تستطيع أن تنقل للمحكمة الصورة الكاملة والصادقة للواقع كما هو الحال في المعاينة والمشاهدة المباشرة.

ثالثا: التفتيش

هو إجراء لإثبات وسيلة مادية قد يكون موضوعه شخصا أو مكان أو شيئا، وقد أوجب القانون وقبل القيام بهذا الإجراء ضرورة الحصول على إذن صريح من السلطة القضائية المختصة ممثلة في وكيل الجمهورية أو قاضي التحقيق، ويكمن الفرق بين التفتيش والخبرة في أمور نذكر منها: (بن السبحو و بوعبد الله، 2022، صفحة 34)

- التفتيش إجراء مادي محض، بينما الخبرة إجراء تقديري يعتمد على إضفاء صبغة تقديرية لتلك الوقائع؛
- التفتيش يكون أثناء مرحلة التحقيق الابتدائي بينما الخبرة جائزة عبر كل مراحل الدعوى؛
- الهدف من التفتيش هو ضبط الأشياء أو الوثائق المفيدة في إجلاء الحقيقة وحجزها أما هدف الخبرة فهو مساعدة القاضي في تكوين قناعاته للوصول إلى حكم مناسب للنزاع المعروض عليه.

**المطلب الرابع: المعوقات التي تواجه الخبرة القضائية**

تواجه الخبرة القضائية معوقات يمكن تصنيف أهمها إلى:

**أولا: الصعوبات التي تواجه إعداد الخبرة القضائية**

تظهر بعض الصعوبات في مجال الخبرة القضائية نذكر منها ما يلي: (الشنيكات، 2008، صفحة 257)

- تأثر الخبير برأيه الشخصي أو بمذهب معين في مجال تخصصه الأمر الذي ينعكس على خبرته، وأيضا في بعض الحالات في إثبات المسؤولية في حالة لجوء المحكمة إلى الخبرة لإثبات مسؤولية بعض المتخصصين كالأطباء والصيدالة أو غيرهم من أصحاب العلوم والمهن والفنون، فإن الصعوبة تتجلى بقيام تسامح أو تضامن مهني بين أصحاب التخصص أو المهنة الواحدة، بل يعتذر البعض عن أداء الخبرة لإثبات مسؤولية الزملاء في التخصص نظرا لقيام هذا التضامن؛
- صعوبة تقدير الخبير للحقيقة الواقعية من منطلق نظري مجرد؛

- إنجاز تقارير ناقصة بإغفال بعض النقاط المحددة للخبير، وعدم استجابته للمحكمة عندما تقوم بإرجاع المهمة إليه لإكمالها، أو عندما تستدعيه لتقديم البيانات والتوضيحات الضرورية؛
- اتسام بعض التقرير بعدم الدقة وافتقارها للموضوعية إن لم يصل الأمر إلى تضمينها بيانات غير صحيحة وهو ما أدى إلى متابعة كثير من الخبراء وتحريك الدعوى العمومية في حقهم ومؤاخذتهم من أجل المنسوب إليهم ومعاقتهم بالتشطيب عليهم من جدول الخبراء؛
- قيام بعض الخبراء بتكليف مساعديهم بإنجاز الخبرة، والاكتفاء بتوقيع التقرير؛
- رفض بعض الخبراء التوصل بالأحكام القاضية بتعيينهم بدعوى عدم كفاية الأتعاب أو الاستناد إلى أسباب شخصية أو كثرة المهام التي يقوم بها الخبير في مجالات أخرى خارج الخبرة القضائية؛
- عدم إنجاز الخبرات في الآجال المحددة لذلك، وعدم طلب تمديد هذه الآجال؛
- بعض الخبراء القضائيين يحاولون الاستفادة من هذه الصفة واستغلالها في كسب ثقة الزبائن الذين يلجؤون لخدمتهم مباشرة؛
- إسناد بعض المهام لخبراء قضائيين خارجة عن اختصاصاتهم؛
- خلو بعض الأحكام من البيانات الأساسية الكاملة والعنوانين المضبوطة للخبراء.

#### ثانيا: إساءة استخدام المحكمة للخبرة القضائية

الخبرة وسيلة اثبات خاضعة لتقدير المحكمة في كل إجراءاتها ابتداء من الأمر بها ومرورا بموضوعها وحدود مهمتها وانتهاءا بنتيجتها، الأمر الذي قد يسيء استعمال المحكمة لهذه الوسيلة من حيث: (رجاء و معمر، صفحة 9)

- لجوء المحكمة إلى الخبرة في مسائل لا تحتاج إلى خبرة أو غير متنازع عليها ولا تحتاج إثباتا ولا بيانا في وقائع غير منتجة في الدعوى القائمة، بحيث تكون الخبرة غير ذات فائدة، إلا لتأخر فصل الدعوى وتأجيل النظر في النزاع إلى ما بعد الانتهاء من الخبرة.
- وقد تلجأ المحكمة إلى الخبرة في مسائل تخرج بها عن غاياتها، كمسائل القانون وهو الأمر الممنوع على المحكمة.

- وغالبا ما تقوم المحكمة بأخذ رأي الخبير كمسلمة، وتجعله محورا وأساسا لحكمها دون تمحيص، بحيث يكون القاضي الحقيقي في المسألة هو الخبير وليس المحكمة، فيصبح الخبير قاضيا من وراء الستار أو قاضيا معنويا، ولعل سبب ذلك هو الأعباء الثقيلة التي يتحملها القضاة بنظر مئات القضايا في جلسة واحدة.
- كما أن الخبرة القضائية قد تؤدي إلى تأخير الفصل في القضايا وزيادة المصروفات القضائية، وقد تلجأ إليها المحكمة للتخلص مؤقتا من القضايا.

## المبحث الثاني: الخبرة القضائية المحاسبية

تعتبر الخبرة القضائية المحاسبية من المواضيع الحديثة في الفكر المحاسبي واستجابة للحاجة الاجتماعية نظرا لطبيعة المنازعات المالية والمشاكل المحاسبية بالإضافة لكونها وسيلة لمساعدة القضاء في النزاعات المعروضة أمامه.

## المطلب الأول: مفهوم وأهداف الخبرة القضائية المحاسبية

تعد الخبرة القضائية المحاسبية إحدى وسائل الإثبات وإجراء من إجراءات التحقيق في المنازعات المالية التي يأمر بها القاضي للفصل في مسألة فنية محاسبية ليس له دراية بها.

## أولاً: لمحة تاريخية حول الخبرة القضائية المحاسبية

يرجع ظهور الخبرة القضائية المحاسبية إلى ما يقارب 200 سنة، إذ كانت بدايتها في غلاسكو بسكوتلاندا سنة 1824 والتي تمثلت بمنح إتمادات للمحاسبين تؤهلهم للمشاركة بإجراءات التحكيم وإبداء الرأي الفني المالي المحايد لفض النزاعات بالمحاكم، وازدادت أهمية المحاسبة القضائية بسرعة في الولايات المتحدة والمملكة المتحدة في أوائل القرن العشرين، حيث تم في الولايات المتحدة الاستعانة بحوالي (500) محاسب مندوبين كوكلاء ماليين في النزاعات القضائية خلال فترة الحرب العالمية الثانية، وبهذا أصبحت المحاسبة القضائية مهنة تتطلع إلى أبعد من الأرقام في التعامل مع الواقع حيث أنها تستعين بالقانون ومهارات التحقيق لتكون حاضرة في المحاكم القانونية والمدنية. (محي الدين، بوخرص، ورحالي، 2021، صفحة 25)

أما في الوطن العربي فيرجع البعض بدايات الطلب على خدمات المحاسبة القضائية إلى خمسينيات القرن الماضي، حيث صدر أول كتاب عن المحاسبة القضائية في عام 1950م بعنوان: "المحاسبة أمام القضاء في منازعات الضرائب" لتوفيق أبو علم.

كما أن المحاسبة القضائية تطورت على مر الزمن، ويمكن تحديد ملامح تطورها كما يلي: (الجليلي، 2012، صفحة 12)

- في سنة 1946م نشر محاسب أمريكي من نيويورك (Maurice Peloubet) مقالاً بعنوان " المحاسبة القضائية : مكانها في اقتصاد اليوم " ؛
  - في سنة 1982م قام المؤلف "Francis C Dykeman" بإصدار كتاب بعنوان: المحاسبة القضائية المحاسبة وشهادة الخبرة؛
  - قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بإصدار دليل الممارسة رقم 7 سنة 1986 م، وفيه تم تحديد ستة مجالات لخدمات المحاسبة القضائية ومنها: تحديد قيمة الأضرار ومنع الاحتكار، والمحاسبة، التقييم والاستشارات العامة، والتحليلات؛
  - تم تأسيس المجلس الأمريكي للمحاسبين القضائيين في مارس عام 1997م؛
  - حالياً هناك ما لا يقل عن 16 جامعة وكلية أمريكية تقدم دورات متخصصة في مجال المحاسبة القضائية؛
  - في عام 2009م أقرت الجمعية الأمريكية (AAA) بالمحاسبة القضائية، وأفردت لها فصلاً في المجلة الخاصة بها باسم المحاسبة القضائية (FIA) لتشجيع بحوثها؛
  - في عام 2011م صدور قانون دود-فرانك وهو أهم قانون صدر للإصلاح المالي منذ قانون البورصات في 1944، حتى أصبحت المحاسبة القضائية علم يدرس في أكاديميات المحاسبة.
- في السنوات الأخيرة ازدادت حاجة القضاء والمصارف وشركات التأمين ووكالات الشرطة في الاستعانة بالمحاسبين القضائيين، ونجد اليوم عدة جهات مهنية متخصصة في منح شهادة المحاسبة القضائية، وأهمها شهادة المحاسب القضائي (CertifiedCr.FA Forensic Accountant) للكلية الأمريكية للباحثين القضائيين American Colleg of Forensic Examiners (ACFEI) وشهادة في المحاسبة المالية Certified of American المعهد الأمريكي Certified in Financial Forensics والجهة المانحة المعهد الأمريكي Institute Public Accountants (AICPA) للمحاسبين القانونيين، جعلت الحاجة المتزايدة لخدمات المحاسبين القضائيين وفي جميع المجالات مهنة الخبير القضائي المحاسبي واحدة من المهن الأكثر أماناً والأرقى من بين 20 مهنة مرموقة في العالم. (الصائغ، 2019، صفحة 59)

ثانيا: تعريف الخبرة القضائية المحاسبية

تسمى المحاسبة القضائية في الجزائر بالخبرة القضائية المحاسبية وهي وسيلة إثبات وإجراء مساعد للقاضي، ويمكن تعريف الخبرة القضائية في مجال المحاسبة بأنها معاملة يعهد بها القاضي إلى أفراد لديهم معرفة قانونية تقنية من أجل الحصول منهم على المعلومات التي يحتاجها للنظر في القضية. (بن العربي و بودريالة، 2021، صفحة 232)

تتكون الخبرة القضائية المحاسبية من كلمتين مستقلتين؛ إذ تشير كلمة الخبرة القضائية إلى القضايا ذات العلاقة بالمحاكم القانونية، وأما كلمة المحاسبة فهي تشير إلى تصنيف وتسجيل الأحداث الاقتصادية بطريقة تخصصية تساعد الأطراف المختلفة على استخدام المعلومات المحاسبية من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية. (ميثم و الروزاق، 2018، صفحة 203)

تعرف بأنها استخدام المحاسبة والمراجعة ومهارات التحقيق لاكتشاف جرائم الاحتيال والفساد المالي وتحليل المعلومات المالية لاستخدامها في الاجراءات القانونية. (Hossain & Tanim, 2016)

تعرف بأنها عبارة عن نقطة التقاء للعديد من التخصصات المختلفة مثل المحاسبة، المراجعة، القانون، التمويل، الاقتصاد، علم النفس، علم الاجتماع، وعلم الجريمة. (DiGabriele & Hubers, 2015, p. 100)

من خلال التعريفات السابقة يمكن إستخلاص ما يلي:

- وسيلة إثبات تساعد القاضي في الفصل في النزاع المطروح أمامه؛
- مزيج بين علوم وتقنيات المحاسبة والعلوم القانونية؛
- إستخدام مهارات التحقيق لمساعدة القاضي في تسوية المنازعات المالية.

من خلال ما سبق يمكن تعريف الخبرة القضائية المحاسبية بأنها مزيج بين المحاسبة والتدقيق والقانون يعهد بها القاضي حين يكون غير قادر على الفصل في النزاع إلى شخص مختص من أجل إبداء رأيه فيها.

### ثالثاً: أهداف الخبرة القضائية المحاسبية

تهدف الخبرة القضائية المحاسبية إلى تسوية النزاعات المالية القضائية ورد محاولات الاحتيال وتمثل أهدافها في الآتي: (زواش و بن حركو، 2019، صفحة 327)

#### 1-التحري عن الغش المالي

التحري والكشف عن الغش في القوائم المالية، ويشمل ذلك مراجعة الحالات الفعلية للغش، واقتراح طرق معالجتها، والتنسيق والإستعانة بالخبراء في مجالات متعددة، وذلك في سياق الإجراءات اللازمة لتوفير الأدلة اللازمة لذلك، ويكون إما شفويًا أو في شكل تقرير أو كليهما معاً؛

#### 2- دعم التقاضي

وتشمل جميع المستندات لقبول أو رفض الادعاء، ثم مراجعة المستندات الملائمة لتكوين التقييم المبدئي للحالة، وتحديد مجال الخسارة وقيمتها، وفحص الأدلة المناسبة وتكوين الرأي في الغش المالي، من خلال إجراء التحليل، والتحقق من صحة احتساب مبلغ التعويض المطالب به أمام المحكمة، بالإضافة إلى خدمات الشاهد الخبير: وتمثل في الخدمات المهنية المقدمة في سياق إعطاء دليل سواء كان بصورة تقرير أو شفويًا أمام المحكمة حيث يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإبداء الرأي الفني والمالي إستناداً إلى مهارته وخبراته؛

#### 3-الخدمات الاستشارية

وتتمثل فيما يلي:

- الخدمات المهنية المقدمة في سياق العمل كمستشار، محكم مالي، وسيط، وغيرها؛
- تسوية متطلبات التأمين؛
- الكشف عن قضايا الإهمال المهني؛
- تسوية المنازعات التجارية؛
- دعم الحكومة، النظام، الإمتثال للقوانين؛
- توفير دليل يساعد على كشف الغش ومحاربة الفساد المالي المنتشر في الشركات المختلفة.

كما تهدف الخبرة القضائية المحاسبية أيضا إلى: (دنقر، حمودة، و زرتي، 2020، صفحة 239)

- جمع الأدلة الكافية وتقديم تقرير يتضمن رأي فني مهني محايد للمساعدة في تأييد الدعاوى القضائية؛
  - إعداد محاسبين قضائيين لديهم المعرفة والخبرة والمهارة المحاسبية، ومهارة التحقيق في ضل المعرفة القانونية للمساعدة في إقرار الحق وتحقيق العدالة؛
  - حماية المال العام من أعمال الغش والاحتيال وسوء الاستخدام؛
  - المساهمة في رفع كفاءة وفاعلية وظيفة مهنة المراجعة؛
  - تقييم الأضرار الناتجة عن إهمال المراجع الخارجي؛
  - اكتشاف الاختلال وتحديد كميته والإجراءات الجزائية التي تتخذ بشأنه؛
  - التحقق من الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف ذات العلاقة؛
  - إكتشاف عمليات الاحتيال، فضلا عن اكتشاف حالات التهرب من الالتزامات المالية، أو الممارسات الخاطئة التي ترتكب في السجلات؛
  - تحديد مقدار الخسائر أو الأضرار الاقتصادية المتكبدة أو المحتملة وجمع الأدلة المالية التي ستكون بمثابة أدلة قوية لدعم المطالبات القانونية لاستردادها.
- في حين تتضمن أهداف الخبرة القضائية المحاسبية أيضا ما يلي: (محبوب، 2017):
- تقديم معلومات وبيانات مالية ومحاسبية للأغراض القضائية؛
  - تحديد الأنشطة غير القانونية التي تتسبب في ارتكاب الغش وتجميع الأدلة اللازمة مع إعداد تقرير يتضمن رأياً فنياً مهنياً محايداً يُعِين على الفصل في الدعاوى القضائية؛
  - حماية المال العام من الغش وسوء الاستخدام والمساهمة في كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الخارجية؛
  - توفير مراجعين قضائيين متخصصين يتمتعون بالمعرفة اللازمة بالمحاسبة والمراجعة ومهارات التقصي في ضوء المعرفة القانونية؛ ليصبحوا خبراء أو مستشارين يساعدون في فصل الدعاوى والمنازعات القضائية المالية ومعاونة القضاة على إقرار وتحقيق العدالة.

### المطلب الثاني: أسباب ظهور الخبرة القضائية المحاسبية وأهميتها

نشأت الخبرة القضائية المحاسبية لحاجة القضاء لخدمات المحاسبين في القضايا ذات الطابع المالي، فعند إعتراض القاضي مسائل ذات طابع فني خارج عن إختصاصه فله الحق للإستعانة بأهل الإختصاص.

#### أولاً: أسباب ظهور الخبرة القضائية المحاسبية

ظهرت المحاسبة القضائية كان في البداية كرد فعل لنمو وزيادة الفساد المالي وكذلك زيادة التطور الناتج عن تكنولوجيا المعلومات مما أدى لزيادة الاهتمام بالخبرة القضائية المحاسبية نتيجة زيادتها كعب والتحرير الحاصل في أرقام الحسابات المالية للعديد من الشركات الأمريكية الكبرى المدرجة في بورصة وول ستريت بدءاً بأنرون عملاق الطاقة و جنرال موتورز وصولاً إلى وورلدكوم حيث لم يستطع المراجع الخارجي اكتشاف هذا التلاعب. (الصائع، 2019، صفحة 59)

وهناك مجموعة من الأسباب التي أدت لزيادة الإهتمام بالخبرة القضائية المحاسبية كفرع من فروع المحاسبة وأهم هذه الأسباب هي: (جاسم، 2017، صفحة 348)

- إنتشار الغش والفساد: بالرغم من تبني العديد من الآليات والمداخل لمحاربة الفساد، إلا أنه ما زال موجوداً ومتغلغلاً وضارياً بجذوره في الكثير من النظم، وربما يرجع ذلك إلى أن هناك بعض العقبات التي تقف أمام تشخيصه ومكافحته وعلاجه، وإحدى هذه العقبات عدم توفر خدمات مهنة الفحص القانوني بشقيها التقصي والدعم القانوني وحيث يعتبر الفحص القانوني الجسر الذي يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني، حيث توفر مخرجاته معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية؛

- فجوة التوقعات: ظهرت الحاجة إلى الخبرة القضائية المحاسبية كمجال محاسبي جديد، يعمل على تضيق فجوة التدفقات في التدقيق وهو الأمر الذي إنعكس على جهود المنظمات المهنية وتوصيات مجلس الرقابة (PCACB) على أعمال مدققي حسابات الشركات المقيدة في البورصة الأمريكية، أي ضرورة تطبيق المحاسبة القضائية سواء بصورة دورية منتظمة أو بصورة مفاجئة من حين لآخر؛

- حاجة القضاء والمحاكم إلى خبراء يوفرون معلومات مالية ومحاسبية للأغراض القانونية: لا شك أن إنتشار الفساد وتزايد الغش أدى إلى تفاقم المشاكل وزيادة حدة التعارض والصراع بين الأحداث المختلفة ذات

العلاقة، وهو الأمر الذي أدى إلى تزايد الاتجاه نحو المحاكم وازدياد الدعاوي القضائية والتي تطرقت إلى مجالات مستحدثة تعكس عولمة التجارة وتبادل الخدمات والتجارة الالكترونية، وما يتطلبه ذلك من تعقد التشريعات وزيادة الضغوط في بيئة التقاضي، وهو الأمر الذي أظهر مدى حاجة القضاء إلى خبراء أو مستشارين في هذا المجال يستأنسون بأرائهم وخبراتهم من خلال تقاريرهم حول المخالفات المالية والغش، ومن ثم تحقق التكامل بين المحاسبة والقانون لتقديم تقص وتحليل جيد وشامل وواضح بما يخدم الدعاوي القضائية المرتبطة وبحقق العدالة.

### ثانيا: أهمية تطبيق الخبرة القضائية المحاسبية

يختلف المحاسب الذي يعد القوائم المالية عن الخبير القضائي المحاسبي إذ يجب أن يتوافر فيه تأهيل علمي وعملي، حيث يساهم في وضع الجوانب الإدارية والسياسية والمعايير لمنع الاحتمالات المالية والغش والمنازعات القضائية وفحص وتحليل الحسائر المحققة ومن هو الشخص المسؤول عنها والتقصي والفحص قبل عرض المؤسسة لقوائمها، وتستخدم المحاسبة القضائية في عدة مجالات منها: (طبيشات و الدليمي، صفحة 21)

- التحري عن الغش والتلاعب في التقارير المالية وتقديم الأدلة المناسبة؛
  - فحص وتقييم الرقابة الداخلية وتحري نقاط الضعف التي تستخدم في الغش والتلاعب؛
  - تقييم الحسائر في حالة المطالبة بالتعويض من شركات التأمين؛
  - تقييم المؤسسات في حالة وجود نزاع يستدعي دراسة بعض البنود المتنازع عليها لعدة فترات متتالية؛
  - الفحص الشامل للأنشطة محل الغش والفساد؛
  - تقييم مدى الالتزام بالتشريعات الخاصة بالهبات والتبرعات والإعانات الحكومية وغيرها؛
  - تقييم المؤسسة في حالة التصفية وتقدير حقوق الدائنين وأولوية السداد؛
  - تقدير الأرباح المفقودة نتيجة الفرص الضائعة على المؤسسة.
- وتتمثل وظيفة المحاسبة القضائية في حالات أخرى منها: (الجليلي، 2012، صفحة 15)
- دعم وتوجيه الاستشارات القضائية؛
  - إثبات أو تفنيد دعاوي الاحتيال؛
  - المساعدة في وضع الشكل المناسب لأسئلة التحقيق التي سيتم توجيهها بناء على الأدلة المالية؛

- يحضر الخبير القضائي المحاسبي عملية التحقيق لمراجعة الاستجواب وإعادة تشكيل الأسئلة أو إضافة أسئلة جديدة لاستكمال سير التحقيقات؛
- تساهم في عقد المناقشات والتفاوض في النزاعات التجارية.

### المطلب الثالث: أقسام الخبرة القضائية المحاسبية والخدمات التي توفرها

يتم اللجوء للخبرة القضائية المحاسبية في المنازعات المالية حسب الغرض منها، كما تتعدد الخدمات التي تقدمها هذه الأخيرة.

#### أولاً: أقسام الخبرة القضائية المحاسبية

تنقسم الخبرة القضائية المحاسبية إلى قسمين أساسيين هما التحقيق ودعم التقاضي.

#### 1- لغرض التحقيق

وتختص بمراجعة الوضع الراهن وتقديم المقترحات بخصوص طرق العمل المحتملة، والتنسيق والتعاون مع الخبراء الآخرين (بما فيهم المحققين، فاحصي المستندات القضائيين والمهندسين الاستشاريين)، وتقديم المساعدة بسبل حماية الأصول واستردادها بالطرق المدنية أو رفع الدعوى الجنائية.

#### 2- لغرض دعم القضاء

من خلال عرض وتبسيط للوقائع الاقتصادية المتعلقة بالقضية للقاضي، وبهذه الخدمة فإن الخبرة القضائية المحاسبية تقوم بجمع الأطراف المشاركة في المنازعات القانونية ويمكن أن تساعد في حل النزاع، ويمكن للمحاسب القضائي أن يعمل كشاهد خبير من ناحية أخرى لتحديد ما إذا كانت المسائل القضائية مثل الاحتيال في الأوراق المالية التي تتضمن التسوية المالية، وتحديد السرقة والتزوير والإحتيال في التأمين، وما إلى ذلك من الحالات المعقدة للغش والإحتيال، يقدم الخبير المحاسبي القضائي بعض التوصيات والإجراءات التي يمكن اتخاذها للتقليل أو الحد من المخاطر أو الخسائر في المستقبل: Owojori & Asolu , 2009 ( 184).

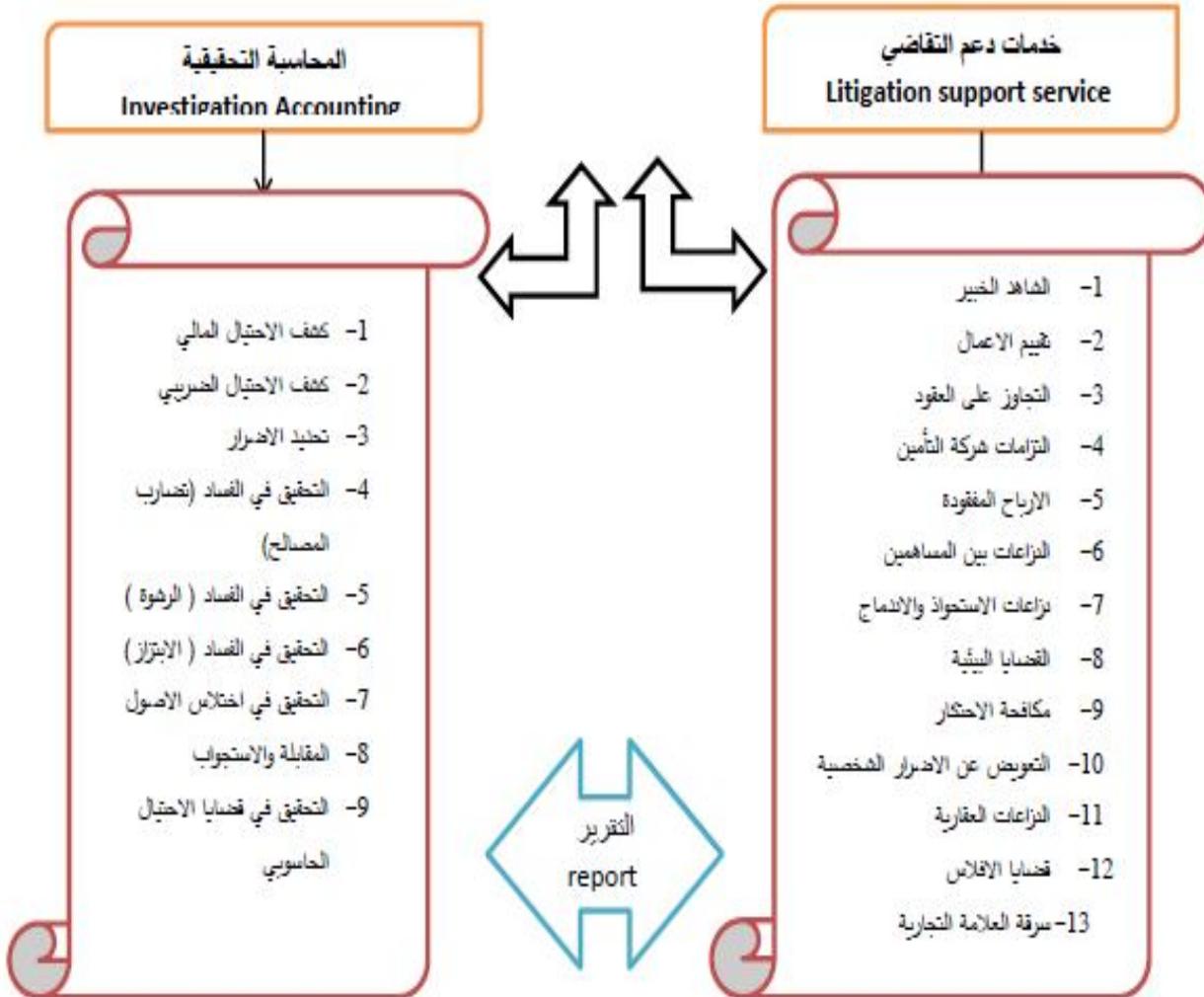
ويمكن تحديد الدعم القضائي بالمهام التالية:

- المساعدة في الحصول على الوثائق الضرورية لدعم القضية أو دحضها؛

- مراجعة الوثائق ذات العلاقة بالقضية لغرض التقييم المبدي للقضية وتحديد مواطن القوة والضعف فيها؛
- تقديم المساعدة في استجواب الشهود لغرض الاكتشاف، بما في ذلك صياغة الأسئلة التي ستسأل بخصوص الدليل المالي؛
- حضور استجواب الشهود لغرض الاكتشاف ومراجعة الشهادة والمساعدة في فهم القضايا المالية؛
- مراجعة تقرير الخبير المعارض المتعلق بالأضرار وإعداد تقرير بنقاط القوة والضعف فيه.

والشكل الموالي يوضح أقسام الخبرة القضائية المحاسبية:

الشكل رقم(2-1): أقسام الخبرة القضائية المحاسبية



المصدر (العواد و الجبوري، 2020، صفحة 29)

ثانياً: الخدمات التي تقدمها الخبرة القضائية المحاسبية

ويمكن تحديد الخدمات الرئيسة على النحو الآتي: (الجليلي، 2012، صفحة 14)

### 1- تقديم الاستشارات لحل المنازعات

وهي أحد الخدمات يقدمها الخبير القضائي المحاسبي، إذ يقدم رأياً يستند إلى وقائع معروفة، أما إذا كانت الحقائق غير معروفة، فإن الخبير القضائي المحاسبي يقوم بالتحقيق في موضوع المنازعات، ومن ثم تكوين رأي على أساس التحقيقات التي يقوم بها.

وتشمل الخدمات التي يقدمها الاستشارات في مجال التقاضي بشأن المنازعات الناشئة عن المسؤولية المهنية والدعوى المدنية، والاستشارات بصدد منازعات المسؤولية المهنية تشمل تحديد مقدار الخسارة الناجمة عن الأحداث للمنازعات الخاصة بأداء المهن مثل التأمين، تأخر البناء، وسرقة الأسرار التجارية. أما الاستشارات الخاصة بالمنازعات المدنية تشمل التقييمات الأعمال التجارية، واختلاس موظف، وتقييم الأضرار المادية في القضايا محل النزاع.

### 2- شهادة خبرة في الشؤون المالية

قد يكون الخبير القضائي المحاسبي بمثابة أحد الخبراء في حالات التقاضي التي تشتمل مجالات المحاسبة والشؤون المالية أو في مجال إعداد وتحليل الضرائب، أو تقييم الأداء المالي، ويسهم في صياغة أسئلة الاستجواب في هذا المجال، أو المساعدة في ترجمة الوثائق، ومن الجدير بالذكر أن عمل الخبير القضائي المحاسبي في غاية الأهمية لأنه يجب أن نضع في اعتبارنا أن القاضي وهيئة المحلفين قد لا يكونون على دراية بلغة المحاسبة، وبالتالي ينبغي للخبير القضائي المحاسبي تفسير كل شيء بدقة، وتجنب عرض الموضوعات بصورة معقدة. وعلى الخبير القضائي المحاسبي في هذا المجال القيام بجميع أعمال التحقيق بنفسه لأن من مسؤوليته الرد في المحاكم وأن عدم القدرة على الإجابة على سؤال وهو على منصة الشهود يمكن أن يلحق الضرر بسمعته المهنية والوظيفية في المستقبل.

### 3-التسويات المالية وتقييم أعمال الشراكة عند الطلاق

الخبير القضائي المحاسبي كثيرا ما يدعى إلى حل تسويات الطلاق بين الأزواج الذين لديهم ملكية في شركة خاصة، والشراكة في الأعمال التجارية، لأن وظيفة الخبير القضائي المحاسبي تختص بتقييم الأعمال وتحديد وتقييم القيمة المالية للأصول والممتلكات. أي أن هدف الخبير القضائي المحاسبي في تسوية المنازعات المالية عند الطلاق هو تقييم الأعمال لتحديد قيمة واقعية للأعمال بما يتفق مع هدف الخدمة، أن تحقيق هدف الخبير القضائي المحاسبي في الدفاع عن عمله يتوقف على قيامه بإجراء تحقيق عميق بصدد التسويات المالية لموضوع الطلاق، لأن المعلومات المتاحة قد تكون محدودة، فمن المهم على الخبير القضائي المحاسبي إجراء تحقيق عميق.

#### المطلب الرابع: تقنيات الخبرة القضائية المحاسبية

يعتمد الخبير القضائي المحاسبي على مجموعة من التقنيات المتنوعة، التي تساعده في تنفيذ المهام الموكلة إليه، ولا سيما الكشف عن الاحتيال، ومن أهم هذه التقنيات ما يلي: (الجليلي، 2012) (الكيسي، 2016) (الوكيل، 2018)

1. **التنقيب في البيانات:** هي إحدى أساليب المحاسبة القضائية التي تساعد في اكتشاف التحايل المالي من خلال الكشف عن أنماط السلوك التي تشير إلى وجود مثل هذه الممارسات، وينطوي هذا الأسلوب على استخراج المعلومات من البيانات لتحديد الأنماط والعلاقات غير المعروفة سابقا على أن يتم التحقق من دقة البيانات التي يتم الحصول عليها؛
2. **المراقبة المستمرة:** تعد المراقبة المستمرة إحدى أساليب المحاسبة القضائية التي تستخدم للحصول على الأدلة المتعلقة بعمليات التلاعب أو الأخطاء المتعمدة أو غير المتعمدة في التقارير المالية؛
3. **تحليل النسب:** يهتم هذا الأسلوب بتحليل نسب البيانات الرقمية، حيث يمكنها تحديد الأدلة عن وجود عمليات تلاعب، وعن طريق تحليل النسب يمكن دراسة العلاقات بين مجاميع البيانات الرقمية مثل العلاقة بين التكاليف والوحدات المباعة أو إيراد المبيعات أو ساعات العمل المباشر، ويمكن باستعمال تحليل النسب تقدير بعض المصروفات مثل تكلفة البضاعة المباعة أو تحليل نسبة مجمل الربح أو تكلفة البضاعة المباعة أو غيرها من النسب التي يمكن أن تشير إلى وجود بنود غير اعتيادية في البيانات قيد التحليل والتي تقود إلى اعتبارها عمليات تلاعب أو غش؛

4. تحليل مصادر واستخدامات الأموال : يهتم هذا الأسلوب بالحصول على معلومات عن الصفقات ذات المبالغ الكبيرة والعلاقة بين أطراف الصفقة الواحدة مثل علاقة المساهمين بمجلس الإدارة وامتدادي الأسهم والسندات أو أي أطراف أخرى ذات علاقة أو تأثير على الصفقة، ويتضمن هذا الأسلوب أيضا الحصول على الوثائق الثبوتية للموجودات الثابتة والتحقق من صحة أرصدها وأرصدة حسابات أخرى كالمدينين والنقد والمخزون؛
5. قانون بنفورد : يعد أحد أساليب المحاسبة القضائية، وعند استخدام هذا القانون يصبح بالإمكان فحص جودة ومصداقية الأرقام أو البيانات المحاسبية وتحديد الحالات الشاذة منها ليتسنى إجراء المزيد من عمليات الفحص والتحري عليها، تلك التحريات التي تنصب على البيانات التي تظهر اختلافا مع توزيع بنفورد، ويتطلب استخدام قانون بنفورد في مجال الكشف عن ممارسات الغش والاحتيال المالي؛
- كأحد أساليب المحاسبة القضائية، أن يكون حجم العينة المختارة كبير بشكل كافي لإظهار نمط رتبة الرقم، وأن تكون مجاميع الأرقام معبرة عن الظاهرة نفسها قيد الاختبار مثل حساب المدينين أو حساب المبيعات وغيرها، وأن تكون الأرقام غير مقيدة بقيود، ولكن هناك محددات لقانون بنفورد، حيث لا ينطبق على كافة مجاميع الأرقام؛
6. تحليل التسلسل الزمني واستخدام خرائط التعقب : يمكن اعتماد تحليل التسلسل الزمني كإحدى تقنيات الخبرة القضائية المحاسبية الضرورية لعرض كل التفاصيل المتعلقة بعمليات التلاعب من بداية هذه العمليات حتى تحقق الهدف من عملية التحقق أو التحكيم وعن طريق هذا الأسلوب يمكن إظهار توقيت الخلافات المالية وتحليلها بهدف الوصول إلى صورة واضحة عن علاقة كل طرف بالآخر من حيث توقيت حصول الخلاف أو النزاع المالي وكذلك التواصل مع هذا التوقيت وربطه بالحدث المتحقق ومن ثم تلخيص عملية التحقيق، ويشكل المخطط الزمني قاعدة بيانات للخبير القضائي المحاسبي ومرجعا له يمكن الاسترشاد به عند الضرورة، أما خرائط التعقب فيمكن استخدامها لإظهار تدفق الأموال من البنك أو من أسهم شركة معينة إلى شركة أخرى أو من شخص لآخر وبذلك تساعد هذه الخرائط في الكشف عن عمليات غسل الأموال التي تتم عن طريق البنوك؛
7. أدوات المراجعة بمساعدة الكمبيوتر : وفق هذه الأسلوب يتم استخدام وتوظيف التكنولوجيا لإنجاز بعض أعمال المراجعة التي تساعد الخبير القضائي المحاسبي في إتمام مهمته بشكل أفضل وأسرع وتكلفة أقل ويتطلب الاستعانة بهذا الأسلوب توفر كل المعلومات اللازمة لعملية المراجعة في أنظمة الحاسب الآلي

وعن طريق هذه الأسلوب يمكن إجراء اختبار و مراجعة تفصيلية للمعاملات التجارية وأرصدة الحسابات وملايين الملفات بنسبة % 100 وذلك في سبيل الكشف عن ممارسات الغش والاحتيال المالي؛

**8. تعقب الصفقات الصغيرة واختبارات الشمول الكاملة والخاطئة :** يقوم الخبير القضائي المحاسبي وفق تقنية تعقب الصفقات الصغيرة بتعقب العمليات التي ترتبط بها بيانات تكون موضع شك وذات مبالغ صغيرة ومتكررة لمرات عديدة وذلك لاحتمال أن تكون هذه العمليات سبيل لعملية تجزئة الصفقة الكبيرة إلى صفقات صغيرة لأغراض التمويه ويستخدم هذا الأسلوب في تعقب عمليات المتاجرة بالعقارات أو واستخدام الموجودات غير الملموسة كالعلامات التجارية وحقوق الطبع وبراءة الاختراع وعمليات رهن العقارات والضمانات الأخرى، أما تقنية اختبارات الشمول الكاملة والخاطئة فتستخدم في تحديد الموقع الصحيح للبيانات والمعلومات قيد التحقيق لكي يتم استثناء البيانات الصحيحة وشمول الخاطئة منها، وتساعد اختبارات الشمول في الكشف عن الموجودات المخفية؛

**9. سلسلة المراجع وتحليل الرابط :** وفق تقنية سلسلة المراجع يقوم الخبير القضائي المحاسبي، بعد حصوله على الدليل المالي، بإثبات مصدر هذا الدليل وكيفية الحصول عليه وعلاقة المصدر بالوثائق واختيار التوقيت المناسب لتقديمه للأطراف المعنية بالنزاع المالي مع ضرورة استخدام نسخة مصورة والاحتفاظ بالنسخة الأصلية، أما تقنية تحليل الرابط فتقوم على إجراء تحليلات شبكية تبين العلاقات بين الأشخاص وصلتها بالبيانات أو المعلومات المالية أو بالصفقات التجارية، مثل مقارنة العناوين البريدية لمديرين الشركة وأرقام الهواتف التي تم استخدامها خلال الفترة الزمنية قيد التحقيق، ويمكن التنسيق في هذا الشأن مع الجهات المعنية بأعمال البريد والاتصالات؛

**10. دليل السيولة النقدية ونشرات أسهم الشركة :** يستخدم هذا الأسلوب لإثبات أن حسابات النقد الموجودة في الشركة مطابقة لما موجود في البنك وتبين نشرة الأسهم العلاقة بين مالكي الأسهم وما ورد في نشرة الاسهم التي تبين بدورها حركة أسهم الشركة محل الاستثمار أو الشركة التي تدور بشأنها عملية التحقيق؛

**11. الأساليب التحقيقية :** هي جملة من الأساليب التي تعد إحدى تقنيات الخبرة القضائية المحاسبية والتي تتمحور باتجاهين هما مراجعة الوثائق العامة والتحليل المختبري؛ وتشمل مراجعة الوثائق كل من سجلات الشركة وفروعها والسجلات المدنية وملف أنشطة تجارة الأسهم أما التحليل المختبري فيشمل تحليل بصمات الأصابع والتوقيعات المزورة والوثائق المعدلة أو المزورة واسترجاع الملفات أو العمليات التي تمت في

الأجهزة الالكترونية بالشركة محل التحقيق وسحب التقارير الخاصة بالمكالمات الهاتفية للأشخاص محل التحقيق أو الاشتباه من الجهات المختصة واسترجاع الملفات المحذوفة أو فك شفرات بعض الملفات المشفرة.

### المبحث الثالث: تنظيم مهنة الخبير القضائي المحاسبي في الجزائر

نظم المشرع الجزائري مهنة الخبير بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 310/95 المؤرخ في 10 أكتوبر 1995، والذي يهدف إلى مساعدة القضاة في حل القضايا المطروحة أمامهم بمساعدة خبراء في مجالات محددة تكون لهم الدراية التامة فيها.

#### المطلب الأول: تعريف الخبير القضائي المحاسبي

قبل تعريف الخبير القضائي المحاسبي سنعرف أولا الخبير القضائي بصفة عامة.

#### أولا: تعريف الخبير القضائي

يعرف الخبير بأنه شخص غير موظف بالحكمة له معلومات فنية خاصة يستعين القضاء برأيه في المسائل التي يستلزم تحقيقها، ويعد الخبير من مساعدي القاضي حيث يتدبه لحل نقاط التحقيق الغامضة ولأجل تحقيق الوقائع التي يمكنه وحده فقط تقديرها. (تونس، 2017، صفحة 87)

ويعرف أيضا بأنه شخص ذو معارف تقنية يعينه القاضي للقيام بمعاينات موجهة لتنوير العدالة وإبداء رأي شخصي للقاضي في تكوين قناعته. (هنوي و تراعي، 2009، صفحة 26)

وينقسم الخبراء حسب المشرع الجزائري وفقا للجهة التي قامت بندبهم إلى خبراء منتدبين وخبراء استثنائيين. (المادة 31 من قانون الجراءات الجزائري، 2008)

الخبير المنتدب هو ذلك الخبير الذي يتم اختياره عادة من جدول الخبراء العاملين لدى المحاكم ويعين من طرف القاضي ليقوم بأعمال فنية من أجل الاستعانة بتقاريرهم للوصول إلى الحقيقة، ويختلف الخبراء لاختلاف تخصصاتهم فنجد خبراء الطب الشرعي والفنيون وكذا العاملين في الجانب الجنائي وغيرهم من الخبراء.

الخبير الاستثنائي وهو شخص متخصص في مجال من المجالات الفنية غير مسجل في قائمة الخبراء المعتمدين، يتم تعيينه في مسألة معينة فقط وأنه ينتدب لقبوله أن يحلف اليمين القانونية أمام الجهة القضائية التي عينته بأداء المهمة الموكلة له بكل دقة وأمانة.

مما سبق يمكن تعريف الخبير القضائي على أنه: شخص مسجل في قائمة الخبراء القضائيين وفي بعض الحالات غير مسجل بالقائمة، وغير موظف بالمحكمة له معارف تقنية يستعين القاضي برأيه في المسائل المعقدة التي تصعب عليه من أجل تنوير العدالة.

#### ثانياً: تعريف الخبير القضائي المحاسبي

يعرف الخبير القضائي المحاسبي على أنه خبير محاسب أو محافظ حسابات خوله القانون للتعاون مع القضاء، بعد اعتماده وتسجيله في جدول الخبراء القضائيين بمجلس قضائي معين، وبصفة إستثنائية قد يعين دون أن يكون مقيدا في الجدول. (بوشاك و سايج، 2017، صفحة 377)

كما يعرف على أنه شخص تبرز المهمة الرئيسية له بالإدلاء بشهادته أمام المحكمة مستندا إلى خبراته ومهاراته في القضية موضوع النزاع لمساعدة القاضي للفصل فيها بصورة عادلة. (الكبيسي، 2016، صفحة 4)

يمكن تعريف الخبير القضائي المحاسبي على أنه: شخص ذو معارف ويمتحن مهنة المحاسبة يستعين به القاضي من أجل إعطاء صورة واضحة للعدالة والمساعدة على الفصل في المنازعات المالية.

#### المطلب الثاني: أسباب الإستعانة بالخبير القضائي المحاسبي

يستعين القاضي بالخبير لمساعدته في استجلاء بعض النقاط الفنية والتقنية، فهو بهذه الصفة يعتبر مساعداً للقضاء، فقد يواجه القاضي بعض الصعوبات أثناء مزاولته لمهمته في الفصل في المنازعات المعروضة عليه، ومن أهم الصعوبات احتواء القضية المعروضة أمام القاضي على مسائل فنية أو علمية، لا يستطيع القاضي الإلمام بها بنفسه، ويكون الوقوف على هذه المسائل متطلب أساسي للفصل في الدعوى، وإذا حكم القاضي فيما لا يعلمه دون الرجوع لأصحاب الخبرة في الأمر المتنازع فيه فإن حكمه بذلك يكون جائراً معيباً بالقصور، وقابلاً للنقض، لذا أجازت التشريعات استعانة القاضي بأهل المعرفة والعلم وبمن لديهم معرفة

متخصصة بالمسائل العلمية والفنية، لمعرفة رأيهم مما يساعده على الإدراك والفهم الصحيح لوقائع المنازعة.  
(الشيبان، الصفحات 425-426)

وفي المسائل المحاسبية والنزاعات ذات الطابع المالي بصفة عامة كقضايا التهرب الضريبي، نزاعات الشركات، إحتلاس الأموال، الإفلاس والتسوية القضائية، المنازعات بين الشركاء... إلخ، تكون أسباب الإستعانة بخبير قضائي محاسبي متعددة ومنها: (بوشاك و سايج، 2017، صفحة 376)

**1- موضوع النزاع القضائي:** إن الخبرة القضائية تهدف أساسا إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للقاضي، فإذا كان النزاع المعروض أمامه يتضمن مسائل ذات صبغة مالية، كان للقاضي تعيين خبير قضائي محاسبي على غرار الدعاوى التي يحتاج فيها القاضي إلى فحص وتقييم وتحليل المحاسبة، والتدقيق المالي والمحاسبي للشركات مثلا، والتي تعد من المهام الأصلية للخبير المحاسبي، ولكي لا يتهم القاضي بإنكار العدالة، فقد حول له القانون اللجوء إلى الخبراء المحاسبين ليساعده في إثبات الوقائع وفك غموض الأرقام المقدمة، وبالتالي الوصول إلى قناعة معينة تمكنه من إصدار الحكم المناسب؛

**2- نقص أو غياب التكوين المحاسبي للقاضي:** وهو أمر طبيعي، ذلك أن القضاة يتلقون تكويننا في المجال القانوني وهو ما يفترض أن يكون بإلمامهم بالجوانب القانونية لشتى المواضيع، لأن المهمة الأساسية للقضاء هي تطبيق القانون، فالقاضي ليس مطالباً بأن يلم بالجوانب الطبية والعلمية والمحاسبية وغيرها، بل إن الإستعانة بخبير في التخصص تكون أدق وأصلح من أجل التطبيق السليم والصحيح للقانون، ويترتب على ذلك أن الخبير، مهما كان مجال تخصصه، لا يجوز له إبداء أي رأي قانوني حتى لا يتجاوز سلطات القاضي، بل يكتفي بتوضيح المسائل التقنية والفنية في إطار المهام المحددة التي كلف بها، ثم للقاضي أن يكيف الوقائع التكييف القانوني المناسب حسب قناعاته وإدراكه ومعارفه القانونية، وأن يفصل في الدعوى بناء على ذلك؛

**3- التطبيق السليم للقانون:** يجب على القاضي في أي تصرف يقوم به في إطار مهامه القضائية أن يتحرى تطبيق القانون تطبيقا سليما وصحيحا، وهو إلزام نابع من واجبه المقرر قانونا بأن يعطي العناية اللازمة لعمله، وأن يتحلى بالإخلاص والعدل، وأن يسلك السلوك النزيه الوفي لمبادئ العدالة فمن أجل تحقيق

العدالة، والتوصل إلى حكم عادل، تكون الإستعانة بخبير محاسبي من أجل التعرف على المسائل المحاسبية التي يجب أن يتعرف عليها القاضي وأن يدركها أمرا هاما تمليه ضرورة التطبيق السليم للقانون.

### المطلب الثالث: شروط وإجراءات التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين

قبل التطرق إلى شروط اعتماد الخبير القضائي يجب توفر جملة من الشروط الأساسية التي تتمحور حول الصلاحية العلمية والفنية ويقصد بها الاستعداد الدراسي والخبرة العلمية في مجاله، والصلاحية القانونية ويقصد بها الأهلية والقدرة على ممارسة الخبرة دون وجود مانع قانوني، والشروط العامة كالأهلية والجنسية (في حالات استثنائية يسقط شرط الجنسية) والدرجة العلمية وترخيص مزاولة المهنة والصلاحية الأخلاقية والأدبية بالإضافة إلى حسن السيرة والسمعة الحسنة.

### أولاً: شروط التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين

تم ذكر شروط التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين في القانون 310/95 المتعلق بالخبراء القضائيين، حيث حدد شروط اعتماد الشخص المعنوي كخبير قضائي بالإضافة إلى الشخص الطبيعي.

#### 1- شروط التسجيل للشخص الطبيعي

طبقا للمادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 95 - 310 المؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1416 الموافق ل 10 أكتوبر سنة 1995 الذي يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين وكيفية، كما يحدد حقوقهم وواجباتهم، يجوز أن يسجل أي شخص طبيعي في قائمة الخبراء القضائيين إذا توفرت فيه الشروط الآتية: (95-310 مرسوم متعلق بالخبراء القضائيين)

- أن تكون جنسيته جزائرية، مع مراعاة الاتفاقيات الدولية؛
- أن تكون له شهادة جامعية، أو تأهيل مهني معين في الاختصاص الذي يطلب التسجيل فيه؛
- أن لا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب ارتكابه وقائع محللة بالأداب العامة أو الشرف؛
- أن لا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية؛

- أن لا يكون ضابطا عموميا وقع خلعه أو عزله، أو محاميا شطب اسمه من نقابة المحامين، أو موظفا عزل بمقتضى إجراء تأديبي بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالآداب العامة أو الشرف؛
- أن لا يكون قد منع بقرار قضائي من ممارسة المهنة؛
- أن يكون قد مارس هذه المهنة أو هذا النشاط في ظروف سمحت له أن يتحصل على تأهيل كاف لمدة لا تقل عن سبع (7) سنوات؛
- أن تعتمده السلطة الوصية في اختصاصه أو يسجل في قائمة تعدها هذه السلطة.

## 2- شروط التسجيل للشخص المعنوي

حددت المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95 - 310 الشروط الواجب توفرها في الشخص المعنوي الذي يترشح للتسجيل في قائمة الخبراء القضائيين ما يلي: (95-310 مرسوم متعلق بالخبراء القضائيين)

- أن تتوفر في المسيرين الاجتماعيين شروط الشخص الطبيعي (أن لا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالآداب العامة أو الشرف، أن لا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية، أن لا يكون ضابطا عموميا وقع خلعه أو عزله، أو محاميا شطب اسمه من نقابة المحامين، أو موظفا عزل بمقتضى إجراء تأديبي بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالآداب العامة أو الشرف)؛
  - أن يكون الشخص المعنوي قد مارس نشاطا لا تقل مدته عن خمس (5) سنوات لاكتساب تأهيل كاف في التخصص الذي يطلب التسجيل فيه؛
  - أن يكون له مقر رئيسي أو مؤسسة تقنية تتماشى مع تخصصه في دائرة اختصاص المجلس القضائي.
- ويمكن تلخيص شروط التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين فيما يلي: (بلول، 2021، صفحة 47)

- الجنسية الجزائرية: لم يتم التمييز ما إذا كانت الجنسية جزائرية أو مكتسبة، وإذا كان الشخص له جنسية أجنبية فيمكن قبول تسجيله بشرط أن تكون هناك اتفاقية دولية ثنائية أو متعددة الأطراف تسمح بذلك، باعتبار أن نص المادة نصت على مراعاة الاتفاقيات الدولية في هذا المجال.
- شرط المؤهل: بمعنى أن يكون حائزا على شهادة جامعية أو مؤهل في الاختصاص يسمح له بالتسجيل، وأكد أن هذا التسجيل يتم بعد ممارسة المهنة في مكتب معد لذلك، ولا يمكن لأي شخص أن يطلب

التسجيل مباشرة دون أن يكون مارس مهنته كخبير استنادا إلى المؤهل أو الشهادة التي يشترطها القانون لاكتساب صفة لخبير في مجال معين.

- **السيرة الذاتية:** بمعنى أن لا يسبق وأن يكون الخبير قد ارتكب أفعال مخلّة بالآداب العامة والشرف بصدور قرار نهائي يدينه بهذه الجريمة، وأن لا يكون ضابط عمومي تم عزله أو محامي شطب من النقابة أو موظف عزل بموجب إجراء تأديبي.

- **السيرة المهنية:** بمعنى أن لا يكون قد تعرض لإفلاس أو تسوية قضائية، أو منع من ممارسة المهنة، كما يشترط نفس المرسوم التنفيذي أن يكون للخبير خبرة مهنية في التخصص لا تقل عن سبعة سنوات من أجل طلب التسجيل.

#### ثانيا: إجراءات التسجيل في قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين

وتتمثل فيما يلي: (95-310 مرسوم متعلق بالخبراء القضائيين)

**1- حسب المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 95 - 310** يقدم طلب التسجيل إلى النائب العام لدى مجلس القضاء الذي يختار مقر إقامته بدائرة اختصاصه، ويبين في الطلب بدقة الاختصاص أو الاختصاصات التي يطلب التسجيل فيها، ويجب أن يصحب طلب التسجيل بالوثائق الثبوتية المتعلقة بالمعلومات النظرية والتطبيقية التي يكتسبها المرشح في الاختصاص المراد التسجيل فيه.

**2- وبموجب المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 95 - 310** يجب أن يصحب طلب التسجيل الوثائق الثبوتية التي تبين الوسائل المادية التي يجوزها المرشح والتي تفيد في مهنة الخبير، وذلك إذا كان التخصص الذي يرغب التسجيل فيه يتطلب ذلك، مثل الخبرة التي تتطلب الوسائل والأدوات العلمية الحديثة، والمتطورة جدا أو المخابر العلمية الخاصة ببعض أنواع الخبرة والأجهزة العلمية المختلفة الأخرى.

**3- بعد تقديم طلب التسجيل إلى النائب العام والتحقق من هذا الطلب من قبل وكيل الجمهورية الذي يقع في دائرة اختصاص مقر سكن طالب التسجيل ويشمل التحقيق الجانب الأخلاقي والسلوكي للمرشح، وبعد أن تجرى تحريات عن ماضي المترشح يستلم الاعتماد، أي أنه يتم تعيينه وتحديد الإقليم الذي يعمل فيه لدى مجلس قضاء محدد، ويتم استدعائه لتأدية اليمين الذي يعتبر إجراء جوهري يؤدي قبل مباشرة الوظيفة، هذه**

اليمين كافي لكل مهمة يعين فيها الخبير فيما يستقبل من أيام عمله، أما عن الخبير المعين من خارج الجدول، فعليه تأدية اليمين أمام القاضي المعين من الجهة القضائية قبل مباشرته مهمته، وفي هذا نصت المادة 50 من قانون الإجراءات المدنية على أن: يحلف الخبير غير المقيد بجدول الخبراء اليمين أمام السلطة التي يحددها الحكم الصادر بتعيينه ما لم يعف باتفاق الخصوم، وينص على ذلك في صلب الحكم فإذا امتنع الخبير استطاع الأطراف أن يستظهروا بطلان الخبرة.

وتتمثل صيغة يمين الخبرة بالعبارات التالية: "أقسم بالله العظيم بأن أقوم بأداء مهمتي كخبير على خير وجه وبكل إخلاص وأن أبدي رأي بكل نزاهة واستقلال".

### ثالثاً: أسباب الشطب من قائمة الخبراء القضائيين المعتمدين

بموجب المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 95 - 310 تعتبر أخطاء مهنية على وجه الخصوص ما يلي:  
(310-95 مرسوم متعلق بالخبراء القضائيين)

- الانحياز إلى أحد الأطراف أو الظهور بمظهر من مظاهره؛
  - المزايدات المعنوية أو المادية قصد تغيير نتائج الخبرة الموضوعية؛
  - استعمال صفة الخبير القضائي في أغراض إشهار تجاري تعسفي؛
  - عدم حضور الخبير أمام الجهات القضائية لتقديم التوضيحات اللازمة بشأن التقرير الذي أعده إذا طلب منه ذلك؛
  - عدم إخطار الجهة القضائية المختصة بانقضاء الأجل المحدد في الحكم قبل إنجاز الخبرة وإعداد التقرير؛
  - رفض الخبير القضائي القيام بمهمته أو تنفيذها في الآجال المحددة بعد إعداره دون سبب شرعي؛
- بعد ثبوت هذه المخالفات يباشر النائب العام المتابعات التأديبية ضد الخبير القضائي بناء على شكوى من أحد أطراف النزاع، أو في حالة وجود دلائل على إخلاله بالتزاماته، وتتمثل العقوبات في عقوبتي التوبيخ والإنذار أو قد تنتهي بالشطب من قائمة الخبراء القضائيين.

### المطلب الرابع: مقومات مهنة الخبير القضائي المحاسبي

من أجل مساعدة القاضي يجب أن يتصف الخبير القضائي المحاسبي بمهارات معينة بالإضافة إلى تقيده بالمهام الموكلة إليه.

#### أولاً: المهارات

هناك الكثير من المهارات التي تعد ضرورية للمحاسبين في اختصاص الخبرة القضائية المحاسبية منها: (نجلاء و تماني، صفحة 20)

- التعليم والتدريب المتقدم؛
- التعليم المستمر في التخصصات المناسبة؛
- الخبرات المتنوعة في مجال المحاسبة ومراجعة الحسابات؛
- مهارات الاتصال الشفوية والكتابية؛
- الخبرة العملية التجارية؛
- خبرة تدقيق متنوعة في مجالات المحاسبة القضائية؛
- خبرة في مراجعة الحسابات؛
- القدرة على التعامل والتفاعل مع فريق عمله.

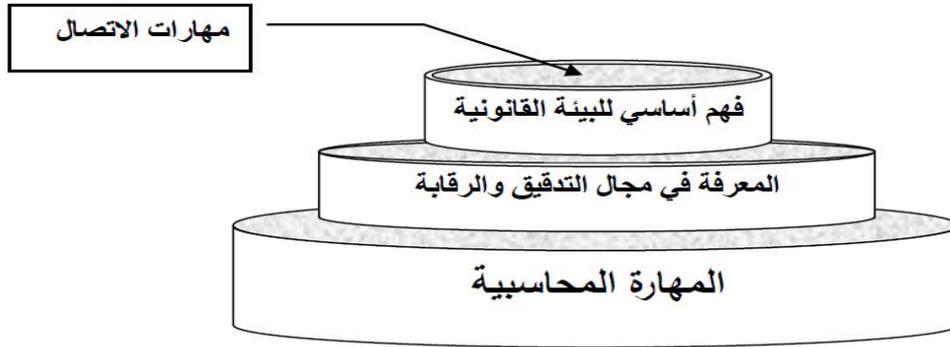
بالإضافة للمهارات السابقة يجب أن يكون لدى الخبير القضائي المحاسبي الحد الأدنى من المعارف والمهارات في المجالات التالية: (الوكيل، 2018، صفحة 29)

- المعرفة المحاسبية: حيث تساعد الخبير القضائي المحاسبي على تحليل وتفسير المعلومات المالية المتعلقة بالجرائم المالية، سواء كان ذلك متعلق بعمليات غسل الأموال أو عمليات الإفلاس أو مخطط اختلاس الأموال، ويشمل ذلك أيضاً معرفة الضوابط الداخلية السليمة مثل الضوابط المتعلقة بالحوكمة؛
- مهارات المراجعة: يعتبر الإلمام بمهارات وأساليب المراجعة ذات أهمية قصوى للمحاسب القضائي والذي يجب أن يكون مٌدرّباً ومُؤهلاً علمياً وعملياً، وذلك لأن طبيعة المحاسبة القضائية تتطلب جمع الأدلة

والمعلومات ذات الصلة والتحقق منها خاصة في ظل القضايا المنظورة أمام المحاكم والتي يجب أن تكون مدعومة بالأدلة الكافية؛

- المعرفة القانونية : معرفة الخبير القضائي المحاسبي بالأمر القانوني أمر بالغ الأهمية لنجاحه في أداء مهامه، حيث يتيح إلمام الخبير القضائي المحاسبي بالقوانين وإجراءات المحاكم إلى تحديد نوع الأدلة اللازمة للوفاء بالمعايير القانونية التي يحتاجها القاضي والتي تعينه في القضايا المختلفة؛
  - المهارات التحقيقية: مثل مهارات المقابلات والاستجوابات والقدرة على التحليل والتقييم والربط بين الأحداث، القدرة على التخيل والتفكير ومحاكاة أسلوب مرتكبي الجرائم المالية، القدرة على التحري والتتبع، والتي يقوم فيها الخبير القضائي المحاسبي بدمج الجوانب المالية بالجوانب القانونية؛
  - المعرفة ومهارات تكنولوجيا المعلومات: يعد إلمام الخبير القضائي المحاسبي بالتقنيات الحديثة وتكنولوجيا المعلومات من الأمور الهامة والضرورية لأداء مهامه في ظل بيئة الأعمال الرقمية ووجود بعض البيانات والأدلة والجرائم المالية التي تأخذ شكلا إلكترونيا، مثل جريمة غسل الأموال التي يعتمد مرتكبوها على تكنولوجيا المعلومات في ارتكاب جرائمهم؛
  - مهارات الاتصال الشفهية: أي قدرة الخبير القضائي المحاسبي على التواصل الشفهي الفعال عند تقديم شهادته كخبير أو عند شرح الأسس العامة وأفكاره الأساسية لوجهة نظره المقدمة؛
  - مهارات الاتصال الكتابية: تكون مهمة ومطلوبة من المحاسبين القضائيين بحيث يمكن نقل نتائج تحقيقاتهم وتحليلاتهم بشكل واضح وصحيح إلى مستخدمي خدماتهم وذلك من خلال كتابة التقارير والرسوم البيانية والجداول وغيرها.
- والشكل الموالي يوضح متطلبات ومهارات الخبير القضائي المحاسبي.

الشكل (2-2): متطلبات ومهارات الخبير القضائي المحاسبي



المصدر: (الجبوري و خالدي، صفحة 460)

يمثل الشكل السابق متطلبات والمهارات التي يجب أن تتوفر في الخبير القضائي المحاسبي فحسب الباحثين (الجبوري والخالدي) يجب أن يكون لدى الخبير القضائي المحاسبي خلفية محاسبية قوية والتي تمثل الطبقة الكبيرة في الشكل، في حين تمثل الطبقة المتوسطة المعرفة في مجال التدقيق والرقابة الداخلية وتقييم المخاطر واكتشاف الاحتيال، أما الطبقة الأصغر فتتمثل في الفهم الأساسي للبيئة القانونية، بالإضافة إلى مهارات الإتصال الشفوية والكتابية.

ثانيا: مهام الخبير القضائي المحاسبي (الكبيسي، 2016)

- الحصول على دليل الإثبات واختيار التوقيت المناسب للقيام بذلك؛
- المراقبة المستمرة لنشاط المؤسسة بهدف إيجاد دليل الجريمة أو الخطأ؛
- تكوين قاعدة بيانات للاسترشاد بها وفقا لمخطط زمني ملائم؛
- خريطة التعقب لإظهار تدفق الأموال أو الكشوفات في تعقب حركة الأموال من مصدرها وإلى مكان استلامها أو توظيفها بالتعاون مع الأطراف ذات العلاقة؛
- تحليل الرابط الخاص بالعلاقات بين الأشخاص وبين البيانات و المعلومات المالية؛
- المخطط الجيني للعلاقات الشخصية بين الأطراف ذات الصلة بالقضية موضوع التحقيق، ويمكن هنا استخدام بعض البرامج الجاهزة؛
- تعقب الصفقات والذي يسمى أيضا بشريط مشهد الجريمة؛

- السيولة النقدية لإثبات مدى تطابق حسابات المؤسسة مع المصرف أو غيره؛
- تحليل مصادر الأموال واستخدامها؛
- نشرات الأسهم لتمكين من تتبع حركة أسهم الشركة؛
- إختبارات الشمول، حيث تستثنى البيانات الصحيحة وتشمل الخاطئة فقط؛
- استخدام النماذج المالية للوقوف على رأي الشركة اتجاه مختلف أمور الزبائن أو الموردين وغيرهم؛
- تدقيق النقطة المرجحة للبحث عن أسباب عمليات الغش والاحتيال؛
- تدقيق الصلاحيات لتحديد الإنحرافات في الصرف؛
- التدقيق التفاعلي للتحري عن النشاطات غير القانونية وجمع الأدلة لتحديد المسؤولين عنها؛
- التدقيق البعدي والذي يتضمن: التدقيق التشريعي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، والتأكد من حماية الأصول، ومدى التزام المؤسسة بالقوانين والأحكام والتشريعات عند صرف وإثبات المدفوعات، وتحديد المخاطر الناتجة عن الغش، والتحري عن الادعاءات والشكاوى المقدمة.

## خلاصة الفصل الثاني:

أضحت الخبرة القضائية المحاسبية تمثل دورا محوريا وفعالا في المنازعات المالية، فهي وسيلة تساعد القاضي في تسوية النزاع المطروح أمامه وهي وسيلة من وسائل الإثبات يستعين بها القاضي في التحقيق وتدعمه من أجل تسوية النزاع المطروح أمامه.

ومن أجل تحقيق الأهداف المرجوة من الخبرة القضائية المحاسبية يتوجب أن تتوفر شروط معينة في الخبر القضائي المحاسبي للتسجيل في قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين بالإضافة إلى ضرورة تحليه بمواصفات ومهارات معينة للقيام وأداء مهامه على أكمل وجه.

# الفصل الثالث

الخبرة القضائية المحاسبية

كآلية لحل المنازعات المالية

## تمهيد:

عند وقوع نزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية أو بين العامل والمؤسسة التي ينتمي لها يتم معالجته إداريا على مستوى الإدارة الجبائية أو على مستوى المؤسسة، وفي حالة عدم التوصل إلى حل يتم اللجوء إلى القضاء كحل نهائي لتسوية النزاع، واللجوء للقضاء يستوجب توفر شروط معينة لقبول الدعوى، ولأن القاضي لا يكون ملما بالقدر الكافي في المسائل الفنية المالية المحاسبية التي تستلزم مختص بها يلجأ إلى خبراء مختصين في المحاسبة والمالية والجبائية، حيث يتم تعيين الخبير بموجب حكم قضائي يبين فيه مهامه، وإنطلاقا من الحكم يقوم الخبير بخطوات يوضح فيها الأعمال التي قام بها في شكل تقرير خبرة قضائية يوظف فيه معارفه ومهاراته المحاسبية مع تبيان الأدلة التي إعتد عليها، هذا التقرير لا يعتبر حكما نهائيا فالقرار الأخير يرجع للقاضي وبإمكان الأطراف الإستئناف فيه، في هذا الجانب ركزنا على المنازعات الجبائية لدور الضريبة في تمويل الخزينة العمومية وأهميتها كإيراد في إقتصاد الدولة ومعالجة الأخطاء التي قد يقع فيها المكلفين وفي المقابل حفظ حقوق المكلفين بالضريبة وإنصافهم من الأخطاء التي قد ترتكب من طرف إدارة الضرائب، بالإضافة لمنازعات العمل المالية للدور الفاعل للعامل في سيرورة المؤسسة وحفاظا على حقوقه.

ومن أجل الإحاطة بالموضوع تم تقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول: الإجراءات الإدارية للمنازعات الجبائية؛**

**المبحث الثاني: الإجراءات الإدارية لمنازعات العمل ذات الطابع المالي؛**

**المبحث الثالث: إجراءات الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات المالية؛**

**المبحث الرابع: تسوية المنازعات المالية أمام مجلس الدولة.**

## المبحث الأول: الإجراءات الإدارية للمنازعات الجبائية

تعتبر المنازعات الجبائية أحد أنواع المنازعات المالية، فعند قيام أعوان إدارة الضرائب بمتابعة تحصيل الديون الجبائية التي على عاتق المكلفين بالضريبة أو مراقبة تصريجاتهم للكشف عن المخالفات، وفي حالة وجود أخطاء أو ممارسات تدليسية يقوم أعوان الإدارة الضريبية بالتصحيحات وإبلاغ المكلفين بالتعديلات في الحقوق المستحقة عليهم وهنا قد يعترض المكلف بالضريبة وبالتالي يقوم بالطعن في القرارات الصادرة، وهذا ما يولد منازعات بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية وقد تتعلق هذه المنازعات بالوعاء أو بالتحصيل.

## المطلب الأول: المنازعات الجبائية

تتضمن المنازعات الجبائية كل من منازعات الضرائب ومنازعات الرسوم وكل المنازعات التي قد تثار بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

## أولاً: تعريف المنازعات الجبائية

تعرف المنازعة الجبائية على أنها مجموعة الخلافات والإجراءات المتعلقة بتحديد القانون الواجب التطبيق أو التفسير وهذا ناتج عن تعارض موقفي المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، فقد تتعلق المنازعة الجبائية بتأسيس الضريبة في حد ذاتها أو في تفسير النصوص المتعلقة بها أو بصفة الشخص المطالب بها أو حول القواعد الأساسية لحسابها، وقد يتعدى النزاع هذا الحد أين يهدف إلى رفض الضريبة لعدم شرعية قرار إنشائها، وقد تنصب المنازعة حول استدراك أخطاء في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق مقرر بموجب نص تشريعي أو تنظيمي وهذا ما نصت عليه المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية. (عباس، 2012، صفحة 172)

وهناك من يرى أن للمنازعات الجبائية معنيين أحدهما واسع والآخر ضيق، فالمفهوم الواسع للمنازعات الجبائية يشمل كل الخلافات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية وقضائية. (حايد، 2018، صفحة 3)، أما المفهوم الضيق فيقتصر على الخلاف الذي ينشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبة بخصوص وعاء الضريبة وتحصيلها. (قاشي، 2017، صفحة 3)

وبصفة عامة يمكن تعريف المنازعة الجبائية على أنه خلاف ينشأ بين طرفين هما المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية نتيجة رفض المكلف لقيمة الضريبة المستحقة والمفروضة عليه أو كيفية وتاريخ تحصيلها وقيامه بالطعن، ويتم حل النزاع من خلال إجراءات إدارية وقانونية لحل النزاع.

#### ثانياً: عناصر المنازعات الجبائية

لا يمكن التكلم عن المنازعات الجبائية إلا بوجود ثلاثة عناصر تتمثل في: (كويدي و بوضياف، 2019، صفحة 4)

- وجوب أن تكون الإدارة الجبائية طرف في النزاع فهي التي تقوم بتحديد دين الضريبة وتحصيلها بناء على ما تقتضيه التشريعات الجبائية؛
- أن يكون التشريع الضريبي واجب التطبيق للفصل في المنازعة الجبائية القائمة بحيث يتم الرجوع إليه <sup>وغير</sup> من الأمر شيء أن يشاركه في ذلك قانون آخر؛
- أن ترتبط المنازعة الجبائية بعمل من الأعمال الجبائية التي يكون لها تأثير في تحديد دين الضريبة كعمليات حصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين إلى خزينة الدولة.

#### ثالثاً: أسباب المنازعات الجبائية

توجد أسباب عديدة تؤدي إلى نشوء المنازعة الجبائية، منها: (كويدي و بوضياف، 2019، الصفحات 5-4)

- أسباب متعلقة بالتشريع الجبائي: تغيير التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي، ويعد التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجبائية، ففي الواقع العملي نجد أن التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الجبائية المراد سنها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات على التشريع الجبائي من جهة أخرى، كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة وعدم قيام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية مما يؤدي إلى نشوء منازعات بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية. بالإضافة إلى غموض بعض القوانين التي تحتاج إلى شرح وتوضيح بواسطة تعليمات ومذكرات مما يؤدي إلى ظهور إختلافات في الإجراءات من مديرية إلى أخرى ومن مصلحة إلى أخرى.

- أسباب متعلقة بالإدارة الجبائية: إن تعسف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم ومن أشكالها قيام هؤلاء أعوان بتقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلاءم مع القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما قد يتجاوز أعوان الإدارة الجبائية لمهامهم القانونية أثناء فرض الجباية وتحصيلها. وعدم إلمام وإطلاع موظفي الإدارة الجبائية بالتعديلات التي يسنها المشرع مما يخلق إختلالاً في تطبيق القوانين.
- كما أن انتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الجبائية بصفة خاصة يؤدي إلى تفويض العملية المهنية لأعوان هذه الإدارة مما ينتج عنه محاباة لبعض المكلفين بالضريبة ومغالاة بخصوص الوعاء الجبائي وتحصيل الدين الجبائي من ذمة المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.
- أسباب متعلقة بالمكلفين: نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بدفع الضريبة مما يؤدي إلى عدم وفائهم بالتزاماتهم اتجاه الدولة، وهذا النقص بسبب قلة الثقافة المالية لدى مكلف بالضريبة في المجال الجبائي مما يؤدي إلى الإهمال في التزاماته الجبائية .
- بالإضافة إلى إهمال المكلفين لمسك الدفاتر المحاسبية والتماطل في تسديد الضرائب المستحقة مما يؤدي إلى فرض غرامات التأخير وبالتالي زيادة العبء الضريبي ونشوء المنازعات الجبائية.

### المطلب الثاني: أنواع المنازعات الجبائية

تتعدد وتنوع المنازعات الجبائية وهناك من يصنفها بحسب طبيعة الضريبة إلى ضرائب مباشرة ضرائب غير مباشرة، ضريبة على أرباح الشركات، ضريبة على الدخل الإجمالي، رسم على قيمة مضافة، رسم على النشاط المهني، وهناك من يصنفها بحسب المرحلة التي تمر بها إدارية أو قضائية كما تصنف إلى منازعات إدارية وجزائية وهناك من يصنفها حسب المرحلة التي تمر بها الضريبة أي مرحلة تقدير الوعاء وتحصيل الضريبة وفي هذا المطلب سنتطرق للمنازعات الجبائية للوعاء الضريبي والمنازعات الجبائية لتحصيل الجبائي.

### أولاً: منازعات الوعاء الضريبي

#### 1- تعريف الوعاء

يقصد بالوعاء أن تقوم الإدارة الجبائية بتقدير المستحقات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة جراء خطأ محاسبي أو تهرب ضريبي، وينتج عن ذلك إعداد جداول التحصيل المحددة لقيمة هذه المستحقات وفي هذه المرحلة يكون للمكلف بالضريبة حق المناقشة وذلك بإحترام القوانين المحددة. (أمزيان، 2005، صفحة

كما عرف على أنه الموضوع أو المبادرة التي تفرض عليها الضريبة (الزبيدي، 2015، صفحة 28) مما سبق يمكن القول بأن الوعاء هو المادة التي يعتمد عليها المشرع لتحديد الأساس الضريبي عند فرض الضريبة على المكلفين بها.

## 2- طرق تقدير الوعاء الضريبي

تستخدم عدة أساليب لتقدير المادة الخاصة للضريبة ويتمثل الفرق بين هذه الأساليب في درجة الدقة في التقدير التي يحصل عليها باستخدام كل منها، وقد اعتمد علماء المالية على طريقتين رئيسيتين للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة وتشمل كل طريقة مجموعة من الأساليب ذات الخصائص المشتركة وهما التقدير بواسطة الإدارة أو التقدير بواسطة الأفراد.

### 2-1 التقدير بواسطة الإدارة:

بموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة الجبائية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة، ومن أجل ذلك تستخدم الأساليب التالية:

**2-1-1-1 طريقة المظاهر الخارجية:** وفقا لهذا الأسلوب تقوم الإدارة الجبائية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقريبية استنادا على بعض المظاهر الخارجية مثل ما يدفعه الشخص كإيجار للسكن أو عدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر الأخرى، وقد كانت هذه الطريقة مستخدمة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن التاسع عشر وحتى عام 1925، وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة وقلة النفقات إلا أنها تعتبر طريقة غير واقعية ولا تناسب المجتمعات الحديثة والمتقدمة، ولذلك لا يمكن الاعتماد عليها لتقدير وعاء الضريبة، فهناك بعض الدخول التي لا توجد بها أي مظاهر خارجية تدل عليها مثل دخول القيم المنقولة أو أن تكون هذه المظاهر مخالفة للحقيقة، وما يعاب عليها كذلك أنها لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف نظرا للثبات النسبي للمظاهر الخارجية. (محززي، 2008، الصفحات 145-146)

**2-1-2 التقدير الجزافي:** تبعا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقريبي بناء على عدد من القرائن، مثل القيمة الإيجارية لتحديد دخل صاحب العقار وعدد العمال لتحديد دخل رب العمل، ويستعمل هذا الأسلوب لتحديد المادة الخاضعة للضريبة لصغار المكلفين وخاصة تجار التجزئة والحرفيين والذين لا يلزمهم القانون بمسك الدفاتر المحاسبية.

**2-1-3 التقدير الإداري المباشر:** يقصد بالتقدير الإداري المباشر هو أن تلجأ الإدارة الجبائية إلى تقدير المادة الخاضعة بنفسها في حالة امتناع المكلف عن تقديم إقراره عن قصد أو إهمال، وتتمتع الإدارة الجبائية بحرية واسعة في تجميع القرائن والأدلة والمعلومات للوصول إلى تحديد المادة الخاضعة. (الحاج، 1999، صفحة 72)

## 2-2 التقدير بواسطة الأفراد

حسب هذه الطريقة تعتمد الإدارة الجبائية للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة إما على إقرار أو تصريح المكلف بنفسه أو إقرار الغير.

**2-2-1 إقرار المكلف بنفسه:** مضمون هذه الطريقة هو أن يقوم المكلف بنفسه بتقديم تصريح في الأجل المحدد قانوناً، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروة المكلف ودخله ورقم أعماله، ومع ذلك ليس شرطاً أن تعتمد الإدارة الجبائية على ما قدمه المكلف من معلومات بل يحق لها أن ترفضه أو تدخل عليه بعض التعديلات ومناقشة المكلف بالضريبة في ذلك.

وما يميز هذا الأسلوب هو التعرف على الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة خاصة إذا كانت جميع الوثائق والمستندات صحيحة، كما يقلل من تكاليف جباية الضرائب وما على الإدارة الجبائية هو المراقبة والتأكد من صحة البيانات المقدمة. (محززي، 2008، صفحة 149)

**2-2-2 إقرار الغير:** بمقتضى هذه الطريقة يتم الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف يسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف وحقيقة دخله فصاحب العمل يسمح له وضعه أن يقدم إقراراً عن أجور العاملين لديه وليس له مصلحة في إخفائها أو إنقاصها لأنها تعتبر كتكاليف قابلة للخصم وكلما ارتفعت هذه التكاليف كلما انخفض الربح وانخفض مقدار الضريبة الواجبة الدفع، وكذلك المستأجر يسمح له وضعه أن يبلغ قيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك. (الحاج، 1999، صفحة 76)

## 3- أسباب ظهور منازعات الوعاء

قبل التطرق إلى منازعات الوعاء نتطرق إلى تعريف هاته الأخيرة، فمنازعات الوعاء هي عدم إقتناع المكلف بالضريبة بالحقوق المسجلة على عاتقه من قبل الإدارة الجبائية، وبالتالي يلجأ إلى إجراءات المنازعات الجبائية أو الطعن النزاعي لإستدراك الأخطاء المرتكبة من قبل أعوان الإدارة الجبائية في تحديد وعاء الضريبة أو حسابها.

(صالح، 2008، صفحة 84)

تتعدد أسباب ظهور المنازعات ويمكن تلخيص أهمها كما يلي: (بلول، 2017، صفحة 11)

**3-1 عدم تصريح المكلف بمداخيله:** الخاصية المميزة للنظام الجبائي الجزائري أنه نظام تصريحي، يعني أن المكلف بالضريبة هو الذي يقدر جرافيا دخله السنوي، وعلى أساس هذا التصريح يتم تحديد مقدار الضريبة الواجب تسديده، إلا أن إدارة الضرائب قد تشكك في حالات معينة في التصريحات التي يدلي بها المكلف، مما يجعلها تتخذ إجراءات التحقيق اللازمة من أجل إثبات ذلك، ومن أهم الوسائل التي منحها قانون الإجراءات الجبائية لإدارة الضرائب إجراء التحقيق في الوثائق ومراقبتها من طرف مفتش الضرائب الذي يتحدد اختصاصه بالجهة التي يمارس فيها المكلف نشاطه، وحسب نص المادة 19 من نفس القانون فإن المفتش يراقب ويحقق في تصريحات المكلف ويطلب توضيحات وتبريرات كتابية، كما يمكن أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات موضوع الرقابة.

**3-2 وقوع المكلف في أخطاء عند التصريح:** وفي حالات أخرى قد ترد أخطاء في التصريحات التي يدلي بها المكلف بالضريبة دون أن يتعمد في الوقوع في الخطأ أو التحايل من أجل عدم التصريح بحقيقة موارده المالية، وإنما يعود ذلك إلى تعقد العمليات المحاسبية وصعوبتها الشيء الذي قد يوقع المكلف في الخطأ، إلا أن هذه الحالة قد لا تطرح نزاع حقيقي مادام أنه يتم تصحيح الأخطاء من طرف أعوان الإدارة الجبائية المختصين في تحديد مختلف العمليات المحاسبية، وفي حالة قبول المكلف بالتصحيح الذي يقوم به العون المعني فلا يؤدي ذلك إلى نشوب نزاع، بشرط أن يتم اكتشاف هذا الخطأ أثناء فرض الضريبة وليس بعد تحصيلها.

**3-3 إقرار المشرع سلطات وامتيازات لإدارة الضرائب في إعادة التقييم:** من السلطات التي منحها المشرع لإدارة الضرائب هو إعادة النظر في مقدار الضريبة التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة منفردة من طرف إدارة الضرائب دون اللجوء إلى القضاء للقيام بهذا الإجراء، ويتم ذلك سواء عن طريق الفرض التلقائي في حالة رفض المحاسبة، كعدم مسك الدفاتر المحاسبية أو مسكها بطريقة غير مطابقة لأحكام القانون، أو أن المحاسبة لا تتضمن بيانات مقنعة أو أخطاء وإغفالات.

وقد يتم التقييم التلقائي كما أشارت إليه المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك في حالة استحالة الرقابة بسبب راجع للمكلف أو الغير، أو عندما يتبين من خلال التحقيق أن المكلف لم يتم بمسك محاسبة قانونية، أو في حالة عدم تقديم تصريحاته بعد انذاره من طرف مفتشية الضرائب المعنية، ومن أهم الحالات التي يتم فيها اللجوء إلى هذا التقييم عندما يتم اتخاذ الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة ويتبين بأن المكلف لم يقدم تصريحات صحيحة وأخفى بعض الموارد التي يتحصل عليها من النشاط الذي يمارسه.

ثانياً: منازعات التحصيل الجبائي

## 1- تعريف التحصيل الجبائي وطرقه

**1-1 تعريف التحصيل الضريبي:** يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة من العمليات والإجراءات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد المعمول بها. (بوزيدة، 2005، صفحة 35)

كما يعرف على أنه: المرحلة الأخيرة بعد إستيفاء مرحلة تقدير الوعاء الضريبي ومرحلة ربط الضريبة أي تحديد مبلغها. (شعباني، 2017، صفحة 37)

مما سبق يمكن تعريف التحصيل الضريبي على أنه المرحلة الأخيرة في مراحل الإقتطاع الضريبي والتي تتمثل نقل العبء أو الدين الضريبي من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية.

## 2-1 طرق التحصيل الضريبي: وتتمثل في: (سماعين، 2022، صفحة 28)

**1-2-1 طريقة الدفع المباشر:** تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الجبائية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون أن تطلب منه الإدارة ذلك، حيث يقوم المكلف بملاً التصريحات الجبائية التي يبين فيها قيمة الضرائب المستحقة عليه ثم يقوم بدفعها طواعية، كما تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بقيمة الضرائب المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها، ويقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد المحدد، هذه الطريقة تجسد خاصية النظام الجبائي الجزائري في كونه نظام تصريحي، حيث يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح بالضرائب المستحقة عليه ودفعها في موعدها لإدارة الضرائب، كما يفترض أن يكون المكلف على درجة من الوعي الضريبي تمكنه من معرفة واجباته الجبائية لتجنب العقوبات والغرامات، بالإضافة إلى أن هذه الطريقة لا تكلف إدارة الضرائب أعباء إضافية لتحصيل حقوقها ما دام أن المكلف هو نفسه من يتولى عملية الدفع أو التحصيل، ونجاحها يعتمد بالدرجة الأولى على وعي المكلف بالضريبة.

## 2-2-1 طريقة الأقساط المقدمة: تنص هذه الطريقة على إمكانية دفع بعض الضرائب على دفعات في

شكل أقساط دورية مع تحديد طريقة إحتساب الأقساط وعددها ومواعيدها بموجب التشريعات الجبائية، فيقوم المكلف بتوريد الضريبة المستحقة عليه في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة مقدماً تحت حساب الضريبة، ثم

تقوم الإدارة الجبائية بالتسويات على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة الموالية، ويمتاز هذا الأسلوب في كونه يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداؤها سهلاً وميسوراً بعكس الحال على لو إنتظر المكلف نهاية السنة فيتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة وقد يتعذر عليه دفعها كاملة في ذلك الوقت مما قد يدفعه للتحايل أو التهرب، كما تضمن هذه الطريقة للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة، بما يتناسب مع إحتياجات الدولة للأموال بعكس الحال لو تركت كافة الإيرادات الجبائية في نهاية السنة المالية.

**1-2-3 طريقة الحجز من المنبع:** تقوم هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون بإقتطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم حقوق وتوريدها للإدارة الجبائية خلال فترة زمنية معينة، ولا يمكن إتباع هذا الأسلوب بطبيعة الحال في جميع أنواع الضرائب بل لا بد وأن يكون هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وبين المكلف علاقة حقوق بحيث يصبح المكلف بالضريبة دائناً لهذا الشخص، فمثلاً عند إعلان شركة المساهمة عن توزيع أرباح الأسهم يصبح المساهمون دائنون للشركة بهذه الأرباح الموزعة وممولون للضريبة على مداخيل القيم المنقولة في نفس الوقت، ومن هنا تستطيع شركة المساهمة إقتطاع قيمة الضريبة المستحقة منهم وتسليمهم الأرباح الصافية بعد خصم الضريبة، ثم توريد تلك الضريبة المستقطعة إلى إدارة الضرائب.

كما يتم تطبيق هذا الأسلوب أيضاً فيما يخص الضرائب المستحقة على الأجور والرواتب، فرب العمل مطالب بإقتطاع مبلغ الضريبة من أجور ورواتب المستخدمين وتسديدها نيابة عنهم إلى إدارة الضرائب خلال الآجال المعينة ويتميز هذا الأسلوب بسرعة وسهولة التحصيل إضافة إلى قلة التهرب الضريبي، حيث أنها تحصل من قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة، ضف إلى ذلك إنخفاض النفقات الجبائية خاصة وأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى الخزينة العمومية لا يتقاضى في الغالب أجراً نظير ذلك.

**1-2-4 إصدار سند التحصيل:** تقوم هذه الطريقة على قيام الإدارة الجبائية بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات والغرامات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم بالدفع في آجال معينة، وعادة ما تلجأ إلى تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للضرائب التي تستدعي طبيعتها ذلك كالرسم العقاري والرسم التطهيري حيث تقوم إدارة الضرائب كل سنة بإرسال إشعار بالدفع إلى الخاضعين للرسم العقاري والتطهيري، كما يمكن تطبيق هذه الطريقة ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بالدفع المباشر لديونهم الجبائية كما هو الحال في إعتقاد طريقة الإخضاع التلقائي للضريبة

وكذا في حالة التقويم الجبائي من خلال القيام بالرقابة الجبائية حيث أن كل إغفال أو خطأ أو نقص يتم إكتشافه في التصريحات على إثر الرقابة الجبائية يمكن تسويته عن طريق إعداد ورد فردي في أجل أربع سنوات الممنوح للإدارة الجبائية من أجل إستدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة.

## 2- إجراءات منازعات التحصيل

قبل التطرق إلى منازعات التحصيل نتطرق إلى تعريف هاته الأخيرة، حيث ترتبط منازعات التحصيل الضريبي الجبرية وليس الودية التي يقوم المكلف من تلقاء نفسه بتسديد قيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العمومية أمّا منازعات التحصيل الجبري تنشأ بسبب امتناع المكلف عن سداد ديونه تجاه الخزينة العمومية. (قاشي، 2015/2014، صفحة 88)

تضم إجراءات منازعات التحصيل عد إجراءات، أهمها:

**2-1 المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة والتحصي القصري:** تبدأ إجراءات المتابعة والتحصي القصري عند حلول آجال استحقاق الضريبة، فيقوم قابض الضرائب بمتابعة المكلف عن طريق إجراءات التبليغ التالية رسالة تذكير (Lettre de Rappel)، تنبيه (Commandement)، الغلق المؤقت (Avis à tiers (Fermeture provisoire des locaux)، إشعار الحجز لدى الغير (détenteurs)، الحجز (La saisie) والبيع (La vente) وهذا يعني الشروع في تنفيذ عمليات التحصيل الجبري ضد المكلف الذي لم يسدد الضريبة، لكن هذه الإجراءات في بعض الأحيان قد تشوبها نقائص من شأنها منح المشرع للمكلف حق الاعتراض على إجراءات المتابعة ضده فيما يتعلق بالتحصيل الجبري. (شيعاوي، 2010)

- الاعتراض على إجراءات المتابعة: يحق للمكلف الاعتراض على إجراءات المتابعة في حالة وجود عيوب شكلية وإجرائية، فحسب المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية تتم إجراءات المتابعة على يد أعوان المتابعة المحلفين قانونا كما يمكن إسنادها إلى المحضرين القضائيين وخاصة الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم الصبغة التنفيذية التي تكتسيها الجداول الضريبية عند تاريخ تحصيل الضريبة،

- الاعتراض على التحصيل القصري: يمس أساسا بالموضوع على عكس الاعتراض على سند إجراء المتابعة المتعلق بشكل الإجراء فالاعتراض على التحصيل القصري يتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به، ويباشر الاعتراض بنفس شروط وإجراءات الاعتراض على المتابعة سواء تعلق بالتظلم أمام المدير الولائي للضرائب أو رفع الأمر إلى القضاء، والاعتراض ليس له أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف

المتابعة بالرغم من أنه يتعلّق بالموضوع إلاّ إذا كان المكلف بالضريبة قد قدم جميع الضمانات اللازمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب.

**2-2 الطعون من أجل العفو:** يراعي المشرع لضمان تحقيق التوازن بين المصلحة العامة والمصلحة الخاصة في تحصيل ديون الخزينة العمومية طلبات إلتماس المكلف بالضريبة لدى لجان الطعن من أجل العفو (سواء من الحقوق الرسمية، العقوبات أو الغرامات)، فقد يواجه المكلف بالضريبة مصاعب مالية تحول دون قدرته على تسديد ما عليه اتجاه الخزينة، فمن حقه عند العسرة أن يلتمس من الإدارة الجبائية طلب الإعفاء من بعض الضرائب أو التخفيض منها، أو طلب الإلغاء أو تخفيض الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية التي يتعرض لها، وهناك بعض الشروط التي يجب أن يتضمنها الطعن من أجل العفو حيث يستلزم إرسال الطعن في ورق عادي ويصحب هذا الطلب بالإندار، وفي حالة تعذر تقديم الإنذار يجب ذكر رقم المادة من الجداول التي سجّلت تحتها الضريبة المعنية، ويعتمد مدير الضرائب الولائي في الإجابة على هذا النوع من الطعون على فحص الملف الجبائي وملاحظة مدى قدرة المكلف بالضريبة على تسديد الحقوق الواجبة عليه ومراقبة تصرفاته تجاه الإدارة الجبائية وكذا جهوده المبذولة للتخلّص من ديونه، ولا يسمح هذا الطعن الولائي في حالة الغش الضريبي، وبمس الطعن الولائي الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة غرامات الوعاء الضريبي، غرامات تأخير التحصيل، ولا يقبل الطعن في الرسم على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة وحقوق الطابع والتسجيل، ولا يمكن التماس تخفيض أو تحقيق الغرامات في مجال الرسوم على رقم الأعمال من طرف المكلف بالضريبة إلا بعد تسديده للحقوق الأصلية. (كويديمي و بوضياف، 2019)

### المطلب الثالث: تسوية المنازعات الجبائية على مستوى الإدارة الجبائية

تعتبر المرحلة الإدارية أول مرحلة في النزاع الجبائي وعند اعتراض المكلف على الوعاء أو إجراءات التحصيل يتوجب عليه تقديم شكوى حسب كل حالة إلى الجهة الإدارية المختصة وستتطرق في هذا المطلب إلى كيفية تقديم الشكوى وشروطها والآجال القانونية والهيئات المختصة بالنظر فيها.

#### أولاً: تقديم الاحتجاجات (الشكاوى)

في إطار احترام للتشريعات الوطنية، ووحدة القوانين التنظيمية، فقد أوجب المشرع اللجوء إلى التظلم الإداري المسبق، بنصه الصريح في المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه "توجه الاحتجاجات المتعلقة بالضرائب أو الرسوم والحقوق والغرامات المنصوص عليها في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، في بداية

الأمر وحسب كل حالة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابعة له مكان فرض الضريبة يسلم الوصل إلى المكلف بالضريبة"، وقد حدد المشرع الهدف من الطعن النزاعي في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، عندما الغرض منها: (صالحى، 2011، صفحة 85)

- استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها؛

- الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

وعلى هذا فإن المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب المختصين إقليمياً، هم الهيئات المخولة لاستقبال الشكاوى التي تعتبر مرحلة إلزامية (مسبقة) في سير الدعوى الجبائية.

وبموجب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية فإن آجال تقديم الشكاوى نوعان آجال عامة وأخرى خاصة، كما يلي:

**الآجال العامة:** تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

**الآجال الخاصة:** ينقضي أجل الشكاوى في:

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.

عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول: تقدم الشكاوى:

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعترضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسومها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

ثانيا: الشروط الشكلية والموضوعية لتقديم الشكوى.

قسم المشرع شروط تقديم الشكوى إلى قسمين، وهما الشروط الشكلية والشروط الموضوعية. (صالح، 2011، صفحة 87)

### 1- الشروط الشكلية

حسب نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الشكوى يجب أن تكون: (قانون الإجراءات الجبائية، 2022)

- فردية: يعني أن يكون المدعي مشخصا بمفرده، ويستثني من ذلك المكلفون الذين تفرض عليهم الضريبة بشكل جماعي وكذا أعضاء شركات الأشخاص، في الحالة التي تكون فيها الشركة مدعيا.

- منفردة: بالنسبة لكل محل (ملف جبائي) خاضع للضريبة، يحمل رقم مادة خاص به.

- التوقيع: رغم أن الشكوى غير خاضعة لحقوق التسجيل، إلا أن المشرع اشترط أن تكون موقعة (ممضاة) من طرف المعني بالأمر نفسه أو وكيله القانوني.

- الموطن: على المدعي أن يذكر بدقة موطنه في الجزائر، فإذا كان مقيما بالخارج فيجب عليه أن يتخذ موطنه في الجزائر.

- تحرير الشكاية: يتوجه المكلف بالضريبة بشكايته إلى مدير الضرائب للولاية في شكل رسالة عادية على ورق عادي.

2- الشروط الموضوعية

يجب على المدعي تفصيل دعواه، وذلك بالعرض المفصل لمحتوى دعواه والدفع التي يتقدم بها وطبيعة الاعتراضات بمبرراتها وحججها، وبالتالي يقع عبء إثبات سوء تقييم الوعاء (الأساس الضريبي) أو الغلط المادي الذي ارتكبه المصلحة الجبائية على المدعي، وعليه يجب أن تتضمن الدعوى الشروط الموضوعية التالية:

- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليهما؛
  - بيان رقم المادة في الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة، وإرفاق الجدول أو الورد المحدد لقيمة الإقتطاع أو الدفع؛
  - عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف؛
  - مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الإقتطاع.
  - وبصفة عامة، فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي إلى عدم قابلية الشكوى للمناقشة، وبالتالي يتم رفضها من قبل المدير الولائي آليا، وهذه الأخطاء الجوهرية هي: (صالح، 2011، صفحة 89)
  - غياب توقيع المدعي بخط اليد؛
  - في حالة غياب الوكالة المدموغة والمسجلة قبل تقديم الشكوى؛
  - الشكاوي الجماعية (المتفرقة) والشكاوي المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات.
- ويعتبر كل خطأ آخر، خطأ قابل للتصحيح من طرف المدعي، ويسمح له بتداركه وفق ما تبينه المراسلات البينية.

ثالثا: الهيئات المختصة بالنظر ودراسة الشكاوي وإجراءات التحقيق

**1- الهيئات المختصة بالنظر في الشكوى (معلى، 2022، صفحة 285)** (قانون الإجراءات الجبائية، 2022)

بموجب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على المكلف بالضريبة توجيه الشكوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المعدة من طرف المصالح الجبائية، إلى الهيئة الجبائية المصدرة للضريبة، إذ أن الأساس الذي يتم الاعتماد عليه لتحديد الهيئة التي توجه لها الشكوى هو مبلغ الشكوى والذي حدده قانون الإجراءات الجبائية كما يلي: (قانون الإجراءات الجبائية، 2022)

**1-1 النظر في الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب:** يعود اختصاص النظر في الشكاوي النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا إذا كان مبلغها لا يتجاوز 150.000.000 دج بالنسبة للشكوى النزاعية التي تتجاوز مبلغها 150.000.000 دج يتعين على المدير الولائي للضرائب التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية ومنح أجل 06 أشهر للمدير الولائي للضرائب للنظر في الشكوى المرفوعة أمامه، والذي يمدد إلى 08 أشهر إذا ما تم التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية.

**1-2 النظر في الشكوى من طرف رئيس مركز الضرائب:** بالنسبة للشكوى النزاعية التي يساوي مبلغه 50.000.000 دج أو أقل تدخل ضمن اختصاص رئيس مركز الضرائب الذي يمارس سلطته في دراستها وإصدار القرارات باسم المدير الولائي للضرائب. ومنح أجل 04 أشهر لرئيس مركز الضرائب للنظر في الشكوى المرفوعة أمامه اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.

**1-3 النظر في الشكوى من طرف رئيس المركز الجوارى للضرائب:** بالنسبة للشكوى النزاعية التي يساوي مبلغها 20.000.000 دج أو أقل فهي تدخل ضمن اختصاص رئيس المركز الجوارى للضرائب من أجل إصدار القرارات التي يراها مناسبة للشكوى، باسم المدير الولائي للضرائب. ومنح أجل 04 أشهر لرئيس المركز الجوارى للضرائب للنظر في الشكوى المرفوعة أمامه اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.

و يقلص الأجل إلى شهرين إذا تعلق الأمر بالشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. (المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية 2022)

**1-4 النظر في الشكوى من طرف مديرية كبريات المؤسسات:** بالنسبة للشكوى النزاعية التي لا يتجاوز مبلغها 300.000.000 دج فهي تدخل ضمن اختصاص مديرية كبريات المؤسسات من أجل إصدار القرارات التي يراها مناسبة للفصل في الشكوى وذلك في أجل 06 أشهر أما عندما يتعدى مبلغ الشكوى 300.000.000 دج يتعين على مديرية كبريات المؤسسات الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية.

ويمكن تلخيص الهيئات المختصة بالنظر ودراسة في الشكوى ومدتها في الجدول الموالي:

**الجدول رقم(3-1):الهيئات المختصة بالنظر في الشكوى**

مدة النظر	المبلغ	الهيئة المختصة بالنظر في الشكوى
04 أشهر	يساوي أو أقل من 20.000.000 دج	مركز الجوازي للضرائب
04 أشهر	يساوي أو أقل من 50.000.000 دج	رئيس مركز الضرائب
06 أشهر	لا يتجاوز 150.000.000 دج	المدير الولائي للضرائب
06 أشهر	لا يتجاوز 300.000.000 دج	مديرية كبريات المؤسسات
08 أشهر	يتجاوز 300.000.000 دج	الإدارة المركزية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المادة 71 و76 من قانون الإجراءات الجبائية 2022

**2- إجراءات التحقيق في الشكاوي (معلی، 2022، الصفحات 366-367)**

بعد استلام الإدارة الجبائية لشكوى المكلف بالضريبة تقوم بالتحقيق في بعض الجوانب الشكلية (الإمضاء، وجود موضوع للشكوى توجيه الشكوى إلى المصلحة المختصة....) بعدها تقوم بتسجيلها في سجل خاص وتسلمه وصلا بالاستلام ثم يتم تحويل الشكاية إلى المصلحة المختصة التي أعدت الضريبة لدراستها والتحقيق فيها لأنها هي الأكثر دراية بكافة المعلومات المتعلقة بفرض الضريبة، وهذا بناء على ما جاء في الفقرة الأولى من نص المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

## 2-1 التحقيق من حيث الشكل

تبدأ المصلحة المختصة بالمنازعات بفحص الشكاية من الجانب الشكلي أي التأكد من استيفائها لجميع الشروط المنصوص عليها في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، ومدى احترامها للأجال القانونية الواردة في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية وكذلك من توجهها إلى المصلحة الجبائية المختصة حسب ما نصت عليه المواد من 71 إلى 77 من قانون الإجراءات الجبائية، وبعد أن تتأكد المصلحة المختصة بالمنازعات بأن الشكوى مطابقة لكل الشروط الشكلية وأن طلب المكلف قانوني يضع عبارة "مقبول شكلا" على الشكوى، غير أنه إذا وجدت أن ملف الشكوى ناقصا تقوم باستدعاء المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه، ويكون ذلك خلال أجل 30 يوما بداية من تاريخ الاستلام وفي هذه الحالة لا تسري الأجال الممنوحة للإدارة للفصل في الشكوى المنصوص عليها في المادتين 76 و77 من قانون الإجراءات الجبائية إلا اعتبار من استلام الإدارة الجواب المكلف بالضريبة، وإذا تعذر الرد خلال هذا الأجل أو كان الرد ناقصا تقوم المصلحة الجبائية المختصة بالنظر في الشكوى بتبليغ قرار عدم قبولها للمكلف الذي يبقى أمامه حلين إما الطعن في ذلك القرار أمام لجان الطعن أو الطعن أمام المحكمة الإدارية".

## 2-2 التحقيق من حيث الموضوع

بعد الانتهاء من دراسة الجانب الشكلي واتخاذ القرار بشأنه، تنتقل المصلحة المختصة بالمنازعات إلى التحقيق في الجانب الموضوعي للشكوى، حيث تقوم بفحص جميع الوثائق والحجج القانونية المقدمة من طرف المكلف لدعم طلبه واثبات إدعاءاته، كما تتأكد من مدى صحة وموثوقية المعلومات الواردة في الشكوى، حيث منح المشرع الجبائي للمصلحة المختصة بالمنازعات الحق في استدعاء المكلف لطلب التوضيحات التي تراها ضرورية لحل النزاع، ولها الحق أيضا في تكليف مفتشين للانتقال إلى عين المكان من أجل التحقيق، ويمكنها كذلك الاتصال ببيئات مختلفة كالإدارات العمومية والمؤسسات والجماعات المحلية للإطلاع على الوثائق التي تساعد في التحقيق"، وفي الأخير بعد إتمامها لكل التحقيقات اللازمة في موضوع الشكوى تقوم بتحرير ملخص عملها والنتيجة التي توصلت إليها والتي تراها مناسبة لحل النزاع في وثيقة تدعى (feuille d instruction) والتي تكون في شكل تقرير مع إبداء الرأي الذي يكون معللا ويستند إلى نصوص قانونية، وتقوم بإرسالها إلى المصلحة الجبائية التي كلفتها بالتحقيق التي بدورها تقوم بإبداء رأيها بشأن الشكاية.

## 2-3 إصدار قرار بشأن الشكوى

اعتمادا على التقرير الصادر عن المصلحة الجبائية وتقرير المصلحة الرئيسية للمنازعات يقوم المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوي للضرائب، مديرية كبريات المؤسسات بإصدار قراره حول الشكوى التي قدمها مكلف بالضريبة، والذي يجب أن يكون مدعما بالحج ومعللا بأحكام المواد القانونية التي اعتمد عليها وذلك في إطار ما نصت عليه الفقرة الخامسة من نص المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية، ويتضمن قرار المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوي للضرائب مديرية كبريات المؤسسات، إما رفض كلي للشكوى المقدمة من طرف المكلف وفي هذه الحالة لا بد أن يوضح أسباب الرفض ولو باختصار، أو التخفيض الكلي أو الجزئي للضريبة وذلك في حالة اكتشاف أن إدارة الضرائب هي التي وقعت في أخطاء عند تحديد الضريبة كما يمكن في بعض الحالات قبول جزء من الشكوى ورفض الجزء الآخر، أما في حالة انقضاء أجل الفصل في الشكوى المنصوص عليه قانونيا في المادة 76 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية، ولم تتخذ الإدارة الجبائية أي قرار بشأن الشكوى يعد ذلك بمثابة رفض ضمني للشكوى، بعد ذلك يقوم المدير الولائي للضرائب بتبليغ قراره إلى المكلف بالضريبة بموجب رسالة موصى بها مع الإشعار بالاستلام.

و يكون تاريخ استلام التبليغ هو بداية حساب الآجال الممنوحة للمكلف بالضريبة من أجل رفع طعنه أمام لجان الطعن أو أمام القضاء الإداري.

بعد أن يستلم المكلف بالضريبة القرار الصادر بخصوص شكواه، سواء كان رفض كلي للشكوى أو تخفيض جزء أو كل الضريبة، وذلك بغرض مواصلة المكلف بالضريبة الإجراءات المتاحة أمامه، في حالة الرفض الكلي للشكوى حتى في حالة القبول الجزئي إن لم يرضيه القرار فيمكن له أن يرفع تظلم أمام لجان الطعن الإدارية أو رفع دعوى قضائية أمام القضاء المختص مباشرة ما دام اللجوء إلى اللجان يبقى إختياري.

## رابعا: اللجوء إلى لجان الطعن

بعد استلام المكلف بالضريبة لقرار مدير الضرائب يمكن أن يقتنع بمحتواه أو يرفضه وفي هذه الحالة يمكنه اللجوء إلى الطعن في هذا القرار أمام لجان الطعن حسب الاختصاص أو أمام المحكمة الإدارية حسب رغبته إلا أنه إذا اختار اللجوء إلى المحكمة الإدارية فليس له الحق بالعودة إلى لجان الطعن.

**1-لجان الطعن للضرائب:** أنشأ المشرع هذه اللجان لتخفيف العبء على المكلف بالضريبة حالة عوز، ضيق، لا يسمح الوضع المالي له بتبرئتهم<sup>١١</sup> منه لتتميز نوعين من اللجان منها الولائية والجهوية.

### 1-1 لجنة الطعن من أجل العفو الولائي

**1-1-1 التشكيلة القانونية لأعضاء لجنة العفو الولائي** تتكون من أعضاء ممثلين في:

- مدير الضرائب للولاية رئيس؛
  - نائب المدير المكلف بالمنازعات؛
  - نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية؛
  - نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية؛
  - رئيس المفتشية؛
  - قابض الضرائب.
- 1-1-2 سير أعمال اللجنة وإصدار رأيها:** تجتمع اللجنة مرة في الأسبوع بعد دعوة كل من قابض الضرائب ورئيس المفتشية ويحضر الأعضاء بالتشكيلة سابقة الذكر ويضع رئيس اللجنة جدول لسير أعمال المداولات ويتخذ القرارات بأغلبية الآراء، ويكون في محضر به أسماء الأعضاء الحاضرين وتوقيعاتهم، ويتم تبليغ المكلف بالضريبة بعد (15) يوما من الاجتماع.

### 2-1 اللجنة الجهوية للطعن

**1-2-1 التشكيلة القانونية لأعضاء اللجنة الجهوية:** تتكون اللجنة الهوية للطعن من أعضاء ممثلة في:

- مدير الضرائب الجهوي، رئيسا؛
- نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية، عضوا؛
- مديرين ولائيين يعينهم المدير الجهوي؛
- نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية، عضوا؛
- كاتبة اللجنة معين من طرف مكتب الطعن.

**1-2-2- سير أعمال اللجان الجهوية من أجل العفو والآراء التي تتخذها:** تجتمع هذه اللجنة مرة كل شهر، ولا يتم انعقاد الجلسة إلا بحضور ثلثي الأعضاء، ويتم سير المداولات عن طريق جدول الأعمال يوضحه رئيس اللجنة ثم يتخذ في الاجتماع قرار ويوقع بشأنه الأعضاء الحاضرين والكتاب المعين، وتحول الملفات إلى مكتب الإعلام من أجل تبليغ بالقرارات للمعنيين بموجب رسالة موصى عليها مع وصل الإشعار بالاستلام. مع التوضيح، للمكلف بالضريبة له الحق في الطعن أمام المدير الجهوي في حالة رفض طلبه.

**2- لجنة الطعن المركزية:** تتعلق صلاحية هذه اللجنة في الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات التي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي.

والجدول التالي يمثل لجان الطعن وإختصاصها:

**الجدول رقم (3-2): إختصاص لجان الطعن**

المبلغ الإجمالي للحقوق والغرامات	لجنة الطعن المختصة
يساوي أو أقل من 20.000.000 دج	لجنة الطعن الولائية
يفوق 20.000.000 دج و يقل عن 70.000.000 دج	لجنة الطعن الجهوية
يفوق 70.000.000 دج	لجنة الطعن المركزية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية 2022

## المبحث الثاني: الإجراءات الإدارية لمنازعات العمل ذات الطابع المالي

عند قيام العامل بتأدية مهامه داخل المؤسسة التي ينتمي لها قد تنشأ خلافات حول علاقة العمل نتيجة لإخلال أحد الطرفين بالعقد المبرم بينهما، وفي هذه الحالة يقوم العامل بتقديم شكواه للوصول إلى حل للخلاف داخل المؤسسة، وفي حالة عدم التوصل لحل يتم اللجوء إلى طرف ثالث.

### المطلب الأول: عموميات حول منازعات العمل

لا تخلو أي مؤسسة من صور ومظاهر النزاع، سواء منازعات بين العاملين فيما بينهم أو منازعات بينهم وبين المؤسسة التي ينتمون إليها، خاصة إذا كانت هذه الأخيرة حول مسائل مالية أو متعلقة بالجانب المالي.

### أولاً: مفهوم منازعات العمل

#### 1- مفاهيم متعلقة بمنازعات العمل: قبل التطرق لمنازعات العمل نستعرض المفاهيم التالية:

**عقد العمل:** تنشأ علاقة العمل بعقد مكتوب أو غير مكتوب وتقوم هذه العلاقة في جميع الحالات بمجرد العمل للمؤسسة مستخدمة. (بلعبدون، 2021، صفحة 4)

**اتفاقية العمل:** اتفاق مدون يتضمن مجموع شروط التشغيل والعمل فيما يخص فئة أو عدة فئات مهنية، كما تعرف بأنها اتفاق مدون يعالج عنصراً معيناً أو عدة عناصر محددة من مجموع شروط التشغيل والعمل بالنسبة لفئة أو عدة فئات اجتماعية ومهنية، ويمكن أن يشكل ملحقاً للاتفاقية الجماعية. (بلعبدون، 2021، صفحة 12)

**الاتفاقية الجماعية:** تؤدي المفاوضات الجماعية التي تتضمن تبادل وجهات النظر بين الطرفين المتفاوضين وإجراء مناقشات وتنازلات متبادلة-غالبا- إلى تطابق إرادتهما حول اتفاق يتم إبرامه لتسوية النزاع المطروح بين الجانبين ويطلق على هذا الاتفاق مصطلح اتفاقية العمل الجماعية ومن ذلك فهي تنشأ عن طريق التفاوض بين أطراف العمل، بغية تحسين شروط العمل وظروفه، وتحقيق منافع أكثر للعمال، وتعتبر اتفاقية العمل الجماعية من أهم مظاهر الديمقراطية الاجتماعية في العصر الحديث، إذ تمكن طرفي علاقة العمل من إنشاء القواعد والأحكام التي تنظم العلاقة بينهما، بما يتفق مع الظروف الخاصة بكل مهنة أو كل مؤسسة، ومن ثم فالاتفاقية الجماعية وسيلة فعالة تجعل علاقات العمل تسير بسلا، مما يعود

بالفعل على كل من العمال وأصحاب الأعمال والاقتصاد الوطني وهي الوسيلة العادية لتنظيم علاقات العمل في البلاد المتقدمة حيث يكتفي المشرع بوضع المبادئ الأساسية التي تحكم علاقات العمل والحدود الدنيا التي لا يجوز النزول عنها، تاركا لاتفاقيات العمل الجماعية تنظيم علاقات العمل بكل مستجداتها، وبما يتلاءم مع ظروف كل مهنة أو كل مؤسسة. (برتيمه، صفحة 146)

### 2- تعريف منازعة العمل

عرف المشرع الجزائري النزاع الفردي على أنها "كل خلاف في العمل قائم بين أجير ومستخدم، بشأن تنفيذ علاقة العمل التي تربط الطرفين، إذا لم يتم حله في إطار عمليات تسوية داخل الهيئات المستخدمة". (القانون 90/04 المتعلق بتسوية نزاعات العمل، 1990)،

كما تعرف على أنها: تلك الخلافات التي تنشأ بين العامل وأصحاب العمل أو التنظيم النقابي الممثل لكل منهم فيما يتعلق بالعلاقات الاجتماعية والمهنية والشروط العامة للعمل. (السيد، 2000، صفحة 435)

مما سبق يمكن تعريف منازعات العمل على أنها خلاف بين طرفين هما العامل (الأجير) ورب العمل (المستخدم أو المؤسسة) نتيجة لإحلال أحد الطرفين بالعقد المبرم بينهما. ثانيا: شروط نزاع العمل: وتتمثل في: (ريكلي، 2020، صفحة 15)

### 1- أطراف النزاع

يتعلق هذا الشرط الأول بأطراف النزاع، بحيث يكون النزاع فرديا، إذا كان قائما بين العامل الأجير من جهة بصفته طرفا أولا، والمستخدم من جهة ثانية بصفته طرفا ثانيا.

### 2- موضوع النزاع

يتعلق الشرط الثاني بموضوع النزاع، وهو أن يكون بشأن تنفيذ علاقة العمل التي تربط الطرفين المتعاقدين الخاضعين لمجال تطبيق من القانون 90 / 11 المؤرخ في 21 أبريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل المشار اليه، والتي تنشأ كقاعدة عامة بعقد غير محدد المدة، واستثناءا يمكن أن تنشأ بعقد محدد المدة.

### 3- المرحلة التي يبلغها النزاع

يتعلق هذا الشرط الثالث بالمرحلة التي يبلغها الخلاف، بحيث لا ينتقل الخلاف الفردي في العمل إلى نزاع فردي في العمل إلا بعد فشل تسويته داخل الهيئة المستخدمة.

#### ثالثاً: أنواع نزاعات العمل

تنقسم منازعات العمل وفق العديد من المعايير، أهمها:

#### 1- حسب مصدر النزاع: تصنف نزاعات العمل بالنظر إلى مصدرها إلى أربعة أنواع: (ريكلي، 2020، صفحة 15)

- نزاعات عمل متعلقة بخرق أحكام قانونية وتنظيمية: والتي تكون عند إخلال أحد الطرفين لأحكام قانونية وتنظيمية؛
- نزاعات عمل متعلقة بخرق أحكام إتفاقية: والتي تكون عند إخلال أحد الطرفين لأحكام إتفاقية؛
- نزاعات عمل متعلقة بخرق أحكام وبنود عقد العمل: والتي تكون عند إخلال أحد الطرفين لأحكام وبنود عقد العمل؛
- نزاعات عمل متعلقة بخرق أحكام النظام الداخلي: والتي تكون عند إخلال أحد الطرفين لأحكام النظام الداخلي.

#### 2- حسب نوع نزاع العمل: وتصنف كما يلي:

- منازعات ذات طابع مالي: والتي يكون موضوعها عادة الأجرة والتعويضات والساعات الإضافية؛
- منازعات حول ظروف العمل: يكون موضوعها وضعية العمل.

#### 3- حسب الجهة التي تعرض أمامها المنازعات: وتصنف كما يلي:

- منازعات إدارية: يتم تسويتها إما داخليا أو عن طريق مكتب المصالحة؛
- منازعات قضائية: في حالة عدم الوصول إلى حل في المرحلة الإدارية يتم اللجوء إلى القضاء.

المطلب الثاني: تسوية المنازعات داخل الهيئة المستخدمة

تعتبر التسوية الودية لنزاعات العمل الفردية جزءاً لا يتجزأ من علاقات العمل الفردية كونها تحافظ على علاقة العمل، وتعزز الرابطة بين العامل و المستخدم، وهذا قبل اللجوء إلى الجهات القضائية، فعند نشوب نزاع بين أحد الطرفين تمثل أول مرحلة يقوم بها العامل هي تسويته داخل الهيئة المستخدمة.

أولاً: التسوية الداخلية للنزاع

تعني التسوية الداخلية للنزاع إتفاق طرفي علاقة العمل على إيجاد حل ودي داخلي للنزاع القائم بينهما دون وساطة من أي طرف خارجي، وذلك في إطار الإجراءات القانونية المنظمة للنزاع أو في إطار الإجراءات المحددة في الاتفاقية المعمول بها. (هدفي، 2015، صفحة 103)

تم التسوية الداخلية لنزاعات العمل الفردية بين العامل و المستخدم داخل الهيئة المستخدمة، وهذا حفاظاً على العلاقة بين الطرفين وبالأخص لحماية العامل من الإجراءات والآثار المترتبة على ذلك، والتي قد تأخذ وقتاً وجهداً من أجل حلها، هذا من جهة ومن جهة أخرى عدم تعطيل مصالح العمل وتوقف العمل والدخول في صراعات بين العامل والمستخدم.

وتحدد الاتفاقيات الجماعية والأنظمة الداخلية للعمل، الإجراءات الواجبة الإتياع عند قيام نزاع عمل فردي ، وهذا إعمالاً للتفاوض الجماعي كمرتكز من مرتكزات تشريع العمل بعد سنة 1990، حينما ظهر قانون علاقات العمل 90-11، وفي حالة غياب النص على ذلك، وضع المشرع جملة من الخطوات لاستنفاد الآلية الداخلية، وهو ما نصت عليه المادة 03 من القانون 90-04.

ثانياً: الخطوات المتبعة للتسوية الداخلية للنزاع

تكمن الخطوات التي يجب على العامل إتياعها في أنه: (معزير، 2018، صفحة 64)

- عند حدوث خلاف بشأن علاقة العمل على العامل أن يقدم أمره إلى رئيسه المباشر، والذي يتعين عليه تقديم جواب خلال ثمانية (08) أيام من تاريخ الإخطار؛
- وفي حالة عدم الرد عليه من طرف الرئيس المباشر، أو عدم رضا العامل بمضمون الرد يرفع هذا الأخير أمره إلى الهيئة المكلفة بتسيير المستخدمين (رئيس مصلحة المستخدمين)، أو المستخدم حسب الحالة؛

- وهنا تلزم الهيئة المسيرة أو المستخدم بالرد كتابيا عن أسباب الرفض سواء كان هذا لكل الموضوع أو جزء منه ويكون هذا خلال خمسة عشر (15) يوما على الأكثر من تاريخ الإخطار.

وتجدر الإشارة إلى أن المحكمة العليا في اجتهادها اعتبرت عدم القيام بالطعون الداخلية المسبقة لا يمس بسلامة إجراءات الدعوى القضائي، بل يبقى من صلاحيات مفتش العمل الذي يوجه العامل للجوء إلى الطعن الداخلي قبل القيام بإجراء المصالحة.

### المطلب الثالث: تسوية المنازعات عن طريق المصالحة

عند فشل تسوية النزاع داخل الهيئة المستخدمة وعدم الوصول إلى حل، يتم التوجه إلى مفتشية العمل كخطوة ثانية لتسوية النزاع القائم بين الطرفين عن طريق نظام المصالحة بصفة إجبارية.

### أولاً: مفهوم وفعالية نظام المصالحة

#### 1- مفهوم المصالحة

إن المصالحة تعد من الإجراءات العلاجية التي تهدف إلى إيجاد الحلول المناسبة عن طريق دراسة ومبحث أسباب النزاعات، ضمن أطر وهيئات معينة. (سالمي ن.، صفحة 12)

وهي تعني قيام طرف ثالث بالتوسط بين طرفي النزاع من أجل الوصول إلى تسوية ودية مرضي الطرفين، وقد أكد القانون المتعلق بنزاعات العمل الفردية مهمة المصالحة وتسوية المنازعات بهيئة المصالحة التي أنشأت لهذا الغرض، وتتكون من ممثلين عن أصحاب العمل بعدد متساوي، ومن ثم دور مفتش العمل يقتصر على مجرد إخطاره بعدم التسوية الداخلية للنزاع واللجوء إلى أسلوب المصالحة، حيث نصت المادة الخامسة من القانون المذكور على أنه: "بعد استنفاد إجراءات المصالحة الداخلية لنزاعات العمل الفردية داخل الهيئة المستخدمة يمكن للعامل إخطار مفتش العمل وفقاً للإجراءات التي يحددها هذا القانون". (هدفي، 2015، صفحة 104)

#### 2- فعالية المصالحة

هناك عوامل كثيرة تؤدي للصلح بين الطرفين نذكر منها: (عباسة، 2010، صفحة 149)

- معرفة بالأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالعمل؛
- تقديم الحلول القانونية للنزاع القائم بين الطرفين؛
- قدرة الإقناع.

### ثانياً: إجراءات المصالحة من أجل تسوية النزاع

- في حالة عدم جدوى التسوية الداخلية لنزاعات العمل الفردية فهنا على الطرف المتضرر أن يقوم بعدة إجراءات من أجل التسوية الودية للنزاع وتكون هذه الأخيرة بما يلي: (بوحميدة، صفحة 180)
- يتم إخطار مفتشية العمل بواسطة عريضة مكتوبة، أو بحضور المدعي شخصياً ليبدلي بتصريحاته الشفوية وفي هذه الحالة يأتي الدور على مفتش العمل ليعد محضراً بتصريحاته على أن يقوم هذا الأخير وخلال ثلاثة (03) أيام من تبليغه بتقديم الإخطار إلى مكتب المصالحة، واستدعاء الأطراف للاجتماع، كما تحتسب مدة ثمانية (08) أيام على الأقل من تاريخ الاستدعاء إلى اليوم المحدد لحضور الأطراف.
  - في حالة عدم حضور المدعى أو ممثله القانوني بدون عذر مقبول في التاريخ المحدد في الاستدعاء يتم شطب القضية من طرف مكتب المصالحة على أن يبلغ المدعي خلال ثمانية (08) أيام من تاريخ اتخاذ القرار.
  - وفي حالة عدم حضور المدعي عليه أو ممثله القانوني يتم استدعائه من جديد لاجتماع مصالحة يعقد في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام من تاريخ الاستدعاء. وفي حالة غياب المدعى عليه أو ممثله المؤهل في اجتماعيين متتاليين للمصالحة يعد المكتب محضراً بعدم المصالحة لعدم حضور المدعي عليه المستدعى بصفة نظامية، على أن تسلم نسخة من المحضر إلى المدعي أثناء الاجتماع.
  - أما في حالة اتفاق الأطراف على كل أو جزء من الخلاف فإن مكتب المصالحة هنا يعد محضراً بالمصالحة وفي حالة العكس أي عدم الاتفاق بين الأطراف فإنه يعد محضراً بعدم المصالحة.
  - ويعتبر محضر المصالحة حجة إثبات ما لم يطعن فيه بالتزوير، كما يشترط أن لا يتضمن محضر المصالحة شروطاً تتنافى من النصوص المعمول بها.

## ثالثاً: تنفيذ إتفاق الصلح

يعتبر إجراء الصلح جزءاً من الدعوى القضائية ولا يلزم القاضي بالقيام به كإجراء أولي قبل النظر في الدعوى، بل يعتبر إجراء مستقل، ولكنه إجباري وضروري قبل مباشرة أي دعوى قضائية، أوكل مهمة القيام به إلى هيئات خارجية خاصة مستقلة تماماً عن الأجهزة القضائية،

الحل المتوصل إليه عن طريق هيئة المصالحة لا يخرج عن كونه اتفاق بين الطرفين على وضع حد للنزاع، وليس أمراً أو حكماً من هيئة المصالحة، ولذلك فإن تنفيذ هذا الاتفاق يرجع بالدرجة الأولى لإرادة ورغبة الأطراف أنفسهم في الالتزام به وتنفيذه، أو عدم الالتزام به. (ثلجون، 2022، صفحة 1137)

قد يحدث وأن لا يقوم أحد الأطراف بتنفيذ اتفاق الصلح تهرباً منه، وبذلك وضع المشرع الجزائري جملة من الشروط للتنفيذ. وهذا ما جاء في المواد من 33 إلى 35 من قانون 04-90 المتعلق بتسوية النزاعات الفردية للعمل حيث جاء في مضمونها ما يلي:

يقوم الأطراف بتنفيذ اتفاق المصالحة وفقاً للشروط و الآجال التي يحددها، وفي حالة عدم وجودها فيتم التنفيذ في آجال لا تتجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ الاتفاق. وفي حالة عدم تنفيذ ذلك من قبل أحد الأطراف في أمر رئيس المحكمة الفاصلة في المسائل الاجتماعية والمتمس بعريضة من أجل التنفيذ في أول جلسة ومع استدعاء المدعي عليه نظامياً، بالتنفيذ المعجل لمخضر المصالحة مع تحديد غرامة تهديدية يومية لا تقل عن 25% من الراتب الشهري الأدنى المضمون. غير أن هذه الغرامة لا تنفذ إلا عندما تنقضي مهلة الوفاء التي لا تتجاوز 15 يوماً ويكون لهذا الأمر التنفيذ المعجل قانوناً رغم ممارسة أي طريق من طرق تسوية الطعن.

وفي حال استنفاد كل طرق التسوية الودية لنزاعات العمل الفردية فهنا يتم اللجوء إلى الجهات القضائية للفصل في النزاع القائم بين العامل و المستخدم.

المبحث الثالث: إجراءات الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات المالية

في المنازعات المالية يستعين القاضي بخبير قضائي محاسبي مسجل في قائمة الخبراء القضائيين في مجال المحاسبة والمالية أو الجباية، يقوم الخبير بإنجاز المهام الموكلة إليه من طرف القاضي وإبداء رأيه في شكل تقرير يوضح فيه الخطوات المتبعة لإنجاز المهمة الموكلة إليه مع تبيان الأسباب والأدلة التي دفعته لإبداء رأيه لصالح أحد أطراف النزاع دون الآخر.

المطلب الأول: تعيين ورد الخبير القضائي المحاسبي

تبدأ مهمة الخبير من خلال حكم أو أمر من القاضي يقضي بتعيينه، وله الحق في قبول القيام بالمهمة أو رفضها.

أولاً: تعيين الخبير القضائي المحاسبي

يتم تعيين الخبير القضائي المحاسبي من طرف القاضي ويكون من ضمن الخبراء المعتمدين المسجلين في القائمة ويكون ذلك من خلال حكم بتعيينه، ونصت المادة 17 من قانون الإجراءات المدنية عندما يأمر القاضي بإجراء الخبرة يعين خبيراً أو عدة خبراء ويوضح مهمته"، حيث يعطي سلطة تقديرية للقاضي في تعيين الخبراء فله أن يعين خبيراً أو أكثر وهنا يتعلق باختلاف الاختصاص من خبير لآخر، لكن العادة والمنطق قد جرت على تعيين خبير واحد ويكون ذلك في القضايا التي توجد بها نقاط فنية، تحتاج إلى شرح وتوضيح من نفس التخصص ولا تحتاج تخصصات مختلفة، والمنازعات المالية تحتاج إلى شخص مختص لتنوير القاضي.

وفي حالة ما إذا كانت عمليات إجراء الخبرة متشعبة ومعقدة، تحتاج في إنجازها إلى تخصصات كثيرة ومتعددة لتوضيح نقاط فنية معقدة وجب تعيين عدة خبراء للقيام بمهمة الخبر. (هنوني و تراعي، 2009، صفحة 105)

أما فيما يخص الحكم الأمر بالخبرة فبموجب المادة 27 من القانون رقم 08 09 الصادر في 25 فيفري 2008، على مضمون ذلك الحكم ويجب أن يتضمن ما يلي:

- بيان اسم ولقب وعنوان الخبير، تبرير تعيين عدة خبراء، عند الاقتضاء؛
- تحديد مهمة الخبير تحديداً دقيقاً؛

- عرض الأسباب التي بررت اللجوء للخبرة، تبرير تعيين عدة خبراء، وعند الاقتضاء؛
- تحديد أجل إيداع تقرير الخبرة بأمانة ضبط الجهة القضائية.

### ثانيا:رد الخبير القضائي المحاسبي برفض أداء المهمة

لقد نحل المشرع الجزائري رفض الخبير القيام بالمهمة الموكلة إليه وذلك عند الضرورة، أن يقدم طلبا لإعفائه من المهمة الموكلة إليه.

#### 1- رفض الخبير القضائي المحاسبي المهمة

للخبير المحاسب القضائي الحق في قبول المهمة الموكلة إليه وفقا للأوضاع المعروضة عليه، بيدي الخبير موقفه من القرار القاضي بذلك، ويكون الموقف إما بقبول المأمورية المسندة إليه وإما رفضها، كما نصت المادة 61 من قانون الإجراءات المدنية في الفقرة الأولى إذا رفض الخبير القيام بالعمل الذي كلف به، أو حصل مانع له يستبدل بغيره بموجب أمر يصدر في طلب تبديله عن القاضي الذي عينه. وعند إبلاغ الجهة القضائية بذلك يجوز لها إستبداله من خلال تعيين خبير آخر من القائمة المعتمدة لدى المجالس القضائية. (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008)

#### 2- رد الخبير القضائي المحاسبي

معناه الإستغناء وعدم الإعتماد على خدمات الخبير ويرجع ذلك لعدة أسباب منها: (هنوني و تراعي، 2009، الصفحات 117-118)

- بالنسبة لعنصر القرابة الذي يميز للقاضي رد الخبير إذا كان الخبير قد سبق له وأن قام بإجراء خبرة في نفس القضية وأعطى رأيه فيها، أو إذا كانت للخبير مصلحة في النزاع أو لزوجته أو للأشخاص الذين يكون وصيا أو ناضرا عليها.
- بالنسبة لعنصر الجدية التي تدفع بالقاضي إلى رد الخبير عدم الكفاءة العلمية والمهنية، عدم اختصاصه في مادة محل الخبرة، عدم النزاهة والإخلاص في العمل.

المطلب الثاني: إعداد الخبرة المحاسبية في المنازعات المالية

يتم إختيار الخبير القضائي المحاسبي على أساس تقديري من بين الخبراء المسجلين في القائمة لدى المحكمة، أو بقرار إستثنائي من بين الخبراء الغير مسجلين في القائمة. (GADI, p. 6)

بعد تعيين الخبير القضائي المحاسبي عن طريق حكم قضائي يقوم بمباشرة المهام المسندة إليه، بدءا بجمع الوثائق والأدلة والمستندات التي يحتاجها، ثم تحليلها ودراستها باستخدام مهارات المحاسبة والمالية التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويمكن أيضا سماع أقوال الخصوم وآرائهم، ويتم إعداد تقرير الخبرة وفقا للشروط التالية:

أولا: الشروط الشكلية لتقرير الخبرة

تتضمن الورقة الخارجية لتقرير الخبرة على سبيل المثال ما يلي:

- بيان الجهة القضائية والقسم الذي قدم له تقرير الخبرة؛
- رقم جدول القضية، رقم الفهرس، تاريخ الحكم؛
- إسم ولقب الخبير القضائي المحاسبي، إختصاصه، عنوانه؛
- بيان أطراف القضية أطراف النزاع (بين ..... / ضد ..... ) وعناوينهم؛
- رقم وتاريخ إيداع الخبرة والتوقيع.

ثانيا: الشروط الموضوعية لتقرير الخبرة

يتضمن تقرير الخبرة على الخصوص ما يلي:

- أقوال وملاحظات الخصوم ومستنداتهم؛
- عرض تحليلي لما قام به الخبير القضائي المحاسبي وعائنه في حدود المهمة المسندة إليه؛
- نتائج الخبرة.

حتى يكون تقرير الخبير القضائي المحاسبي موضوعي ويمكن الاعتماد عليه يجب أن تتوفر فيه الشروط

التالية: (بكرى سر الختم، 2019، صفحة 5)

- القيمة الفنية: ويقصد بها أن يبدي الخبير رأيه بطريقة علمية أو أن يكون رأيه مبنيا على أسس علمية، بعد فحص كافة المستندات والأوراق المقدمة من المتنازعين ودفعاتهم وطلباتهم ودراساتها ومطابقتها مع موضوع النزاع؛
- الدقة: يجب أن يتضمن التقرير تاريخ التقرير، توقيع الخبير، ملخصا للموضوع المطلوب منه، إجراءات الكشف، الفحص، التحاليل الفنية التي قام بها الخبير، رأيه والنتائج التي توصل إليها بشكل دقيق، وأن يتعد عن السطحية، التضارب، العموميات، الغموض، وأن يكون قاطعا في النتيجة التي توصل إليها؛
- الموضوعية: يجب أن يعد الخبير تقريره في موضوع النزاع بكل تجرد وحيادية واستقلالية دون الانحياز لأي طرف من الأطراف؛
- مطابقة التقرير للقواعد الفنية المتعارف عليها: يجب إنجاز المهمة ووضع التقرير وفقا للقواعد الفنية والأصول المتعارف عليها، فلا بد من توافر شروط التعيين في الخبير، وأن يتم انتدابه للقيام بالمهمة، وأن يقوم بكتابة تقريره ويضمنه خلاصة أبحاثه وآرائه، وأن يقتصر رأيه على المهمة المكلف بها.

#### ثالثا: مضمون تقرير الخبرة

- يمثل تقرير الخبرة ملخص لما قام به الخبير القضائي المحاسبي حول معطيات النزاع ويتضمن معلومات دقيقة بخصوص النزاع إستنادا للأدلة والوثائق المقدمة من الطرفين، ويتضمن محتوى الخبرة ما يلي: (بوشاك و سايج، 2017، الصفحات 383-384)

- تقديم القضية: وفيه بيانات القضية، أسماء الخصوم في الدعوى ووكلائهم المحامين؛
- ملخص النزاع: وهو ملخص لوقائع القضية والأسباب التي استدعت تعيين الخبير؛
- المهمة: حصر المهام المكلف بها بدقة وفهم ما نص عليه الحكم أو القرار الأمر بالخبرة، كتحقيق الأعمال، فحص المستندات والوثائق الثبوتية لكلا الطرفين، وإثبات الضرر أو نفيه،.... الخ؛
- المناقشة: في هذا العنصر يورد الخبير أقوال الخصوم ومذكراتهم ومستنداتهم مع مناقشتها؛
- المعاينة والاستنتاج: وفيه بيان للأعمال التي قام بها الخبير من فحص للدفاتر وإطلاع على السجلات والقوائم والاختبارات، والاستنتاجات التي توصل إليها؛

- الخلاصة: فيها يعرض الخبير بدقة ما تواصل إليه في حدود المهمة المنوطة به، ورأيه بخصوص الموضوع، وعرض مختلف الاحتمالات بصيغة واضحة وحيادية ونزيهة؛
- أتعاب الخبرة: فيها تفصيل مستحقات الخبير وتقديره لأتعابه بما في ذلك دراسة الوثائق، الانتقال بين الإدارات، تحرير التقرير، المراسلات والوضع مع ترك تحديد المبلغ النهائي للقاضي الذي عينه أو إنتدبه؛
- نسخ الوثائق المعتمدة: على الخبير أن يرفق بتقريره محاضر الاجتماعات مع المتخاصمين، والملاحظات والطلبات الخطية، التي قدمت له من طرفي النزاع، الاستشارات الفنية، وجميع المستندات التي توضح عمل الخبير بما في ذلك الأحكام القضائية والقرارات، والوثائق التي استند عليها لإعطاء رأيه الفني؛
- التوقيع على التقرير، التاريخ، الختم، يودع التقرير لدى الجهة القضائية المعنية (مثلا منازعات العمل ذات طابع مالي تودع على مستوى القسم الإجتماعي والمنازعات الجبائية على مستوى المحكمة الإدارية)، وتكون وثيقة شاملة ودقيقة تساعد القاضي على الفصل في الدعوى، غير أنه إذا تبين للقاضي أن العناصر التي بنى عليها الخبير تقريره غير وافية، له أن يتخذ جميع الإجراءات اللازمة، لا سيما الأمر باستكمال التحقيق، أو حضور الخبير أمامه، ليتلقى منه الاستيضاح والمعلومات الأساسية، كما هو معمول به وفقا لقانون الإجراءات الجزائية حيث يجوز للرئيس من تلقاء نفسه أو بناء على طلب النيابة العامة أو الخصوم أو محاميهم أن يوجه للخبراء أية أسئلة تدخل في نطاق المهمة التي عهد إليهم بها.
- وبناء على ما تقدم، يعتبر تقرير الخبير المحاسب القضائي المحاسبي وثيقة رسمية ومصادق عليها قانونيا من طرف المحكمة، صادرة من شخص مختص وخبير ومعتزف به من قبل المحكمة فهو مساعد القاضي في فصل النزاعات، وعليه فإن رأيه يعتبر ذات أهمية كبيرة وبدرجة عالية ومعززة بالأدلة الثبوتية والقانونية ومبني على تحليل وتفسير واضح، وما تخفيه الوثائق من آثار ونتائج وأسباب تكوينها وإعدادها، إضافة إلى ذلك فإن الصفات والمؤهلات التي يتميز بها المحاسب القضائي تزيد من قدرته على التحقيق، التحري والمواجهة، إن كل هذه الإجراءات والمتطلبات تجعله يكتسب ثقة ومصداقية كبيرة قادر على إنارة طريق وإقناع المحكمة وتحقيق درجة اليقين في فهم القضية والتوصل إلى نتيجة وتحديد بين أطراف المتنازعة وحل القضية. (لكورد، 2020، صفحة 277)

## المطلب الثالث: مهام الخبير في المنازعات المالية

## أولاً: في المنازعات الجبائية

يقوم الخبير القضائي المحاسبي بفحص وتدقيق الوثائق المتعلقة بالمحاسبة وسائر العمليات التي أجزاها المكلف بالضريبة كالدفاتر والفواتير والأوراق والمستندات الأخرى التي يمكن الإعتماد عليها لحساب الربح المحاسبي والربح الضريبي وإستخلاص الضريبة المستحقة عليه بالإضافة إلى مراجعة مواعيد تسديد الضريبة ومطابقتها مع المواعيد المنصوص عليها قانوناً ويستند الخبير القضائي المحاسبي إلى القوانين الجبائية (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية، وكل القوانين والمواثيق الجبائية) وقانون المالية والقوانين المكملة له، ويستدعي أو ينتقل لمقر إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة للإستماع لأقوالهم وعن أسباب النزاع والحجج التي يتمسك بها كل طرف. (طاهري، 2005، صفحة 29)

عند الإنتهاء من الخبرة يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإعداد تقرير مفصل يوضح فيه سائر أعماله ويتضمن بيانات هامة مع إرفاقه بكل الوثائق التي إعتد عليها للتأكد من سلامة إجراءات الخبرة وشرعيتها.

## ثانياً: في المنازعات العمالية

يقوم الخبير القضائي المحاسبي بدراسة الوثائق المتعلقة بأطراف النزاع وكذا القوانين التنظيمية العامة والخاصة بسير العمل بالإضافة إلى الإتفاقيات الجماعية للعمل التي تضبط سيرورة العمل وتوضح كيفية حساب مختلف التعويضات وساعات العمل الإضافية والمنح والعطل والتقاعد وكل ما يتعلق بالجانب المالي الذي ينظم العلاقة بين العامل والمؤسسة لحساب مختلف مكونات الأجر وماله وما عليه من حقوق عليها، كما يقوم بإستدعاء أطراف النزاع بواسطة محضر قضائي وإن إستدعت الضرورة يقوم بالإنتقال إلى مقر المؤسسة لطلب مختلف التوضيحات، عند الإنتهاء من الخبرة يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإعداد تقرير مفصل يوضح فيه سائر أعماله ويتضمن بيانات هامة مع إرفاقه بكل الوثائق التي إعتد عليها للتأكد من سلامة إجراءات الخبرة وشرعيتها.

وبصفة عامة يمكن القول أن مهمة الخبير تتمثل في إبداء رأيه في شكل تقرير مفصل يوضح فيه سائر أعماله ويتضمن بيانات هامة مع إرفاقه بكل الوثائق التي إعتد عليها مع إحترام الشروط المتعلقة بإعداده

ويتمثل دور الخبير في المنازعات الجبائية في مقارنة وتصحيح ودراسة مضمون الإجراءات على مستوى الإدارة الجبائية بالإضافة إلى معالجة ودراسة وتقييم الأسس الجبائية وصحتها وكذا صحة الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية. أما في المنازعات العمالية فيتمثل دور الخبير القضائي المحاسبي في دراسة الوثائق والقوانين التنظيمية وإتفاقيات العمل ومدى إلتزام المؤسسة بتطبيقها ودراسة ما إذا كان هناك خرق فيها أم لا والقيام بمقارنة ما توصل إليه.

#### المبحث الرابع: تسوية المنازعات المالية أمام مجلس الدولة

بعد قيام الخبير القضائي المحاسبي بأداء المهمة الموكلة إليه يتم إيداع التقرير لدى أمانة الضبط، وللقاضي الحرية في الأخذ برأي الخبير أو جزء منه أو رفضه وتعيين خبير آخر، وعند صدور الحكم يحق للطرف الذي لم يرضى الإستئناف في الحكم الصادر.

#### المطلب الأول: مدى إلتزام القاضي برأي الخبير

رغم السلطة التقديرية الممنوحة للقاضي في الاستعانة بخبير أو عدم الاستعانة به، باعتباره المقرر الأول لأجراء الذي يرى أنه مفيد للوصول للحقيقة، إلا أن هناك حالات أين يجد القاضي الإداري نفسه مضطرب في الاستعانة بالخبير، وهذا لا يعني ألكشّر ع هو من قيده بذلك وإنما الطبيعة التقنية والمعقدة للنزاع المالي هي التي تقيد سلطته التقديرية وتجعله يلجأ لانتداب خبير قضائي، كما تتقيد سلطة القاضي في ضرورة احترام بعض الشكليات التي يستوجبها المشرّع لإتمام مهامه. (بلول، 20211 صفحة 5-6)

من السلطات الممنوحة أيضا للقاضي الإداري أثناء مناقشة مضمون تقرير الخبرة هو حريته في الأخذ بما جاء في التقرير أو استبعاده، كما جاء في نص المادة 144 فقرتها الأولى من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فقد يقرر المصادقة الكلية على مضمون التقرير إذا اقتنع بصحة ومصداقية المعلومات التي يتضمنها، كما يمكن أن يقبل ما جاء في التقرير بصفة جزئية أو يرفض ما جاء فيه كلية، ويأمر بخبرة جديدة وقد جاء في الفقرة الثانية من نفس المادة "القاضي غير ملزم برأي الخبير، غير أنه ينبغي عليه تسبب استبعاد نتائج الخبرة"، فقد اعترف المشرّع بسلطة القاضي في إمكانية استبعاد تقرير الخبرة وعدم الأخذ به بصفة مطلقة، بشرط أن يسبب ذلك.

يفهم من نص المادة 144 السابق الإشارة إليها، ألكشّر ع منح للقاضي السلطة التقديرية في الأخذ بكل ما جاء في التقرير جملة وتفصيلاً، أو يمكن الأخذ بجزء مما تضمنه التقرير واستبعاد الجزء الآخر، وله أن يستبعد كل ما جاء في التقرير.

تبرز أيضاً السلطة الممنوحة للقاضي في مرحلة مناقشة التقرير، حيث أنه في حالة اعتماد الخبرة الملتعدّدة التي ينتج عنها إعداد عدة تقارير بنتائج مختلفة، فتكون للقاضي السلطة الواسعة في الموازنة بين الآراء التي توصل إليها هؤلاء الخبراء والأخذ بالرأي الذي يرى أنه أكثر منطقية.

كما اعترف لكشّر ع من خلال نص هذه المادة بأهمية الخبرة بدليل أنه ألزم القاضي الذي لا يأخذ بنتائج الخبرة أن يبرر ذلك الرفض، بمعنى إذافضّل استبعاد نتائج الخبرة عليه أن يبرر سبب هذا الاستبعاد، عن طريق الإشارة إلى التناقض الموجود في التقرير، والتي جعله يستبعده من المناقشة، خاصة في المجال الضريبي أين تطرح مسائل حساسية تستلزم تدخّل خبير مختص، فمن غير المنطق أن يستبعد القاضي النتائج التي توصل إليها الخبير دون أن يبرر سبب هذا الاستبعاد، لكي لا يتم المساس بمصدقية مرفق القضاء باعتباره حامياً للحقوق.

بعد صدور قرار القاضي يحق للطرف الذي يرى أن القرار لم يكن لصالحه الإستئناف، في المنازعات الجبائية يتم الإستئناف أولاً عن طريق محاكم الإستئناف، وفق المادة 29 من القانون العضوي رقم 22-10، المتعلق بالتنظيم القضائي تعد المحكمة الإدارية للاستئناف جهة استئناف للأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية. حيث وفق المادة 8 من القانون رقم 22-07، المتضمن التقسيم القضائي، تم إستحداث ست (06) محاكم إدارية للاستئناف تقع مقراتها بالجزائر ووهران وقسنطينة وورقلة وتامغست وبشار، بسكرة تابعة لورقلة. وفي حالة الرفض أو قرار لم يكن لصالحه يتم الإستئناف إلى مجلس الدولة، أما في منازعات العمل المالية يتم الإستئناف مباشرة إلى مجلس الدولة.

#### المطلب الثاني: إيداع طلب الإستئناف

من أجل قبول الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة يجب إيداع طلب الإستئناف لدى كتابة الضبط على أن يقدم هذا الطلب وفق الآجال المنصوص عليها قانوناً. (عربون، 2017، صفحة 445) (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008)

أولاً: إيداع طلب الإستئناف وميعاده

يتم إيداع طلب الإستئناف بأمانة الضبط لدى مجلس الدولة حيث يقوم أمين الضبط بتقييد القضية تبعاً لتاريخها ورقمها التسلسلي في سجل خاص معد لذلك، ويقدم وصل إلى صاحب الطعن ويجب أن يثبت المستأنف أنه دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالاستئناف أو يثبت أنه معفي من دفعه على أساس المساعدة القضائية بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخة من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف شكلاً.

يقوم أمين الضبط بعرض عريضة الطعن بالاستئناف على رئيس مجلس الدولة الذي يحيلها إلى رئيس الغرفة المختصة لتعيين عضو مقرر وبمجرد وصول العريضة الاستئناف إلى العضو المقرر يأمر بتبليغ العريضة بكتاب موصى عليه بعلم الوصول إلى كل مستأنف ضده ويجب أن يحدد بناء على ظروف القضية من أجل تقديم المذكرات الإيضاحية والملاحظات والردود، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع طبقاً للمادة 844 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويتم تبليغ الطلبات والأعمال الإجرائية المختلفة أثناء التحقيق إلى الأطراف أو ممثليهم.

يجب أن تتضمن عريضة الإستئناف، من أجل قبولها شكلاً البيانات التالية:

- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف؛
- إسم ولقب وموطن المستأنف؛
- إسم ولقب وموطن المستأنف عليه وإن لم يكن له موطن معروف فآخر موطن له؛
- عرض موجز للوقائع والطلبات والأوجه التي أسس عليها الإستئناف؛
- الإشارة إلى طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الإجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي؛
- ختم وتوقيع المحامي وعنوانه المهني، ويجب إرفاق عريضة الإستئناف، من أجل قبولها شكلاً بنسخة مطابقة للأصل للحكم المستأنف وفقاً لأحكام المادة 541 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ويجب الإشارة أنه يجب تقديم عريضة الطعن بالإستئناف من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة من أجل قبولها شكلا بالنسبة للمكلف بالضريبة غير أن إدارة الضرائب معفاة من وجوب تمثيلها بمحام بموجب المادة 905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

### ثانيا: ميعاد تقديم طلب الاستئناف

بعد تبليغ قرار المحكمة الإدارية الفاصل في المنازعة، يبدأ ميعاد الاستئناف في السريران وقد نصت المادة 901 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب كل حسب مجال اختصاصها لإستئناف ضد القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب ويسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية وطالما أن المشرع في القانون الإجراءات الجبائية لم يحدد أجل استئناف القرار الصادر من المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة فتطبق بالتالي نصوص قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث تحدد المادة 950 منه أجل الاستئناف بشهرين ويقص هذا الأجل إلى 15 يوما بالنسبة للأوامر الاستعجالين.

وتسري هذه الآجال بالنسبة للإدارة الجبائية من يوم التبليغ الرسمي للمدير الولائي للضرائب أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى من طرف أمين الضبط، أما بالنسبة للمكلف بالضريبة فتحسب من يوم التبليغ الرسمي للحكم بواسطة المحضر القضائي حسب المادة 894 من نفس القانون.

إن في حلة الوفاة المكلف قبل أن يقدم الطعن بالاستئناف يمدد هذا الأجل إلى أن يتم تبليغ الورثة وعندها يبدأ سريران ميعاد طلب الاستئناف.

### المطلب الثالث: قرار مجلس الدولة

بعد عملية التحقيق في ملف طلب الاستئناف، يقوم قاضي الاستئناف بدراسة الملف لاتخاذ قرار نهائي الذي قد يكون مؤيدا لقرار القاضي الأول، أو مؤيدا لجزء منه أو يعدله جزئيا، كما يستطيع كلك أن يلغيه ويتصدى للفصل في النزاع من جديد، ومن ثم فإن المستشار المقرر إذا رأى أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها، يرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم تقريره في أجل شهر واحد بعد دراسته من قبل القاضي المقرر، ويقوم باتفاق مع رئيس المحكمة بتحديد جلسة النظر في القضية ويخطر الخصوم ومحاميهم من طرف

أمانة الضبط وكذلك محافظ الدولة بتاريخ الجلسة عشرة (10) أيام على الأقل، وأثناء الجلسة يجوز للخصوم أو محاميهم تقديم ملاحظات شفوية دعماً لمذاكرتهم الكتابية، كما يقوم المستشار المقرر بتلاوة تقريره، وكذلك يحق لمحافظ الدولة إبداء طلباته وبعد ذلك تحال القضية للمداولة، وبعد إتمام المداولة يصدر مجلس الدولة قراره. (عربون، 2017، صفحة 447) (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008)

### أولاً: شكل قرار مجلس الدولة

يصدر قرار مجلس الدولة في الصيغة التي تصدر فيها قرارات المحكمة العليا حيث جاء في المادة 582 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه يصدر القرار في جلسة علنية مع الإشارة إلى النصوص المطبقة وبيان ما يأتي:

- إسم ولقب وصفة وموطن كل من الخصوم وأسماء وألقاب محاميهم وعناوينهم المهنية؛
- المذكرات المقدمة والأوجه المثارة؛
- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين أصدره مع صفة المستشار المقرر؛
- إسم ولقب ممثل النيابة العامة؛
- سماع محامي الخصوم في الجلسة عند الاقتضاء؛
- تلاوة التقرير خلال الجلسة والمداولة؛
- النطق بالقرار في جلسة علنية.

يوقع القرار من طرف رئيس التشكيلة وأمين الضبط والمستشار المقرر عند الاقتضاء، وفي حالة وجود مانع، يعين الرئيس الأول للمحكمة العليا بموجب أمر، رئيساً أو مستشاراً آخر، و/أو أمين ضبط آخر للتوقيع على أصل القرار، حسب الحالة.

ويتضمن أيضاً حسب المادة 889 من نفس القانون المذكور أعلاه، الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، ويشار إلى أنه يقع الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة، وعند الاقتضاء إلى الخصوم وممثليهم وكذا إلى كل شخص يقع سماعه بأمر من الرئيس.

ثانيا: تبليغ قرار مجلس الدولة

بعد صدور القرار النهائي من مجلس الدولة الذي يفصل في طلب الاستئناف يبلغ إلى الخصوم (المكلف بدفع الضريبة، وإدارة الضرائب) في موطنهم، عن طريق محضر قضائي طبقا لنص المادة 894 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، غير أنه يجوز لرئيس مجلس الدولة أن يأمر بصفة استثنائية تبليغ القرار إلى أطراف النزاع عن طريق أمانة الضبط.

وتجدر الملاحظة أن المشرع الجزائري لم يحدد في قانون الإجراءات المدنية الإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية المدة التي يجب أن تبلغ فيها القرارات بعد صدورها من مجلس الدولة.

وبصدور القرار من مجلس الدولة يصبح نهائيا وحائزا لقوة الشيء المقضي فيه، وعندئذ تنتهي المنازعة الجبائية بعد أن وصلت وبصدور القرار من مجلس الدولة يصبح نهائيا وحائزا لقوة الشيء المقضي فيه، وعندئذ تنتهي المنازعة الجبائية بعد أن وصلت إلى آخر مراحل.

## خلاصة الفصل الثالث

تخضع التسوية القضائية للمنازعات المالية للعديد من الضوابط الموضوعية والإجرائية التي لا بد من احترامها وتوفيرها لدى أطراف النزاع للوصول إلى حل يرضي الطرفين، ففي المنازعات الجبائية التي تقسم غالباً إلى منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل يتم رفع تظلم إداري الذي يجب أن يتضمن الشروط الشكلية والموضوعية المنصوص عليها مع تبيان الغرض منه إلى المدير المباشر حسب كل حالة مع ضرورة احترام الآجال القانونية، ويتم دراسة الشكوى من طرف الهيئات المختصة والتحقيق فيها شكلاً وموضوعاً، وفي حالة الرفض الكلي أو الجزئي يتم اللجوء إلى لجان الطعن حسب كل حالة إختيارياً، أما في منازعات العمل المالية يتم التسوية أولاً داخل الهيئة المستخدمة وعند فشل تسوية النزاع داخل الهيئة المستخدمة وعدم الوصول إلى حل يتم التوجه إلى مفتشية العمل كخطوة ثانية لتسوية النزاع القائم بين الطرفين عن طريق نظام المصالحة بصفة إجبارية عكس اللجوء إلى لجان الطعن في المنازعات الجبائية، وحتى تتم التسوية القضائية يجب المرور بالمرحلة الإدارية فهي مرحلة إجبارية بالإضافة إلى ضرورة توفر شروط قبول الدعوى، وتعد الأحكام الصادرة عن المحاكم أحكاماً إبتدائية قابلة للإستئناف. التسوية القضائية للمنازعات الجبائية تمر على ثلاث درجات المحكمة الإدارية كدرجة أولى ومحاكم الإستئناف الجهوية كدرجة ثانية ومجلس الدولة كدرجة ثالثة، أما منازعات العمل تمر بمرحلتين القسم الإجتماعي على مستوى المحكمة كدرجة أولى ومجلس الدولة كدرجة ثانية، ويعتبر القرار الصادر عن مجلس الدولة قراراً نهائياً غير قابلاً للطعن.

وفي المنازعات المالية يتم تعيين خبير قضائي محاسبي مختص في المحاسبة والمالية والجبائية حسب طبيعة النزاع من أجل تنوير القاضي، حيث يلتزم الخبير القضائي المحاسبي بالمهام الموكلة له ويقوم بإبداء رأيه في شكل تقرير مع احترام الشروط الشكلية والموضوعية في تقريره والقاضي غير مجبر بالأخذ برأي الخبير.

# الفصل الرابع

دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية

المنازعات المالية بمكاتب خبراء قضائيين

محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### تمهيد:

بعد استعراض أهم المفاهيم النظرية المتعلقة بمتغيري الدراسة "الخبرة القضائية المحاسبية" و "المنازعات المالية" من خلال التركيز على المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية، ومعرفة دور المتغير الأول على المتغير الثاني، سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري وذلك من خلال عرض مجموعة تقارير خبراء قضائيين محاسبين حول المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية والخطوات التي قام بها الخبير المحاسبي بداية من إستلام المهمة إلى تسليم التقرير إلى أمانة الضبط، كما سنقوم بعرض إحصائيات حول منازعات العمل المالية بناء على معلومات مقدمة من مكتب الخبراء القضائيين الأستاذ عامر الحاج والأستاذ نبيل قطاف والأستاذ قطاس لخضر بالإضافة للمنازعات الجبائية للفترة من 2019 إلى 2022 وذلك من خلال معلومات مقدمة من إدارة الضرائب لولاية بسكرة (المديرية الفرعية للمنازعات) بصفتها أحد أطراف النزاع الجبائي من خلال ما يلي:

المبحث الأول: تقديم مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب بسكرة.

المبحث الثاني: دور الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية.

المبحث الثالث: دراسة إحصائية للمنازعات الجبائية في مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### المبحث الأول: تقديم مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين ومديرية الضرائب بسكرة

في المرحلة القضائية من المنازعات المالية غالبا يتم انتداب خبير قضائي في المحاسبة والمالية أو الجباية لمساعدة القاضي في تسوية النزاع، ففي المنازعات العمالية يتم النظر في النزاع على مستوى القسم الإجتماعي إذا كانت المؤسسة إقتصادية، أما إن كانت مؤسسة عمومية فيتم النظر فيها على مستوى المحكمة الإدارية، أما بخصوص المنازعات الجبائية ونظرا لأن إدارة الضرائب طرف فيها وهي عبارة على إدارة عمومية يتم النظر في النزاع على مستوى المحكمة الإدارية.

#### المطلب الأول: تقديم مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين

قمنا بإجراء الدراسة الميدانية عند ثلاث خبراء مسجلين في قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين لولاية بسكرة انظر الملحق رقم(01)

#### أولا: تقديم مكتب الخبير القضائي المحاسبي الأستاذ نبيل قطاف

الأستاذ نبيل قطاف محافظ حسابات ومستشار جبائي مسجل ضمن قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين المعتمدين من قبل محكمة بسكرة وهو خبير في المحاسبة والمالية، يقع مكتبه في حي 252 حي الواد بسكرة، وتتمثل مهام المكتب في:

- إعداد القوائم المالية للمؤسسات التي تتعامل معه،
- إعداد التقارير المالية والمصادقة على القوائم المالية؛
- القيام بالتصريحات الجبائية والإجتماعية؛
- إعداد الخبرات القضائية في مجال المحاسبة والمالية.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

ثانيا: تقديم مكتب الخبير القضائي المحاسبي الأستاذ قطاس لخضر

الأستاذ قطاس لخضر محافظ حسابات ومحاسب معتمد مسجل ضمن قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين المعتمدين من قبل محكمة بسكرة وهو خبير في المحاسبة والمالية، يقع مكتبه في حي 322 مسكن العالية بسكرة. وتتمثل مهام المكتب في:

- إعداد التصريحات الجبائية ومختلف التصريحات الإجتماعية؛
- مسك محاسبة مختلف الزبائن الذين يمارسون أنشطة تجارية سواء كانوا خاضعين للنظام الحقيقي أو الجزائي؛
- تدقيق ومراجعة حسابات المؤسسات؛
- إعداد الخبرات القضائية في مجال المحاسبة والمالية.

ثالثا: تقديم مكتب الخبير القضائي المحاسبي الأستاذ عامر الحاج

الأستاذ عامر الحاج خبير محاسبي ومحافظ حسابات مسجل ضمن قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين المعتمدين من قبل محكمة بسكرة وهو خبير في المحاسبة والمالية، يقع مكتبه في حي 70 مسكن المنطقة الغربية بسكرة، وتتمثل مهام المكتب في:

- إعداد التصريحات الجبائية وشبه الجبائية؛
- إعداد التقارير للمؤسسات العمومية والخاصة؛
- القيام بمتابعة وتدقيق الحسابات للمؤسسات؛
- يقوم الخبير بمراجعة وفحص جميع الدفاتر والمستندات المحاسبية؛
- إعداد الخبرات القضائية في مجال المحاسبة والمالية.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### المطلب الثاني: تقديم مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعد مديرية الضرائب بولاية بسكرة أعلى هيئة عمومية على مستوى الولاية، وهي تنشط في المجال الجبائي تطبيقاً لمختلف القوانين المنصوص عليها، فيما يلي سنتناول تقديم عاماً لهذه المديرية حيث سنقدم تعريفاً موجزاً لها، إضافة إلى تحديد المديرية الفرعية التي تتضمنها وهيكلتها التنظيمي.

#### أولاً: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

في سنة 2009 وذلك طبقاً للمرسوم التنفيذي الوزاري رقم 09/20 المؤرخ في 2009/02/21 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديرية الجهوية تضم عدة مديريات ولائية أما مديرية الضرائب لولاية بسكرة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية لقسنطينة. وتتكون من خمسة مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها.

#### ثانياً: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة

يسهر المدير الولائي للضرائب على تسيير المديرية ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها وذلك من خلال توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح. متابعة للمستخدمين كالترقية والترسيم والتكوين وكذلك الفصل في المنازعات الجبائية المعروضة من قبل المكلفين بالضريبة ومتابعة عملية تحصيل الضرائب.

حيث قسمت إلى خمس مديريات فرعية وهي كالتالي:

#### 1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتتكون من المكاتب التالية:

##### 1-1 مكتب الجداول: حيث يقوم بـ:

- يهتم بتأسيس الضرائب و الرسوم عن طريق الجداول و كذا مصادقتها؛
- ترتيب وحفظ الجداول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيدية؛
- إصدار المستخرجات من الجداول.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### 2-1 مكتب الإحصائيات: من مهامه ما يلي:

- جمع الحالات الإحصائية السنوية و إرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب المختصة بتبويبها؛
- إعداد وتبليغ المؤسسات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل في إعداد الميزانيات.

#### 3-1 مكتب التنظيم و العلاقات العامة: ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة بالإميازات؛
- نشر المعلومات الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

#### 4-1 مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف بضمان ما يلي:

- التكفل بالاتصال من الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذلك تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وإنسجامها؛
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

#### 2- المديرية الفرعية للتحصيل وتضم ثلاث مكاتب وهي:

#### 1-2 مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل؛
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية؛
- مراقبة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

#### 2-2 مكتب متابعة عملية القيد و أشغاله: ويكلف بضمان :

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى الشهادات إلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة السنوية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير نشطة؛

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
- ضمان اعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

#### 3-2 مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

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

#### 3- المديرية الفرعية للمنازعات: وتضم أربع مكاتب وهي:

#### 1-3 مكتب الاحتياجات: من مهامه:

- استلام ودراسة الطعون الهادفة سوى إلى إرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- استلام ودراسات طلبات المتعلقة باسترجاع الاقتطاعات (الرسم على القيمة المضافة).

#### 2-3 مكتب لجان الطعن: ويكلف بـ:

- دراسة الاحتياجات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي المختص؛
- تلقي الطلبات التي يأتي بها قابض الضرائب الاجبارية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو الحقوق الغير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختص.

#### 3-3 مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية والجزائية المختصة؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند احتجاج على فرض الضريبة.

#### 4-3 مكتب تبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- الأمر بالصرف والالغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

#### 4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

##### 1-4 مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: يعمل في شكل فريق ويكلف بـ:

- برمجة التدخلات التي ستجري على وجه الخصوص داخل اللجان و الفرق المختصة قصد البحث عن المادة الجبائية؛
- السهر على اجراء هذه التدخلات في اجال محددة وإرسال المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف.

##### 2-4 مكتب البطاقيات ومصادر المعلومات ويكلف بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية دورية لتقييم نشاطات المكتب؛
- تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة و تصفيتها.

##### 3-4 مكتب المراجعات الجبائية الذي يعمل في شكل فريق ويكلف بـ:

- إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية؛
- متابعة تنفيذ البرامج المراقبة و المراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

##### 4-4 مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فريق ويكلف بـ:

- استلام واستغلال العقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛
- متابعة اشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

#### 5- المديرية الفرعية للوسائل

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### 1-5 مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم ساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية و التكوين؛
- انجاز أعمال وضبط التعداد والترشيح مناصب العمل التي يشرع فيها الاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

#### 2-5 مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات إسترداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الإختصاص المخول به؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن إستعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في إختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية؛
- دفع الرواتب وأجور المستخدمين وتسديد نفقات الإدارة.

#### 3-5 مكتب الوسائل: ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك؛
- جرد العتاد والوسائل (شراء كل الوسائل التي تحتاجها المؤسسة).

#### 4-5 مكتب الإعلام الآلي: ويكلف بـ:

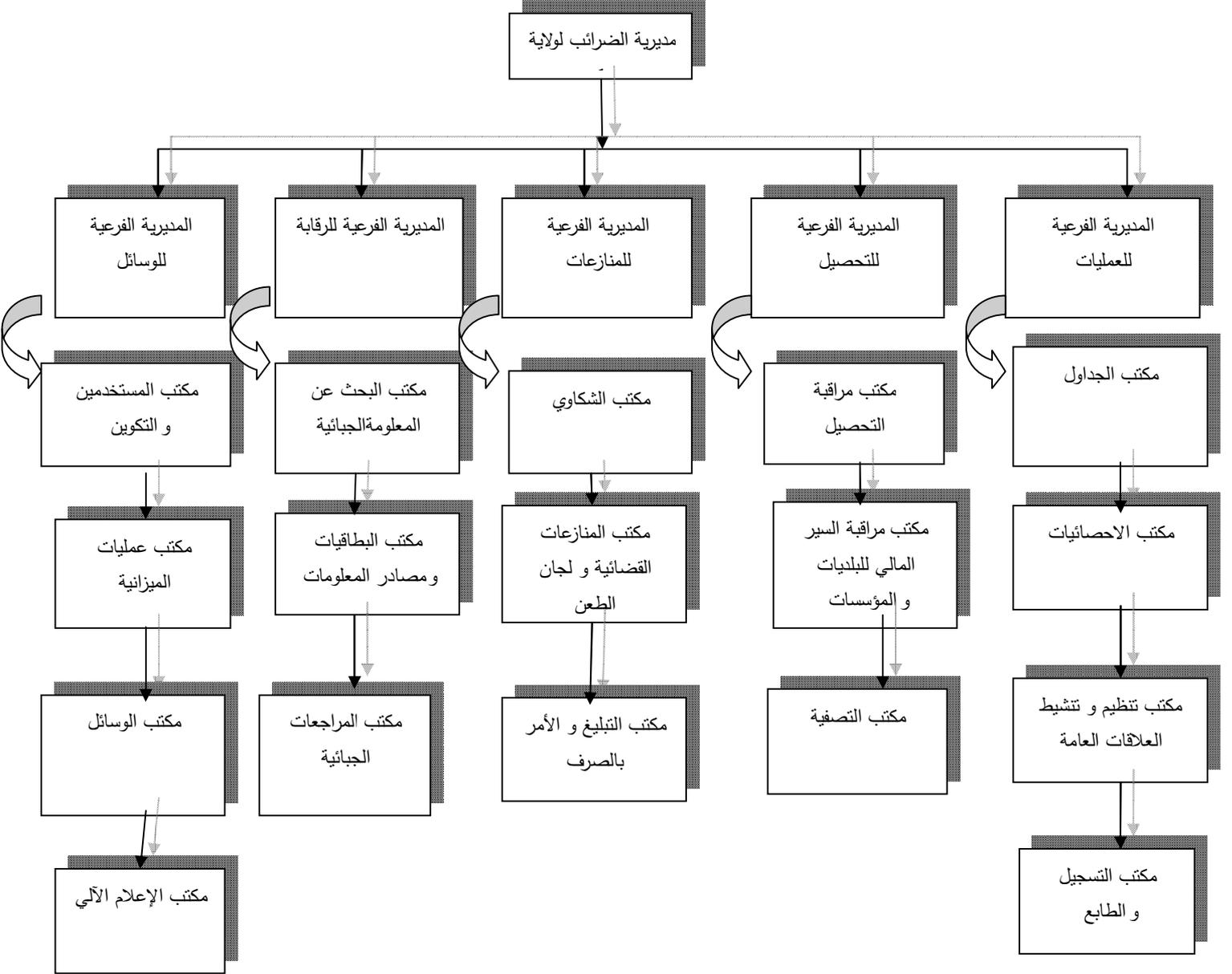
- التنسيق في مجال الاعلام الآلي بين المصالح على صعيد المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة الشغل للمنشأة التحتية التكنولوجية ومواردها.

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة في الشكل التالي :

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الشكل رقم (1-4): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة.



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة .

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### المبحث الثاني: دور الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية

سنتطرق في هذا المبحث إلى دور الخبير القضائي المحاسبي في المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية من خلال عرض مجموعة من تقارير الخبراء القضائيين المحاسبين والخطوات المتبعة لإنجاز تقرير خبرة قضائية بداية من إستلام الأمر بالمهمة إلى إيداع التقرير لدى أمانة الضبط.

#### المطلب الأول: دور الخبرة القضائية المحاسبية في منازعات التحصيل الجبائي

يدور النزاع بين مكلف بالضريبة يمارس نشاط التصدير وبين الإدارة الضريبة حول التأكد إن وقع خطأ في عملية حساب الضرائب بدمج النظامين الجزائي والحقيقي للسنة الأولى من بداية النشاط، والتأكد من المبلغ المراد استرداده من طرف المدعي وإن كان مطابق مع النصوص المقرر بشأنها.

**أولاً: إستدعاء الأطراف:** قام الخبير القضائي المحاسبي هنا باستدعاء كل طرف من أطراف النزاع على حدى والإستماع إلى أقواله وتصريحاته حول النزاع، كما يلي:

**1-** تم استدعاء المديرية الولائية للضرائب بسكرة ممثلة في شخص مديرها وذلك عن طريق المحضر القضائي بغية إجراء خبرة ليوم 2021/03/16 على الساعة 10:00 سا صباحاً وذلك بمكتب الخبير القضائي المحاسبي، وفعلاً حضر ممثل إدارة الضرائب إلى المكتب.

**2-** تم استدعاء ممثل مؤسسة التصدير وذلك بواسطة المحضر القضائية لإجراء خبرة قضائية ليوم 2021/03/16 على الساعة 11:00 سا صباحاً ولم يحضر إلى المكتب.

**ثانياً: الوثائق المستلمة من طرفي النزاع:** هنا قام الخبير القضائي بمسك الوثائق المتعلقة بالقضية من طرفي النزاع كما يلي:

#### 1- من طرف المديرية الولائية للضرائب

- رأي رئيس مفتشية الضرائب؛
- وثيقة رقم G12؛
- وثيقة رقم G50 BIS واحدة بتاريخ 14/08/2018 والأخرى بتاريخ 20/12/2018 ؛

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- وثيقة رقم G12 TER التصريح التكميلي؛
- التصريحات الشهرية G50 ابتداء من شهر جانفي 2018 إلى غاية ديسمبر 2018؛
- تصريح G50 لشهر ديسمبر 2019.

#### 2- من طرف مؤسسة التصدير

- نسخة من السجل التجاري؛
- نسخة من التصريح بالوجود؛
- إشعار بالتعريف؛
- شهادة التقييم الجبائي؛
- وصل تسديد تحت رقم D 001/بقيمة 434 925.00 دج بتاريخ جوان 2018؛
- وصل تسديد تحت رقم D 002/بقيمة 217 462.00 دج بتاريخ سبتمبر 2018؛
- وصل تسديد تحت رقم D 003/بقيمة 239 208.00 دج بتاريخ ديسمبر 2018؛
- وصل تسديد تحت رقم D 004/بقيمة 1 179 281.00 دج بتاريخ فيفري 2019؛
- إرسالية إلى السيد المدير الولائي للضرائب من أجل استرجاع مبلغ؛
- إرسالية إلى السيد رئيس اللجنة الولائية للطعن في الضرائب لولاية بسكرة؛
- استدعاء من قبل رئيس لجنة الطعن في الضرائب؛
- قرار رفض من طرف المدير الولائي للضرائب؛
- قرار رفض من طرف رئيس لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- نسخ من الجريدة الرسمية؛
- المواد 282 مكرر؛
- المادة 43 العدد 78؛
- المادة رقم 282 مكرر العدد 81 بتاريخ 2019/12/30.

ثالثا: الإطلاع على الوثائق: يقوم الخبير القضائي المحاسبي بالإطلاع على الوثائق المقدمة من كل طرف.

1- وصولات التسديد: تم الإطلاع على جميع وصولات تسديد أقساط الضريبة الجزافية الوحيدة وذلك لسنة 2018.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### 2- ميزانية 2018

تم الإطلاع على ميزانية مؤسسة التصدير 2018 أي من 2018/01/01 إلى غاية 2018/12/31

رقم الأعمال المصرح به هو: 40 982 629.00 دج

الربح المصرح به هو: 1 107 972.00 دج

#### 3- التصريحات الشهرية:

يمثل الجدول الموالي التصريحات الشهرية لمؤسسة التصدير لسنة 2018.

جدول رقم (4-1): التصريحات الشهرية لمؤسسة التصدير

الأشهر	رقم الأعمال
جانفي	لا شيء
فيفري	لا شيء
مارس	5 764 231.00 دج
أفريل	3 837 755.00 دج
ماي	7 795 013.00 دج
جوان	3 922 746.00 دج
جويلية	3 974 588.00 دج
أوت	3 988 501.00 دج
سبتمبر	لا شيء
أكتوبر	6 295 000.00 دج
نوفمبر	لا شيء
ديسمبر	5 404 793.00 دج
المجموع	40 982 627.00 دج

المصدر: تقرير الخبير القضائي المحاسبي 01

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار جزائري ( 30 000 000.00 دج).

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم من خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام ويتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات.

#### ج. التأكد من النظام الجبائي:

النظام الجبائي الخاضع له المكلف بالضريبة (مؤسسة التصدير) في سنته الأولى من ممارسة نشاط التصدير هو النظام الجزافي إن لم يكتب قبل شهر فيفري من السنة. لكن مادام خاضع للنظام الجزافي فهو غير مطالب بالتصريحات الشهرية وكذلك وضع الميزانية المحاسبية الختامية من 2018/01/01 إلى غاية 2018/12/31.

لكن المدعي قام بكل هذه التصريحات الغير مطالب بها و المنافية للقانون لأنه لا يمكن أن يخضع لنظامين في آن واحد النظام الجزافي والنظام الحقيقي وإدارة الضرائب استلمت هذه التصريحات الشهرية وكذلك الميزانية الختامية وأشرت عليهم وهو اعتراف وإقرار ضمني بأن المكلف خاضع للنظام الحقيقي. فكان يجب على الإدارة أن لا تقبل الميزانية الختامية وكذلك التصريحات الشهرية G50 ولا تؤثر عليهم بخاتمها، ولا تغرمه على الفارق والمقدر ب:

$$40\ 982\ 627.00 - 17\ 397\ 000.00 = 23\ 585\ 629.00 \text{ دج}$$

د. أما بخصوص الضريبة الجزافية

$$23\ 585\ 629.00 \times 5\% = 1\ 179\ 281.00 \text{ دج}$$

هذا المبلغ سدد بواسطة وصل رقم D/005

رابعا: الخلاصة النهائية لتقرير الخبير القضائي (رأي الخبير القضائي المحاسبي): بعد دراسة مختلف الوثائق المقدمة من طرفي النزاع والإستماع لحجج كلا الطرفين يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإعداد خلاصة حول النزاع يبدي فيها رأيه إستنادا على ما سبق.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

كون المدعي خاضع للنظام الجزائي فهو غير مطالب بوضع التصريحات الشهرية والميزانية الختامية لأنهما خاصين بالنظام الحقيقي والإدارة استلمت وغرمته على الفارق فهذا اعتراف ضمني بأنه خاضع للنظام الحقيقي كونه سدد مبلغ في النظام الجزائي يقدر بـ:

**2 070 876.00** دج وهو يخضع للضريبة على الربح فقط في النظام الحقيقي لأنه معفى من الرسم على القيمة المضافة وكذلك الرسم على النشاط المهني لأنه يمارس نشاط التصدير المدعم من طرف الدولة.

\*الضريبة على الدخل حسب الميزانية وحسب السلم الضريبي:

الربح يقدر بـ : 1 107 972.00 دج

الضريبة على الدخل تقدر بـ : 272 392.00 دج

الفرق الواجب استرجاعه من طرف إدارة الضرائب لصالح المدعي هو:

**1 798 484.00 دج = 272 392.00 - 2 070 876.00**

أي مليون وسبعمائة وثمانية وتسعون ألف وأربعمائة وأربعة وثمانون دينار جزائري

هذا ماتم التوصل إليه في إستشارتنا على ما قدم لنا من وثائق ومعلومات ولكم الفصل فيما ترونه مناسباً.

**خامساً: الأتعاب والمصاريف:** يقوم الخبير القضائي المحاسبي بحساب كل ما كلفه التقرير من أجل إبداء رأيه في النزاع، كما هو موضح في الجدول التالي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### جدول رقم (4-2): تحديد الأتعاب والمصاريف

المبلغ	التفصيل	البيان	الطبيعة
19480,00	5 000,00	تحرير وطباعة ونسخ المرفقات وتصنيف الخبرة	المصاريف
	6480,00	التبليغ عن طريق المحضر القضائي	
	5 000,00	التنقلات والمقابلات	
	3 000,00	وضع وتسجيل الخبرة	
80 000,00	30 000,00	دراسة وتحليل القوانين والمستندات	الأتعاب
	10 000,00	تصميم الجداول وإدخال المعلومات	
	40 000,00	معالجة القضية وحساب المستحقات	
99480,00			مجموع المصاريف والأتعاب

#### المصدر: تقرير الخبير القضائي المحاسبي 01

من خلال هذا التقرير الذي قمنا بعرضه والذي تدور معطياته حول نزاع جبائي بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة المتمثل في شركة التصدير تم تعيين الخبير القضائي المحاسبي من أجل إبداء رأيه في شكل تقرير من أجل التأكد من النظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة حيث قام الخبير بإستدعاء الأطراف وإستلام الوثائق والإطلاع عليها وفحصها لتحديد النظام الذي يخضع له المكلف بالضريبة، تبين للخبير القضائي المحاسبي أن المكلف قدم تصريحات شهرية لمصلحة الضرائب يقدمها فقط الأشخاص الخاضعون للنظام الحقيقي وتم مسكها من طرف أعوان مصالح الضرائب وهو إعتراف ضمني من طرف مصالح الضرائب بأن المكلف خاضع للنظام الحقيقي وليس النظام الجزائي، ومن هنا يمكن القول بأن الخطأ الذي وقع فيه أعوان مصلحة الضرائب والمتمثل في مسك وثائق متعلقة بالنظام الحقيقي بالرغم من أن المكلف خاضع للنظام الجزائي كان سببا في إبداء الخبير القضائي المحاسبي رأيه لصالح المكلف بالضريبة والمتمثل في مؤسسة التصدير.

#### المطلب الثاني: دور الخبرة القضائية المحاسبية في منازعات الوعاء الضريبي

يدور النزاع بين مكلف بالضريبة يمارس نشاط أشغال البناء وتجارة بالجملة وبين الإدارة الضريبة حيث خضع المكلف للتحقيق المحاسبي والجبائي، وإعترض هذا الأخير على نتائج التحقيق، وطلب من الخبير القضائي المحاسبي تقدير إن كان هناك مبلغ مستحق من الضريبة للخصم العمومية وتوضيح ذلك بتقرير الخبرة.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

أولاً: استدعاء الأطراف: قام الخبير القضائي المحاسبي هنا باستدعاء كل طرف من أطراف النزاع على حدى والإستماع إلى أقواله وتصريحاته حول النزاع، كما يلي:

1- بتاريخ 2022/04/09 قام الخبير بتبليغ المدعي (المكلف بالضريبة) عن طريق المحضر القضائي، حيث بين للمدعي سبب الاستدعاء وكذا زمن ومكان إجراء جلسة الاستماع نسخة من محضر التبليغ، وقد تم استلام الإشعار من قبل المدعي وأكد الالتزام بزمن ومكان إجراء جلسة الاستماع.

2- بتاريخ 2022/04/10، قام الخبير بتبليغ المدعي عليها مديرية الضرائب لولاية بسكرة عن طريق المحضر القضائي، حيث حددنا موضوع الاستدعاء وكذا تاريخ المقابلة نسخة من محضر التبليغ، وقد تم استلام الإشعار من قبل مصلحة المنازعات.

ثانياً: حضور الأطراف والوثائق المستلمة من طرفي النزاع: هنا قام الخبير القضائي بالإستماع للطرفين ومسك الوثائق المتعلقة بالقضية من طرفي النزاع، كما يلي:

#### 1- بالنسبة للمدعي:

بتاريخ 2022/04/19 حضر المدعي (المكلف بالضريبة) إلى مكتب الخبير القضائي المحاسبي في الساعة العاشرة صباحاً حسب الموعد المحدد في محضر التبليغ، حيث أكد له أنه مقيد لدى إدارة الضرائب بمفتشية العالية ببسكرة بصفته مقاول أشغال البناء وتجارة الجملة للمنتجات المرتبطة بتغذية الإنسان، وأنه يسدد المستحقات الجبائية بانتظام، وأنه في 2017/06/12 قامت المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث لمركز الضرائب التابع للمدعي عليها بإشعاره بتسوية إثر مراجعة محاسبية لنشاطه للسنوات 2013، 2014، 2015، و2016 تتعلق بالرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، والضريبة على الدخل الإجمالي وذلك كما يلي:

- وجود فرق بين كميات المشتريات والمبيعات المصرح بها من المياه المعدنية سعة 1.5 لتر لسنة 2013 حيث بلغت كميات المشتريات 25487 قارورة، في حين بلغت كمية المبيعات 12004 قارورة، ومنه فإن عدد القارورات غير المصرح بها يقدر بـ 13483 قارورة.

- عدم تبرير الزيادة في رأس المال سنة 2014 المقدرة بمبلغ 1 269 497.00 دج، في حين كان الربح المصرح به 547 853.00 دج.

- عدم تبرير الزيادة في رأس المال سنة 2015 المقدرة بمبلغ 24 505 279.00 دج بوثائق محاسبية.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- الاستفادة بصورة غير قانونية من حسم الرسم على القيمة المضافة الواردة بفواتير محررة من طرف المورد.
- عدم التصريح بمشتريات بمبلغ 482 048.00 دج خارج الرسم سنة 2014 من المورد XX وذلك بناء على معلومات واردة من مديرية الضرائب لولاية الجلفة.

وبناء على ما سبق تم تسوية الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة حسب الجدول التالي:

#### جدول رقم (3-4): تسوية الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة

البيان	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	52 019.00	5 202.00	57 221.00
الرسم على القيمة المضافة	1 555 244.00	388 811.00	1 944 055.00
الضريبة على الدخل الاجمالي	9 537 380.00	2 316 963.00	11 854 343.00
المجموع	11 144 634.00	2 710 976.00	13 855 619.00

#### المصدر: تقرير الخبير القضائي المحاسبي رقم 02

بناء على ذلك قدم المكلف بالضريبة في 2017/07/22 ملاحظات مدعمة بتقرير مفصل وبعد دراستها حررت المدعي عليها (الإدارة الضريبية) في 2017/12/28 إشعار بتسوية نهائية تضمن الحقوق بمبلغ 10 875 117.00 دج، وغرامات بمبلغ 2 710 976.00 دج، بمجموع 13 586 093.00 دج. وحررت مفتشية الضرائب بالولاية التابعة للمدعي عليها جدول ضريبي مؤرخ في 2018/02/23 تحت رقم 2018/01 بمبلغ إجمالي قدره 10 979 237.00 دج، وبناء على ذلك أودعت شكوى لدى المدعي عليها مطالبا من خلالها إلغاء الجدول الضريبي السابق ذكره، أين صدر في 2019/12/31 قرار برفض الشكوى تحت رقم 2019/1076، بعدها قدم المكلف بالضريبة طعنا أمام لجنة الطعون التي أبدت قبولا جزئيا بتخفيض في المبلغ قدره 302 431.00 دج وحررت على إثره المدعي عليها (الإدارة الضريبية) في 2012/03/23 إشعار بقبول جزئي تحت رقم 194 تم تبلغنا به في 2021/05/25 .

بناء على ما سبق قدم المدعي (المكلف بالضريبة) التوضيحات التالية:

- إن الزيادة في رأس المال لسنة 2014 بمبلغ 1 269 497.00 دج ليست ناتجة على أرباح 2014 بل هي أرباح 2013 بمبلغ 1 301 987.00 دج مرحلة لسنة 2014 وهي أرباح مصرح بها في حساب

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

النتائج لسنة 2013 منقوص منها مبلغ 32 400.00 دج مبلغ الاشتراك في صندوق الضمان الاجتماعي لغير الأجراء ومنه فإن الزيادة في رأس المال لسنة 2014 بمبلغ 1 269 497.00 دج صحيحة ومبررة.

- الزيادة في رأس المال لسنة 2015 تمت باستعمال نتيجة سنة 2014 بمبلغ 404 953.00 دج وبالاقتراض العائلي من والده (والد المكلف بالضريبة) بمبلغ 24 295 609.00 دج لتسوية مستحقات الموردين بعد أن تعذر عليه تحصيل مستحقاته من الخزينة العمومية المقدرة بمبلغ 28 955 089.00 دج كما هو ثابت في الميزانية المغفلة في 2014/12/31، وأن والده له القدرة المالية حيث أنه تاجر من سنة 1965 إلى سنة 2015 ومزارع أيضا، وأن القروض الأسرية لا تتطلب عقد رسمي كما تنص على ذلك صراحة التعليم رقم MF/DGI/DRV/SDNP/B2/DA/2005/511 الصادرة عن مديرية البحث والمراجعة في 2005/06/22. وعليه فإن المدعي يطالب بإلغاء الورد الفردي رقم 2018/01 المتضمن مبلغ إجمالي قدره 10 979 237.00 دج لعدم صحته ومشروعيته.

كما قدم المدعي للخبير القضائي المحاسبي الوثائق التالية:

- نسخة من التبليغ الأولي رقم 31/م و ض/م ض/م ر م ب/م 03 /2017 بتاريخ 2017/11/12.
- نسخة من التبليغ النهائي رقم 366/م و ض/م ض/م ر م ب/م 03 /2017 بتاريخ 2017/12/28.
- نسخة من قرار رفض الشكوى رقم 1076/2019 بتاريخ 2019/12/31.
- نسخة من عقد بيع رقم 1055 بتاريخ 1988/03/12 المتضمن بيع قطعة أرض فلاحية من إدارة شؤون أملاك الدولة و الشؤون العقارية لمصلحة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي ونقدي للمردود للموسم الفلاحي من 2008 إلى 2016 رقم 80/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم الفلاحي 2008 رقم 81/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم الفلاحي 2009 رقم 82/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2010 رقم 83/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2011 رقم 84/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2012 رقم 85/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2013 رقم 86/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2014 رقم 87/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2015 رقم 88/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- نسخة عن محضر تقويمي كمي و نقدي للمردود للموسم ألفلاحي 2016 رقم 89/17 الصادر عن خبير قضائي معتمد لدى العدالة في العقارات مختص في الزراعة الصحراوية لفائدة السيد والد المدعي.
- تصريح شرقي بتاريخ 2017/05/17 للسيد والد المدعي يتضمن التصريح ببيع آلات ومعدات مخبزه بمبلغ 8 500 000.00 دج.
- نسخة من السجل التجاري رقم 84-A-11 031 لصاحبه والد المدعي.
- مستخرج شطب من السجل التجاري رقم 84 أ 07-00-0011032 بتاريخ 2011/04/05 للسيد والد المدعي.
- نسخة من إقرار بدين رقم 2015/264 المؤرخ في 2015/12/20 المتضمن اقتراض المدعي من أبيه بمبلغ 24 000 000.00 دج.
- تصريح شرقي بتاريخ 2017/11/08 للسيد والد المدعي يقر من خلاله أنه يحقق ربحا سنويا بمبلغ 300 000.00 دج من سنة 1981 إلى 2011 بمبلغ إجمالي قدره 9 300 000.00 دج.
- تصريح شرقي بتاريخ 2017/11/08 للسيدة أخت المدعي تقر من خلاله أنها سلمت لأخيها المدعي مبلغ 3 375 000.00 دج حاصل بيع مصوغاتها الذهبية الشخصية المقدرة ب 800 غ.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- تصريح شرقي بتاريخ 2017/11/08 للسيدة أم المدعي تقرر من خلاله أنها سلمت لأبنها المدعي مبلغ 3 600 000.00 دج حاصل بيع مصوغاتها الذهبية الشخصية المقدرة بـ 750 غ.
- تصريح شرقي بتاريخ 2017/11/08 للسيدة أخت المدعي تقرر من خلاله أنها سلمت لأخيها المدعي مبلغ 2 240 000.00 دج حاصل بيع مصوغاتها الذهبية الشخصية المقدرة بـ 720 غ .

### 2- بالنسبة للمدعي عليها:

بتاريخ 2022/04/20 في الساعة العاشرة صباحا موعد جلسة المقابلة والاستماع للمدعي عليها، انتظر الخبير القضائي المحاسبي ممثل المدعي عليها لكنه لم يحضر، بعدها طلب من المدعي عليها مجموعة من المستندات التي تخص القضية والمتمثلة في التبليغ الأولي، التبليغ النهائي، جواب المكلف بالضريبة، الورد رقم 2018/01، ونسخة من النصوص التشريعية والتعليمات والمراسلات المعتمدة في قرار التسوية، وذلك برسالة رقم 2022/03 في 2022/04/23، وفي 2022/05/21 قدمت المدعى عليها المستندات التالية:

- الورد رقم 2018/01 المؤرخ في 2018/02/23.
- نسخة من التبليغ الأولي رقم 31/م و ض/م/ض/م ر م ب/م 2017 /03 بتاريخ 2017/11/12.
- الإرسال المؤرخ في 2017/11/22 الصادر عن المدعي المتضمن الرد عن التبليغ الأولي على نتائج التحقيق المحاسبي و الجبائي رقم 31/م و ض/م/ض/م ر م ب/م 2017 /03 بتاريخ 2017/11/12.
- نسخة من التبليغ النهائي رقم 366/م و ض/م/ض/م ر م ب/م 2017 /03 بتاريخ 2017/12/28.
- نسخة من قرار التخفيض الجزئي رقم 194 المؤرخ في 2021/03/23.
- الإرسال المؤرخ في 2018/02/26 الصادر عن المدعي المتضمن طلب إلغاء الورد الفردي رقم 2018/01.
- قرار رفض الشكوى رقم 1076 المؤرخ في 2019/12/31 الصادر عن المدعى عليها.

ثالثا: الإطلاع على الوثائق: يقوم الخبير القضائي المحاسبي بالإطلاع على الوثائق المقدمة من كل طرف.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

للتأكد من صحة المراجعة الضريبية موضوع الجدول (الورد) الضريبي رقم 2018/01 قام الخبير القضائي المحاسبي بخطوتين:

#### 1- عرض المراحل والإجراءات والأدلة التي تمت من خلالها المراجعة الضريبية موضوع الجدول (الورد) الضريبي رقم 2018/01:

خضع المدعي (المكلف بالضريبة) تجارة بالجملة للمنتجات المرتبطة بتغذية الإنسان إلى التحقيق المحاسبي من طرف مصالح مركز الضرائب بسكرة حسب التبليغ بالتحقيق رقم 226/م و ض /م ض /م ر م ب / ف ت / م 2017/3 المؤرخ في 2017/07/09 و الذي يخص سنوات 2013، 2014، 2015، و 2016 و ذلك وفق الإجراءات المتبعة في التحقيق كما يلي:

قام المحققون باحترام الإجراءات القانونية لمباشرة التحقيق المنصوص عليها في المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية حيث تم إرسال التبليغ الأولي للتسوية تبعا للتحقيق المحاسبي بتاريخ 2017/11/12 وهو تاريخ استلامه من طرف المدعي مع التأشير على ذلك والذي تضمن خمسة نقائص لاحظها المحققون مع اقتراح تسويتها و هي كما يلي:

- وجود فرق بين كميات المشتريات والمبيعات المصروفة سنة 2013 من الماء المعدني 1.5ل، حيث بلغت المشتريات 25487 وحدة، في حين بلغت المبيعات 12004 وحدة، أي فارق 13483 وحدة غير مصرح بها.

- عدم تبرير الزيادة في رأس المال لسنة 2014 المقدر بمبلغ 1 269 497.00 دج، في حين الربح المصرح به مقدر بـ 547 853.00 دج.

- عدم تبرير الزيادة في رأس المال لسنة 2015 بمبلغ 24 505 279.00 دج بوثائق محاسبية.

- الاستفادة بصورة غير قانونية من حسم الرسم على القيمة المضافة الواردة في فواتير محررة من طرف المورد XX.

- عدم التصريح بمشتريات بمبلغ 482 048.00 دج لسنة 2014 من عند المورد XX ولاية الجلفة. وقد أشار المحققون انه بالرغم من هذه النقائص فقد تم قبول المحاسبة وان الطريقة المتبعة لإجراء التسوية حسب ما ينص عليه القانون هي الطريقة التحاورية.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

إتباعا للطريقة التحاورية أجاب المدعي (المكلف بالضريبة) على التساؤلات المطروحة من طرف المحققين ضمن المراسلة المسجلة تحت رقم 872 بتاريخ 2017/12/11 و التي جاءت في آجالها القانونية حيث يعطى للمكلف مهلة 40 يوم للإجابة على التبليغ الأولي للتسوية حسب نص المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية حيث ضمنها ثلاث نقاط كما يلي:

- أجاب على النقطة الثانية المتعلقة بعدم تقديم مبررات مقنعة للزيادة في رأس المال لسنة 2014 بمبلغ 1 269 497.00 دج، في حين كان الربح المصرح به في 2013 مقدر بـ 547 853.00 دج، أن ربح سنة 2013 هو 1 301 897.00 دج وليس 547 853.00 دج، حيث أن المبلغ الأول هو الربح المحاسبي، أما الثاني فهو الربح الجبائي الذي نتج عن الربح المحاسبي منقوص منه عجز السنوات السابقة كون هذا العجز يعتبر عبء يخصم جبائيا وليس محاسبيا، فالربح الحقيقي المصرح به لسنة 2013 هو 1 301 897.00 دج.

- أجاب على النقطة الثالثة المتعلقة بعدم تبرير الزيادة في رأس المال بوثائق محاسبية لسنة 2015 بمبلغ 24 505 279.00 دج على أن هذا المبلغ يمثل قرض أضطر للقيام به لتسوية مستحقات الموردين والاستمرار في النشاط نتيجة تأخر مستحقاته لدى الخزينة العمومية والمقدرة بـ 28 955 089.00 دج وذلك من أفراد عائلته بمبلغ 34 215 000.00 دج، لم يستخدم منه إلا مبلغ 24 505 279.00 دج في مؤسسته التجارية مبررا هذه القروض بإقرار بالدين للوالد مع نسخ من السجل التجاري + عقد الملكية لأرض فلاحيه مع تقويم كمي وتقديري لمردود الموسم الفلاحي 2008 الى 2016 معد من طرف خبير فلاحي خبير قضائي مختص بالزراعة، كما أضاف قروض من أمه وأختيه، وقدم تصريحات شرفية للأمم والأختين فيما يخص ذلك مبينين مصدر الأموال المقرضة للمدعي (المكلف بالضريبة) على أنها جاءت من مبيعات الحلبي الشخصي خاصتهما، وذلك حسب الجدول التالي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

جدول رقم (4-4): مصدر الأموال المقرضة للمكلف بالضريبة

صلة القرابة	مصدر أموال المقرض	مبلغ القرض بـ دج
أب المكلف بالضريبة	تاجر منذ 1965 إلى 2015 ، فلاح منذ 2008	24 000 000.00
أم المكلف بالضريبة	ادخار مبيعات الحلبي	3 600 000.00
أخت المكلف بالضريبة	ادخار مبيعات الحلبي	3 240 000.00
أخت المكلف بالضريبة	ادخار مبيعات الحلبي	3 375 000.00
	المجموع	34 215 000.00

### المصدر: تقرير الخبير القضائي المحاسبي 02

- أجب على النقطة الرابعة المتعلقة بالاستفادة بطريقة غير قانونية من الحسم للرسم على القيمة المضافة لفواتير المورد XX أن فواتير الخاصة بالمورد XX فواتير قانونية جاءت مطابقة للمنشور 05-486 جريدة الرسمية عدد 80 لسنة 2005 الذي يحدد شروط تحرير الفاتورة وأن التعامل معه كان في بداية نشاطه، وقد أرفق نسخة من السجل التجاري، شهادة النشاط، البطاقة الجبائية ورقم التعريف الإحصائي NIS ونسخة من بطاقة التعريف للمورد XX .

ولم يجب المدعي على النقطة الأولى المتعلقة بالفرق في مشتريات ومبيعات الماء المعدني سعة 1.5، وعلى النقطة الخامسة المتعلقة بعدم التصريح بمشتريات من المورد XX، وهذا يعتبر قبول ضمنى للتسوية المتعلقة بماتين النقطتين وهذا حسب نص المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما طلب المدعي (المكلف بالضريبة) ضمن جوابه منحه فرصة التحكيم لدى رئيس مركز الضرائب طبقا لنص المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية.

بعد ذلك انعقدت جلسة التحكيم بتاريخ 2017/12/25 تحت إشراف رئيس مركز الضرائب حسب المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على الاستدعاء الكتابي لاجتماع التحكيم يوضح من خلاله تاريخ وساعة الاجتماع المتعلق بالتحكيم كما يمنح للمعني مدة 10 أيام على الأقل من تاريخ استلام الاستدعاء لتحضير نفسه، وبعد اختتام اجتماع التحكيم يعلم المكلف بنتائج التحكيم ويحرر بذلك محضر يستدعي له المكلف المحقق معه للتوقيع وتسلم له نسخة من المحضر.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- بعد اجتماع التحكيم تم إشعار المعني بالتسوية النهائية تبعا للتحقيق المحاسبي رقم 366/م و ض/م  
ض/م ر م ب/م 3/ 2017 المؤرخ في 2017/12/28 وتضمن ما يلي:
- عدم قبول المبررات التي قدمها المعني فيما يخص النقطة الثانية المتعلقة برفع رأس المال لسنة 2014 بمبلغ 1 269 497.00 دج، وكان سبب الرفض هو أن الربح الذي صرح به المعني سنة 2013 هو 547 853.00 دج وليس 1 269 497.00 دج وعليه يكون مبلغ 721 644.00 دج غير مبرر في رفع رأس المال.
- عدم قبول رد المعني على النقطة الثالثة المتعلقة برفع رأس المال بالنسبة للقروض المحصل عليها سنة 2015 والمقدرة بـ 24 505 279.00 دج (الأب: 24 000 000.00، الأم: 3 600 000.00) وكان سبب الرفض هو كون العقود مكتوبة عرفيا وأن المكلف لم يقدم الوثائق القانونية الكافية التي تثبت القدرة المالية للمقرضين، وبما أن اللوائح والقوانين السارية المفعول لا تلزم المكلف بتقديم العقد التوثيقي بسبب العلاقة العائلية التي تربطه بالمقرضين وهذا طبقا لنص التعلية 511 الصادرة من المديرية العامة للضرائب .
- وأن هذه التعلية توجب على المكلف تبرير القدرة المالية للمقرضين والطريقة القانونية لاستلام القرض وأسهب في الرد بسرد سبب رفض كل قرض على حدا كما يلي:
- القرض الأول بمبلغ 24 000 000.00 دج متحصل عليه من طرف الأب مهنة فلاح بتاريخ 2017/04/01 مستلم نقدا مرفوض بسبب عدم تقديم التصريح بالمداخيل الفلاحية لدى إدارة الضرائب نموذج (G1 + G15) ، غياب شهادة من المصالح الفلاحية (الغرفة الفلاحية) تثبت هذه المحاصيل، غياب فواتير شراء البذور لزراعة هذه المحاصيل، وعدم تقديم الكشف الكمي للأعباء لإنتاج هذه المحاصيل.
- عدم قبول القرض المتحصل عليه من السيدة الأم بمبلغ 3 600 000.00 دج نقدا، والمحرر بتصريح عرفي لعدم تقديم الوثائق القانونية التي تثبت بيع هذه المعادن الثمينة.
- عدم قبول رد المعني على النقطة الرابعة ورفض الحسم للرسم على القيمة المضافة للمورد XX بحجة أن المعني مدرج في القائمة الوطنية لمرتكبي الغش غير المتوقعين.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

ثم قامت مصالح مركز الضرائب بمراسلة مفتشية الضرائب العالية، وقامت مصالح مفتشية الضرائب العالية بإصدار الورد الفردي رقم 2018/01 مؤرخ في 2018/02/23 يخص الضريبة على الدخل لسنة 2014 و2015.

بعد ذلك قام المعني بتاريخ 2018/02/26 بطعن أولي أمام مدير الضرائب يطلب من خلاله إلغاء الورد الفردي رقم 2018/01 المؤرخ في 2018/02/23 من مفتشية الضرائب العالية.

بعد ذلك أجابت مديرية الضرائب من خلال قرار الرفض الكلي رقم 2019/1076 المؤرخ في 2019/12/31 رفض طلب المعني.

بعد ذلك استأنف المعني طعنه أمام اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بتاريخ 2021/03/23 أجابت هذه الأخيرة على الطعن بإصدار تخفيض جزئي رقم 194 المؤرخ في 2021/03/23 قبلت فيه تبريرات المعني لرفع رأس المال الخاص بسنة 2014 وأصدرت قرار بتخفيض جزئي يتعلق بإلغاء الضريبة على الدخل لسنة 2014 بمبلغ 241 945.00 دج وعقوبات التأخير لنفس السنة بمبلغ 60 486.00 دج بمجموع 302 431.00 دج.

### 2- مناقشة قرارات وأدلة وإجراءات المراجعة الضريبية موضوع الجدول (الورد) الضريبي رقم 2018/01:

قام الخبير القضائي المحاسبي بمناقشة قرارات وأدلة وإجراءات المراجعة الضريبية التي قامت بها المدعي عليها بالنسبة للمدعي التي تم عرضها سابقا بالتفصيل بما في ذلك ما جاء في الجدول (الورد) الضريبي رقم 2018/01 وذلك كما يلي:

- بالنسبة للنقطة الأولى من التبليغ الأولى المتعلقة بوجود فرق بين كمية المشتريات والكمية المباعة من قارورات الماء سعة 1.5 ل المدعي لم يجب على هذه النقطة ضمن جوابه المسجل تحت رقم 872 بتاريخ 2017/12/11 وهذا يعتبر قبول ضمني للتسوية المتعلقة بهذه النقطة حسب نص المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية.

- بالنسبة للنقطة الخامسة من التبليغ الأولى والمتعلقة بعدم التصريح بمشتريات بمبلغ 482 048.00 دج من عند المورد XX ببوسعادة ولاية الجلفة المدعي لم يجب على هذه النقطة ضمن جوابه المسجل تحت

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

رقم 872 بتاريخ 2017/12/11 وهذا يعتبر قبول ضمني للتسوية المتعلقة بهذه النقطة حسب نص المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية.

- بالنسبة للنقطة الرابعة من التبليغ الأولي والمتعلقة باستفادة المعني بصورة غير قانونية من حسم الرسم على القيمة المضافة الواردة في فواتير محررة من طرف مورد غير متموقع مسجل في الفهرس الوطني للغش والتهرب الضريبي المسمى XX المدعي لم يقيم بالطعن الأولي أمام رئيس مركز الضرائب بسكرة المختص إقليميا حيث لم يشر إليه ضمن الطعن الخاص بالورد الفردي رقم 2018/01 المؤرخ في 2018/02/23 والخاص بضريبة الدخل فقط لسنة 2014 و2015 أمام مدير الضرائب ولهذا مدير الضرائب من خلال قراره بالرفض الكلي لم يشر إلى هذه المسألة لعدم الاختصاص وعدم إرفاق المعني للورد الفردي الخاص بها ضمن الشكوى.

وعليه وعملا بأحكام المادتين 82 و83 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أي دعوى أمام المحكمة الإدارية يجب أن تقدم أولا أمام مدير الضرائب أو رئيس مركز الضرائب ويتم البث فيها ويصدر قرار والمدعي لم يقيم بهذا ومن ثم لم تكن ضمن القضية الحالية.

- بالنسبة للنقطة الثانية من التبليغ الأولي والمتعلقة برفع رأس المال لسنة 2014 بمبلغ 1269497.00 دج فرأى اللجنة الولائية للطعن في الضرائب رقم 194 المؤرخ في 2021/03/23 جاء صحيحا، حيث أن النتيجة المحاسبية المحققة والمقدرة بـ 1 301 897.00 دج منقوص منها مبلغ اشتراك CASNOS بمبلغ 32 400.00 دج تغطي مبلغ رفع رأس المال ودفع مديرية الضرائب بأن الربح الذي يأخذ بالحسبان هو الربح الجبائي خاطيء، وأن الربح المحاسبي هو الذي يستعمل في رفع رأس المال تلقائيا بالنسبة للشخص الطبيعي وذلك بنقل نتيجة الدورة المحاسبية 2013 في بداية الدورة المحاسبية 2014 إلى الحساب 108 حساب المستغل و في نهاية الدورة 2014 يرصد حساب المستغل 108 بالحساب 101 رأس المال، كما نص على ذلك النظام المحاسبي المالي، ومن ثم نرى أن المحققين أخلطوا بين الشخص الطبيعي و الشخص المعنوي (الشركات)، ومن ثم فإن النتيجة المحاسبية المحققة في نهاية سنة 2013 تغطي الزيادة في رأس المال لسنة 2014 بمبلغ 1269497.00 دج ، ومن ثم خلص الخبير القضائي المحاسبي إلى: الإلغاء الكلي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2014 التي جاءت في الورد 2018/01

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

بحقوق رئيسة بمبلغ 241 945.00 دج، وبعقوبة تأخير بمبلغ 60 486.00 دج، بمبلغ إجمالي 302 431.00 دج.

- بالنسبة للنقطة الثالثة المتعلقة بعدم تبرير الزيادة في رأس المال بوثائق محاسبية لسنة 2015 بمبلغ 24 505 279.00 دج والذي يمثل قرض من الأب بمبلغ 24 000 000.00 دج وقرض من الأم بمبلغ 3 600 000.00 دج رأى الخبير القضائي المحاسبي ما يلي: الأم صيغتها 750 غ انظر ص 125

- بالنسبة للقرض المقدم من الأم بمبلغ 3 600 000.00 دج قدمه المدعي على أنه أحد مصادر رفع رأس المال قدمته له أمه بعدما باعت صيغتها الذهبية (حليها) 750 غ بقيمة 3 600 000.00 دج وقدم تصريح شرطي ممضي من طرف المعنية ومصادق عليه من طرف مصالح البلدية بتاريخ 2017/11/16 مستندا على التعليم رقم 05/DA/B2/SDNP/DRV/DGI/MF/511 المؤرخة في 2005/06/22 والتي تنص على أنه ليس بالضرورة توثيق عقود الديون في حالة وجود علاقة عائلية (الأب، الأم، الإخوة...) ومع ذلك برر المعني هذا القرض بالتصريح الشرطي.

لكن المحققون ضمن التبليغ النهائي رقم 366 بتاريخ 2017/12/28 رفضوا قبول هذا القرض لعدم تقديم الوثائق القانونية التي تثبت بيع هذه الجواهرات. هنا رأى الخبير القضائي المحاسبي ما يلي:

- المحققون خالفوا التعليم رقم 2005/511 السابقة الذكر و التي تنص على عدم توثيق أي من عقود الديون في حالة وجود رابط عائلي (أب، أم، إخوة.....) بين طرفي عقد الدين.

- المحققون أغفلوا نوع البضاعة التي باعتها الأم لتحصل على المبلغ المقرض لإبنتها وهي المعادن الثمينة، هذه الأخيرة تحكمها قوانين خاصة بها ضمن قانون الضرائب غير المباشرة ومنها المعادن القديمة المملوكة من الأشخاص لا تتوفر على فواتير وأن التجار والصياغ الذين يشترون المعادن الثمينة من عند أشخاص عاديين يفرض عليهم إجراء واحد فقط وهو تدوين هذه المشتريات في دفاتر خاصة مؤشر عليها من طرف مصالح الضرائب حسب نص المادة 357 و 359 من قانون الضرائب المباشرة، كما أن المحققين وبعدم ذكرهم للوثائق القانونية المطلوبة بالتفصيل لم يعطوا للمدعي فرصة لتقديمها. وعليه فإن القرض الممنوح من السيدة (الأم) للمدعي مبررا ومقبول جباثيا لرفع رأس المال.

- بالنسبة للقرض المقدم من طرف السيد (الأب) بمبلغ 24 000 000.00 دج قدمه المدعي على أنه أحد مصادر رفع رأس المال حصل عليه من أبيه وبرره بإقرار بالدين للوالد مع نسخ من السجل التجاري + عقد

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الملكية لأرض فلاحية مع تقويم كمي وتقديري لمردود الموسم الفلاحي 2008 الى 2016 معد من طرف خبير فلاح خبير قضائي مختص بالزراعة رفضه المحققون ضمن التبليغ النهائي رقم 366 للأسباب التالية:

- كون العقود عرفية وغير كافية لإثبات المقدرة المالية للمقرض.

- غياب التصريح الجبائي الخاص بالمداخيل الفلاحية نموذج G15 و G1؛

- غياب شهادة صادرة عن المصالح الفلاحية (الغرفة الفلاحية) تثبت هذه المحاصيل؛

- غياب فواتير شراء البذور لزراعة المحاصيل؛

- عدم تقديم كشف كمي لأعباء إنتاج هذه المحاصيل.

وعليه رأى الخبير القضائي المحاسبي ما يلي:

- أن المحققين تناقضوا في ردهم حيث من جهة لم يقبلوا القرض المسلم من الأب كون القروض مكتوبة عرفيا ومن جهة ثانية يشيرون إلى التعليم رقم 2005/511 التي لا تلزم المكلف بتوثيق القروض التي تكون بين أفراد الأسرة الواحدة.

- حجة رفض القرض بكونها مسجلة في عقود عرفية باطلة و مخالفة للتعليم رقم 2005/511.

- تبرير المحققون رفض القرض بوجود إثبات المدعي القدرة المالية للمقرضين خطأ وقع فيه المحققون حيث أن التعليم التي أستند عليها المحققون والتي تحمل رقم 2005/511 تشير على أنه ليس بالضرورة توثيق عقود الديون في حالة وجود علاقة عائلية (الأب، الأم، الإخوة،...) وعلى المحققين وليس المكلف الاكتفاء فقط بالتحري عن القدرة المالية للمقرضين، وهذا يعني أنه ليس على السيد المدعي إثبات القدرة المالية لمقرضيه إنما هذا منوط بالمحققين فقط وهذا ما لم يقوموا به.

- عدم تقديم السيد (الأب) للتصريح الجبائي الخاص بالمداخيل الفلاحية G15 و G1. هذا التصريح يخص (الأب) وليس (المكلف بالضريبة) وعلى مصالح الضرائب التأكد من تصريحاته مع أن مداخيل الحبوب معفاة صراحة طبقا للمادة 13 من قانون الضرائب المباشرة.

- عدم تقديم شهادة من المصالح الفلاحية تثبت المحاصيل فلا يوجد مثل هذه الشهادة معمول بها، إنما هي محاصيل فلاحية تباع إلى خواص أو في الأسواق الأسبوعية.

- غياب فواتير شراء البذور وغياب كشف كمي لأعباء الإنتاج. هنا يمكن القول أما بالنسبة للبذور فليس بالضرورة اقتنائها من عند الغير وإذا لزم الأمر يمكن شرائها من عند الخواص، وأما بالنسبة للكشف الكمي لأعباء الإنتاج فهذا غير معمول به من طرف أي جهة وليست وثيقة جبائية.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

وعليه فكل المبررات التي قدمها المحققون لرفض هذا القرض غير صحيحة ولا ترقى لرفض القرض، ومن ثم فإن هذا للقرض مبررا ومقبول جبائيا لرفع رأس المال.

- المدعي ولتبرير قدرة والده المالية قدم موردي دخل آخرين هما:

- بيع آلات المحبزة بمبلغ 8 500 000.00 دج لم يشير إليه المحققون ولم يرفضوه ومن ثم فهو مقبول جبائيا لرفع رأس المال.

- دخل سنوي بمبلغ 300 000.00 دج على مدى سنوات النشاط كمحبزة بمجموع 9 300 000.00 دج لم يشير إليه المحققون ولم يرفضوه، ومن ثم فهو مبررا ومقبول جبائيا لرفع رأس المال.

- المحققون لم يتطرقوا إلى القرض من الأختين بمبلغ 3 240 000.00 دج و 3 375 000.00 دج على التوالي ولم يرفضوهما، ومن ثم فهما مقبولان جبائيا لرفع رأس المال.

مما سبق وحسب رأي الخبير القضائي المحاسبي يمكن القول أن كل القروض التي قدمها المدعي مبررة ومقبولة جبائيا لرفع رأس المال، ومن ثم فإن رفع رأس المال لسنة 2015 بمبلغ 24 505 279.00 دج مقبول جبائيا ومبرر.

ومن ثم خالص إلى: الإلغاء الكلي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015 التي جاءت في الورد 2018/01 بحقوق رئيسة بمبلغ 8 541 445.00 دج، وبعقوبة تأخير بمبلغ 2 135 361.00 دج، وبمبلغ إجمالي 10 676 806.00 دج .

رابعا: الخلاصة النهائية لتقرير الخبير القضائي ( رأي الخبير القضائي المحاسبي): بعد دراسة مختلف الوثائق المقدمة من طرفي النزاع والإستماع لحجج كلا الطرفين يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإعداد خلاصة حول النزاع يبدي فيها رأيه إستنادا على ما سبق.

مما سبق خالص الخبير القضائي المحاسبي إلى وجوب الإلغاء الكلي لما جاء في الورد الجبائي رقم 2018/01 وذلك كما يلي:

1- الإلغاء الكلي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2014 التي جاءت في الورد 2018/01 بحقوق رئيسة بمبلغ 241 945.00 دج، وبعقوبة تأخير بمبلغ 60 486.00 دج، وبمبلغ إجمالي 302 431.00 دج.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

2- الإلغاء الكلي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015 التي جاءت في الورد 2018/01 بحقوق رئيسة بمبلغ 8 541 445.00 دج، وبعقوبة تأخير بمبلغ 2 135 361.00 دج، وبمبلغ إجمالي 10 676 806.00 دج.

3- لا يوجد أي مبلغ ضريبة مستحق للخزينة العمومية في ذمة المدعي (المكلف بالضريبة) بالنسبة لهذه القضية.

خامسا: الأتعاب والمصاريف: قام الخبير القضائي المحاسبي بحساب كل ما كلفه التقرير من أجل إبداء رأيه في النزاع.

#### جدول رقم (4-5): تحديد الأتعاب والمصاريف

المبلغ	التفصيل	البيان	الطبيعة
14240,00	5 000,00	تحرير وطباعة ونسخ المرفقات وتصنيف الخبرة	المصاريف
	3 240,00	التبليغ عن طريق المحضر القضائي	
	3 000,00	التنقلات والمقابلات	
	3 000,00	وضع وتسجيل الخبرة	
90 000,00	25 000,00	دراسة وتحليل القوانين والمستندات	الأتعاب
	15 000,00	تصميم الجداول وإدخال المعلومات	
	50 000,00	معالجة القضية وحساب المستحقات	
104240,00		مجموع المصاريف والأتعاب	
10 000,00		التسيقات	
94240,00		المبلغ المتبقي	

#### المصدر: تقرير الخبير القضائي المحاسبي 02

من خلال هذا التقرير الذي قمنا بعرضه والذي تدور معطياته حول نزاع جبائي حول الوعاء الضريبي بين إدارة الضرائب ومكلف بالضريبة يمارس نشاط مقاومة أشغال البناء وتجارة الجملة تم تعيين الخبير القضائي المحاسبي من أجل إبداء رأيه في شكل تقرير بغرض تحديد الوعاء الضريبي وتحديد إن كان هناك ضرائب مستحقة لصالح الخزينة العمومية على عاتق المكلف بالضريبة. حيث قام الخبير بإستدعاء الأطراف وإستلام

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الوثائق والإطلاع عليها وفحصها لتحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، تبين للخبير القضائي المحاسبي أنه لا يوجد دين لصالح الخزينة العمومية على عاتق المكلف بالضريبة.

### المطلب الثالث: دور الخبرة القضائية المحاسبية في منازعات العمل المالية

يدور النزاع بين عامل والمؤسسة التي ينتمي إليها حول إن كان هناك منح وساعات إضافية لم يتم الوفاء بها لصالح العامل على عاتق المؤسسة التي كان يعمل لديها.

#### أولاً: جمع المعلومات

#### 1- استدعاء أطراف النزاع

يقوم الخبير القضائي المحاسبي هنا بإستدعاء كل طرف من أطراف النزاع على حدى والإستماع إلى أقواله وتصريحاته حول النزاع كما يلي:

1-1 بتاريخ 2021/02/21 قام الخبير القضائي المحاسبي بتبليغ المدعي (العامل) عن طريق المحضر القضائي حيث حدد موضوع الاستدعاء وتاريخ ومكان إجراء الخبرة.

2-1 بتاريخ 2021/02/21 قام الخبير القضائي المحاسبي بتبليغ المدعي عليها (المؤسسة) ممثلة في شخص رئيسها عن طريق المحضر القضائي، حيث حدد موضوع الاستدعاء وتاريخ ومكان إجراء الخبرة.

#### 2- حضور الأطراف

1-2 العامل (المدعي): في يوم 2021/02/28 حضر إلى مكتب الخبير القضائي المحاسبي المدعي السيد (العامل) والذي صرح للخبير القضائي المحاسبي أنه تربطه علاقة عمل مع المدعي عليها (المؤسسة) منذ 1986 إلى 2013 وهو تاريخ إحالته على التقاعد وأنه لم يتحصل على حقوقه كاملة ولهذا يطالب ب:

- إعادة حساب منحة المناوبة على أساس الأجر القاعدي الجديد منذ جوان 2006 إلى غاية إحالته للتقاعد بتاريخ فيفري 2013.

- التعويض عن الساعات الإضافية الناتجة عن العمل التناوبي الليلي وخلال الأعياد والمناسبات وخلال العطل السنوية منذ جوان 2006 إلى غاية إحالته للتقاعد في فيفري 2013.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

2-2 ممثل المؤسسة (المدعي عليها): في يوم 2021/02/28 حضر إلى مكتب الخبير القضائي المحاسبي

ممثل المدعي عليها والذي صرح للخبير بما يلي:

- إن منحة العمل التناوبي عبارة عن مبلغ مالي يمنح حسب الجدول وفقا لعدة معايير، وليس نسبة مئوية من الأجر القاعدي وبالتالي ليس لها علاقة بالأجر القاعدي.

- أن كل العطل الأسبوعية والسنوية وأيام الأعياد والمناسبات الوطنية متضمنة في العطلة التعويضية، حيث يعمل المدعي بنظام (4×4) وأن المدعي عليها لم تطلب من المدعي عمل ساعات إضافية.

3- الإنتقال إلى مقر الأطراف: هنا قام الخبير القضائي المحاسبي بالإنتقال إلى مقر طرفي النزاع حيث انتقل إلى مقر المدعي عليها (الشركة) وانتقل كذلك إلى مقر عمل المدعي.

3-1 الإنتقال إلى مقر المدعي عليها:

إنتقل الخبير القضائي المحاسبي يوم 2021/03/21 إلى المديرية وتم إستقباله من طرف السيدة رئيسة مصلحة العلاقات بالمديرية والتي صرحت أن المدعي تحصل على تعويض المناوبة وهذه المنحة ظاهرة في كشوف الأجر وأن هذا التعويض عبارة عن مبلغ مالي يمنح حسب الجدول الساري المفعول وفقا لعدة معايير وليس نسبة مئوية من الأجر القاعدي وقد قدمت للخبير القضائي المحاسبي الوثائق التالية:

- جدول (تعويض المناوبة) المطبق منذ أكتوبر 2002؛

- جدول (تعويض المناوبة) المطبق منذ جانفي 2008؛

- المنشور التطبيقي رقم 55 المتضمن نظام (4×4).

3-2 الإنتقال إلى مقر عمل المدعي:

إنتقل الخبير القضائي المحاسبي إلى مقر عمل المدعي، وتم إستقباله من طرف المسير الإداري، والذي صرح

ما يلي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- إن تعويض المناوبة ليس نسبة مئوية من الأجر القاعدي وإنما عبارة عن مبلغ مالي يمنح حسب جدول وفقا لعدة معايير وبالتالي ليس له أي علاقة بتغير الأجر القاعد؛
  - إن كل العطل السنوية والعمل أيام الأعياد والمناسبات الوطنية متضمنة في العطلة التعويضية حسب النظام الذي يخضع له المدعي (4×4)؛
  - أن الشركة لم تطلب من المدعي عمل ساعات إضافية.
- كما قدم الوثائق التالية:
- قرار الاستفادة من تعويض المناوبة (تعديل الدرجة)؛
  - قرار الإحالة إلى التقاعد.

### ثانيا: تحليل الوثائق و الخلاصة النهائية للخبير

- 1-1** دراسة الوثائق وحساب المستحقات تقوم الخبير القضائي المحاسبي بالإطلاع على الوثائق المقدمة من كل طرف ودراستها.
- 1-1** حساب التعويض غير المتحصل عليه لمنحة المناوبة للفترة بالاعتماد على الأجر القاعدي الجديد:
- حسب المادة (285) من الاتفاقية الجماعية والتي تنص على تحدد قيمة تعويضات العمل بالمناوبة من طرف الجهات التي شاركت في المشاورات ووقعت الاتفاق.
- لم يجد الخبير القضائي المحاسبي في الاتفاقية الجماعية والمناشير والوثائق الصادرة عن المدعي عليها ما يثبت أن مبلغ منحة المناوبة يحدد علأساس نسبة مئوية من الأجر القاعدي، وبالتالي فمبلغ هذه المنحة ليس له علاقة بزيادة الأجر القاعدي، فهذه المنحة عبارة عن مبلغ مالي يمنح حسب الجدول وفقا لعدة معايير (نظام العمل، الأجر، المنصب).

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- حسب المادة الأولى من القرار المتعلق بتعديل تعويض المناوبة، فإن المدعي، إستفاد من تعويض في الرتبة يعادل 10.877,48 دج حسب جدول حساب تعويض المناوبة، لم يشر هذا القرار أن هذا التعويض يحسب على أساس نسبة مئوية من الأجر القاعدي.
- من خلال كشف الأجر لاحظ الخبير القضائي المحاسبي أن المدعي استفاد من منحة المناوبة بمبالغ ثابتة تتناسب مع المبالغ المحددة في الجداول السارية المفعول وهي كما يلي: (4.900,93 دج، 8.832,11 دج، 9.064,53 دج، 10.877,44 دج). وبالتالي فإن المدعي إستفاد من منحة المناوبة حسب القوانين السارية المفعول للفترة من (2006/06/01 إلى 2013/07/31).

#### 2-1 - حساب التعويض عن الساعات الإضافية الناتجة عن العمل التناوبي الليلي:

عرف المنشور التطبيقي رقم 116 الصادر عن مديرية الموارد البشرية للشركة نظام المناوبة (4×4) على أنه: «نظام يوزع فيه العمل على أربعة أسابيع متتالية تليه أربعة أسابيع متتالية من العطلة»، ومن خصوصياته هذا النظام أنه يحدد الحجم الساعي اليومي لـ 12 ساعة عمل متتالية ويوزع كما يلي:

- أسبوعان (14 يوم) في النهار تبدأ من 07 صباحا إلى 19 مساء؛

- أسبوعان (14 يوم) في الليل تبدأ من 07 صباحا إلى 19 مساء.

من خلال دراسة الخبير القضائي المحاسبي لمختلف الوثائق المقدمة له إستخلص ما يلي:

- لم يجد أي وثيقة تثبت أن المدعي عمل ساعات إضافية؛

- إن المنشور 116 إستثنى نظام المناوبة (4×4) من الاستفادة من الساعات الإضافية الجزافية.

- من خلال دراسة الخبير القضائي المحاسبي لمختلف بطاقات الوضعيات الشهرية للمدعي (FICHE DE POSITION MENSUELLE) من حيث الحجم الساعي وعدد أيام العمل لكل دورة عمل للفترة (من 2006/06/01 إلى 2013/07/31) لاحظ ما يلي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- الحجم الساعي: أن الحجم الساعي لساعات العمل لدورة العمل لا تتجاوز 336 سا أي (28 يوم x 12 = 336 سا) وهو الحجم الساعي القانوني لكل دورة عمل وبالتالي لا توجد ساعات إضافية.
- عدد أيام العمل كل دورة (اليوم التاسع والعشرون): أما من حيث عدد أيام العمل فإن كل دورة عمل تنتهي على الساعة السابعة صباحا من اليوم التاسع والعشرين، فأخر يوم عمل من الدورة يبدأ على 19 سا مساء من يوم الثامن والعشرين وفترة العمل لهذا اليوم موزعة كما يلي:

• من 19 سا إلى 00 سا مساء ليوم الثامن والعشرين = 07 سا عمل؛

• من 00 سا إلى 07 سا صباحا ليوم التاسع والعشرين = 07 سا عمل.

وهذا التداخل في الأيام وقع بسبب توقيت اليوم الأول لدورة العمل حيث يبدأ على الساعة 07 صباحا فالسبع (07) ساعات التي لم يعملها المدعي في اليوم الأول عوضت بـ (07) ساعات عمل في اليوم التاسع والعشرين، وبالتالي لا يوجد يوم عمل زائد.

ونوضح ما سبق بدراسة دورة العمل (04 أسابيع) للفترة الممتدة من 2012/01/12 إلى 2012/02/08 حسب بطاقتي الوضعية الشهرية:

- بطاقة الوضعية الشهرية المؤرخة في 2012/01/16 للفترة (2011/12/16 إلى 2012/18/15).

- بطاقة الوضعية الشهرية المؤرخة في 2012/02/15 للفترة (2012/01/16 إلى 2013/28/15).

قام الخبير بإعداد جدول يحدد فيه عدد ساعات العمل لدورة عمل (04 أسابيع)

من خلال هذا الجدول لاحظ الخبير القضائي المحاسبي أن توقيت آخر يوم عمل في الدورة للفترة الليلية يبدأ على الساعة 19 سا ليوم 2012/02/08 وينتهي اليوم التالي للفترة على الساعة 07 سا ليوم 2012/02/09 وأن الحجم الساعي للدورة يساوي الحجم الساعي القانوني (336 سا) ولا توجد أي ساعات إضافية أو أيام عمل زائدة عن المدة القانونية (28 يوم).

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

ج. حساب أيام العمل وأيام الراحة للفترة (2006/05/16 إلى 2013/07/31):

وهنا قام الخبير بإعداد جدول تحديد أيام الراحة وأيام العمل للفترة (2006/05/16 إلى 2013/07/31) من خلال بطاقات الوضعيات الشهرية والمقدمة له وعددها (80)، قام الخبير القضائي المحاسبي بتحديد عدد أيام العمل وعدد أيام الراحة لمدة (80) شهرا .

حسب هذا النظام (4x4) فإن عدد أيام العمل تتساوى مع عدد أيام الراحة، ولقد وجد الخبير القضائي المحاسبي من خلال هذا الجدول أن أيام الراحة (1248 يوم) أكثر من عدد أيام العمل (1143 يوم) بالتالي لا توجد أيام عمل زائدة عن المدة القانونية وبالتالي لا توجد أي ساعات عمل إضافية.

د. حساب الساعات الإضافية الناتجة عن العمل خلال الأعياد والمناسبات والعطل الأسبوعية من 2006/06/01 إلى 2013/07/31 وتحديد المقابل المالي لها:

عرف المنشور التطبيقي رقم 116 الصادر عن مديرية الموارد البشرية المتعلق بشرح نظام المناوبة (4x4) على أنه "نظام يوزع العمل على أربعة أسابيع متتالية من العمل تليها أربعة أسابيع متتالية من العطلة" وان الحجم الزمني ليوم العمل هو: إثني عشر (12) ساعة متتالية، ويندرج ضمن العطلة الممنوحة طوال السنة مجموع العطل المعترف بها وهي:

- عطلة الاسترجاع؛
- العطلة السنوية؛
- العطلة الإضافية للجنوب؛
- أيام العطل؛
- أجال السفر.

حيث يستفيد العامل مقابل كل ستة أشهر (06) من العمل في الموقع من ستة (06) أشهر عطلة.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- حسب هذا المنشور المادة 258 من الاتفاقية الجماعية فإن فترة الراحة الممنوحة خلال السنة تشمل مجموع العطل المعترف بها المثلة في العطلة التعويضية، العطلة السنوية، العطلة التعويضية الخاصة بالجنوب وأيام العطل.

- حسب هذا النظام (4x4) فإن كل العطل الأسبوعية والسنوية وأيام الأعياد والمناسبات مدجة ضمن العطلة الممنوحة له خلال السنة وبالتالي لا توجد أي ساعات إضافية.

ثانيا: خلاصة النهائية (رأي الخبير القضائي المحاسبي): بعد دراسة مختلف الوثائق المقدمة من طرفي النزاع والإستماع لحجج كلا الطرفين قام الخبير القضائي المحاسبي بإعداد خلاصة حول النزاع يبدي فيها رأيه إستنادا على ما سبق.

بناء على ما تقدم من دراسة وتحليل لمختلف البيانات من وثائق ومستندات، وعلى ضوء ما استفاه الخبير القضائي من معلومات من طرفي النزاع فإنه توصل إلى مايلي:

• إن المدعي استفاد من تعويض المناوبة الظاهر في كشوف الأجر حسب القوانين السارية المفعول، ولا توجد له أي مستحقات؛

• لا توجد أي مستحقات للمدعي فيما يخص الساعات الإضافية الناتجة عن العمل التناوبي؛

• لا توجد أي مستحقات للمدعي فيما يخص الساعات الإضافية الناتجة عن الأعياد والمناسبات والعطل الأسبوعية.

وبالتالي لا توجد للمدعي أي مستحقات.

ثالثا: الأتعاب والمصاريف: قام الخبير القضائي المحاسبي بحساب كل ما كلفه التقرير من أجل إبداء رأيه في النزاع.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### جدول رقم (4-6): تحديد الأتعاب والمصاريف

المبلغ	التفصيل	البيان	الطبيعة
12.760,00	6.000,00	تحرير وطباعة ونسخ المرفقات وتصنيف الخبرة	المصاريف
	5.760,00	التبليغ عن طريق المحضر القضائي	
	6.000,00	التنقلات و المقابلات (سيدي عقبة)	
	3.000,00	وضع وتسجيل الخبرة	
70.000,00	35.000,00	دراسة وتحليل الوثائق و المستندات	الأتعاب
	35.000,00	معالجة القضية و تحديد الأضرار	
90.760,00		مجموع المصاريف والأتعاب	

#### المصدر: تقرير الخبير القضائي المحاسبي 03

من خلال هذا التقرير الذي قمنا بعرضه والذي يوضح نزاع مالي بين عامل والمؤسسة التي ينتمي إليها، تم تعيين خبير قضائي محاسبي مسجل ضمن قائمة الخبراء القضائيين المعتمدين من قبل المحكمة لإنجاز خبرة قضائية حول النزاع، والذي يعود سببه إلى مطالبة العامل بمنحة المناوبة وتعويض الساعات الإضافية، قام الخبير بإستدعاء الأطراف وإستلام الوثائق والإطلاع عليها وفحصها وبالإستناد إلى كشوف الأجر والإتفاقيات الجماعية والمناشير ومختلف الوثائق وحساب أيام الراحة والعمل بالتفصيل، تبين للخبير القضائي المحاسبي أنه لا توجد أي مستحقات للمدعي فيما يخص الساعات الإضافية الناتجة عن العمل التناوبي. بالإضافة إلى أنه لا توجد أي مستحقات للمدعي فيما يخص الساعات الإضافية الناتجة عن الأعياد والمناسبات والعطل الأسبوعية، وبالتالي لا توجد أي مستحقات للمدعي على عاتق المؤسسة.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### المبحث الثالث: دراسة إحصائية للمنازعات الجبائية في مديرية الضرائب لولاية بسكرة

بعد عرض التقارير السابقة والتي رأينا من خلالها الخطوات المتبعة من قبل الخبير القضائي المحاسبي في إبداء رأيه وذلك من خلال المعلومات التي تحصل عليها من أطراف النزاع، سندعم الدراسة بالإحصائيات الخاصة بالمنازعات الجبائية بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة، والتي تحصلنا عليها من مديرية الضرائب لولاية بسكرة بصفتها أحد أطراف النزاع الجبائي للفترة من 2019 إلى 2022.

#### المطلب الأول: المنازعات الجبائية المرفوعة من قبل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية

سنحاول توضيح المنازعات المرفوعة على الإدارة الجبائية وذلك من خلال تبيان عدد المنازعات التي لجأ فيها المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية من أجل تسوية النزاع، وعدد المنازعات التي لم يتوجه فيها المكلف للإدارة الجبائية وتبيان الأسباب التي دفعته لذلك، وقد إعتمدنا في حساب النسب على العلاقات التالية:

$$\text{نسبة المنازعات التي توجه فيها المكلف للإدارة الجبائية} = \frac{\text{عدد المنازعات التي توجه فيها المكلف للإدارة الجبائية}}{\text{عدد المنازعات الجبائية}} * 100$$

$$\text{نسبة المنازعات التي لم يتوجه فيها المكلف للإدارة الجبائية} = \frac{\text{عدد المنازعات التي لم يتوجه فيها المكلف للإدارة الجبائية}}{\text{عدد المنازعات الجبائية}} * 100$$

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الجدول التالي يبين حالة المنازعات المرفوعة على الإدارة الجبائية للفترة الممتدة من 2019 إلى 2022 أنظر

الملاحق رقم (2-3-4-5)

### جدول رقم (4-7): حالة المنازعات المرفوعة على الإدارة الجبائية للفترة من 2019 إلى 2022

2022	2021	2020	2019	السنة البيان
0	0	9	19	قرار المدير الولائي
11	4	2	1	قرار ضمني بالرفض
24	12	1	20	قرار لجنة الطعن الولائي
5	1	15	0	قرار لجنة الطعن الجهوي
0	0	0	0	قرار لجنة الطعن المركزية
40	17	27	40	عدد المنازعات التي توجه فيها المكلف للإدارة الجبائية
%39.60	%53.12	%93.10	%88.89	نسبة المنازعات التي توجه فيها المكلف للإدارة الجبائية
61	15	2	5	عدد المنازعات التي لم يتوجه فيها المكلف للإدارة الجبائية
%60.40	%46.88	%6.90	%11.11	نسبة المنازعات التي لم يتوجه فيها المكلف للإدارة الجبائية
101	32	29	45	مجموع المنازعات الجبائية

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مقدمة من مصلحة المنازعات بمديرية الضرائب لولاية

بسكرة

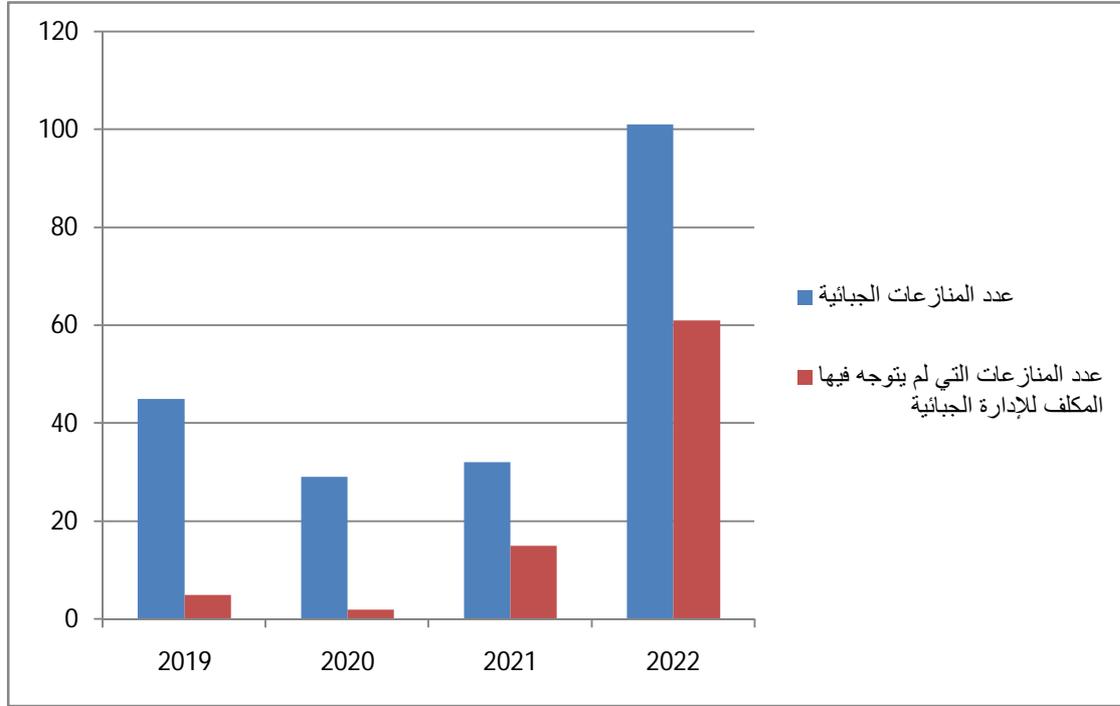
ويمكن تمثيل الجدول في الشكل التالي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

شكل رقم (4-2): عدد المنازعات التي لم يتوجه بها المكلف بالضريبة بشكاية مسبقة للإدارة

الجبائية للفترة من 2019 إلى 2022



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الجدول السابق

يوضح الجدول والشكل السابقين عدد المنازعات التي توجه فيها المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية من أجل تسوية الخلاف القائم بينهما، كذا التي لم يتوجه بها للإدارة الجبائية (توجه مباشرة إلى المحكمة الإدارية)، ففي سنة 2019 كان مجموع المنازعات 45 توجه فيها المكلف بالضريبة في 40 منها إلى الإدارة الجبائية مقسمة كما يلي: 19 نزاع منها محل رفض من طرف المدير الولائي ومنازعة جبائية واحدة (1) كانت محل قرار ضمني بالرفض و20 منازعة كانت محل رفض من لجنة الطعن الولائي، أما لجنة الطعن الجهوية والمركزية لم يتوجه لها أي مكلف، وبالتالي لم يصدر عنها أي قرار، في حين لم يتوجه المكلف بالضريبة بـ 5 منازعات من أصل 45 منازعة خلال سنة 2019 للإدارة الجبائية (توجه مباشرة إلى إجراءات التقاضي).

كما تطرقنا سابقا في حالة إعتراض المكلف على الضرائب أو الرسوم والحقوق والغرامات يقوم بتقديم شكاية حسب كل حالة والتي تعتبر مرحلة إلزامية في سير الدعوى الجبائية، وفي حالة الرفض الكلي أو الجزئي أو حالة إنتهاء الآجال القانونية ولم يتلقى الرد (رفض ضمني) بإمكانه التوجه إلى لجان الطعن (ولائية، جهوية، مركزية) حسب مبلغ الضرائب المتنازع عنه، والتي تعتبر مرحلة إختيارية بالنسبة للمكلف قبل التوجه إلى المرحلة

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

القضائي، ويتضح لنا من خلال الشكل (4-2) أن نسبة لجوء المكلف إلى القضاء لتسوية النزاع في تزايد مستمر بداية من سنة 2020 التي كانت نسبتها 6% وارتفعت إلى نسبة 60% في سنة 2022 ويعود ذلك لأسباب نذكر منها:

- طول فترة معالجة الطعون الجبائية؛
- عدم ثقة المكلف في رأي لجان الطعن؛
- نقص الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة (فالمكلف بالضريبة يرى أن الإدارة الجبائية لن تنصفه في موضوع النزاع وبالتالي يتوجه مباشرة للإجراءات التقاضي).

### المطلب الثاني: المنازعات الجبائية في المحكمة الإدارية

بعد صدور قرار الرفض من قبل الإدارة الجبائية يحق للمكلف مباشرة إجراءات التقاضي، لذا سنحاول التطرق إلى المنازعات الجبائية في المحكمة الإدارية لولاية بسكرة خلال الفترة من سنة 2019 إلى 2022. وقد إتمدنا في حساب النسب على العلاقات التالية:

$$\text{نسبة المعالجة} = \frac{\text{عدد المنازعات المعالجة}}{\text{عدد المنازعات الإجمالي}} * 100$$

تعبّر هذه النسبة عن عدد المنازعات الجبائية التي تم معالجتها عن طريق الخبرة القضائية المحاسبية.

$$\text{متوسط المعالجة خلال الفترة} = \frac{\text{المعالجة نسبة لكل سنة}}{4} * 100$$

$$\text{نسبة المنازعات لصالح المكلف بالضريبة} = \frac{\text{عدد المنازعات المعالجة المكلف لصالح بالضريبة}}{\text{عدد المنازعات المعالجة}} * 100$$

تعبّر هذه النسبة عن عدد المنازعات الجبائية التي أعطى فيها الخبير القضائي المحاسبي رأيه من خلال تقرير الخبرة القضائية المحاسبية لصالح المكلف بالضريبة.

$$\text{نسبة المنازعات لصالح الإدارة الجبائية} = \frac{\text{عدد المنازعات المعالجة الإدارة لصالح الجبائية}}{\text{عدد المنازعات المعالجة}} * 100$$

تعبّر هذه النسبة عن عدد المنازعات الجبائية التي أعطى فيها الخبير القضائي المحاسبي رأيه من خلال تقرير الخبرة القضائية المحاسبية لصالح الإدارة الجبائية.

والجدول التالي يبين عدد المنازعات الجبائية المعالجة بالمحكمة الإدارية لولاية بسكرة للفترة من 2019 إلى 2022 أنظر الملاحق رقم (2-3-4-5)

الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

جدول رقم (4-8): عدد المنازعات الجبائية المعالجة بالمحكمة الإدارية لولاية بسكرة للفترة من

2019 إلى 2022

2022	2021	2020	2019	البيان السنة
101	55	29	30	عدد المنازعات الجبائية الإجمالي
42	23	7	22	عدد المنازعات الجبائية المعالجة
481 332 991,00	96 065 883,00	32 380 022,00	201 386 637,00	مبلغ الضرائب المتنازع عنها (المنازعات المعالجة)
4 432 004,00	36 768 139,00	0	16 256 061,00	مبلغ الضرائب الملغاة
%41.58	%41.18	%24.14	%73.33	نسبة المعالجة
%45,21				متوسط المعالجة خلال الفترة
40	18	7	19	عدد المنازعات لصالح الإدارة الجبائية
%95.24	%78.26	%100	%86.36	نسبة المنازعات لصالح الإدارة الجبائية
%88.88				متوسط المنازعات لصالح الإدارة الجبائية خلال الفترة
2	5	0	3	عدد المنازعات لصالح المكلف بالضريبة
%4.76	%21.74	0	%13.36	نسبة المنازعات لصالح المكلف بالضريبة
%11.11				المتوسط المنازعات لصالح المكلف بالضريبة خلال الفترة

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على معلومات مقدمة من مصلحة المنازعات بمديرية الضرائب

لولاية بسكرة

يوضح الجدول السابق عدد المنازعات الجبائية المعالجة بالمحكمة الإدارية لولاية بسكرة للفترة من

2019 إلى 2022، ففي سنة 2019 كان إجمالي المنازعات على مستوى المحكمة الإدارية ثلاثون (30)

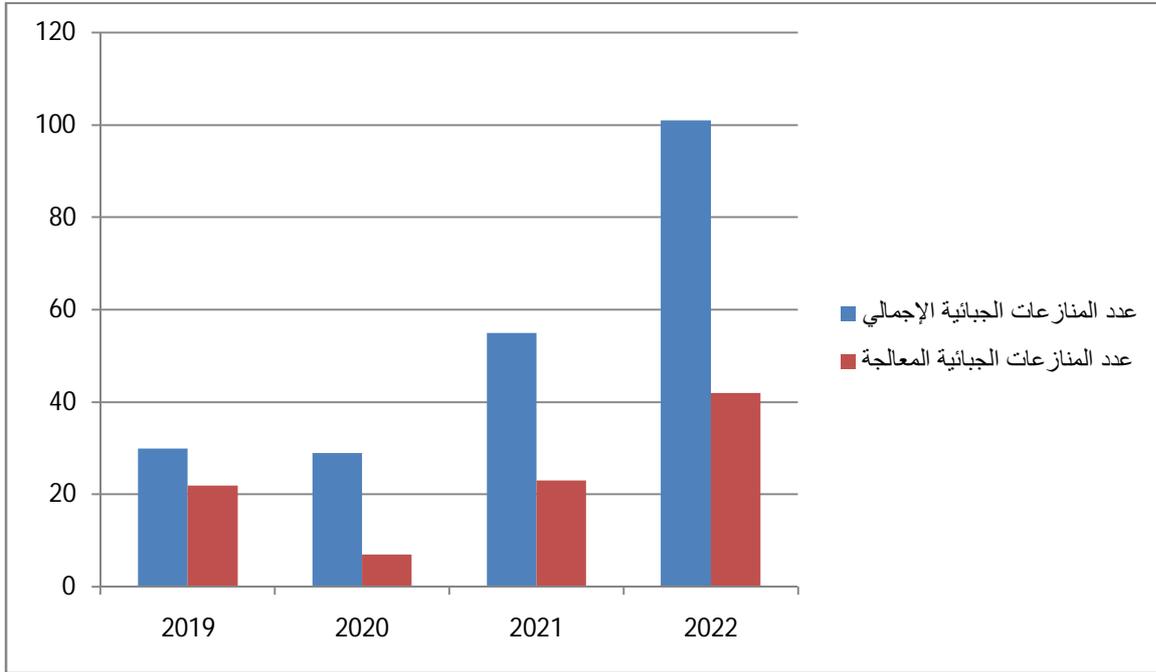
## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

نزاعاً تم معالجة إثنان وعشرون (22) منها حيث كان مبلغ الضرائب المتنازع عنها في 22 نزاع يقدر بـ 201 386 637,00 دج، حيث كان 19 نزاع محل حكم لصالح إدارة الضرائب وثلاث (03) نزاعات محل حكم لصالح المكلف بالضريبة بمبلغ يقدر بـ 16 256 061,00 دج. وفيما ما يلي تعبير عن إحصائيات الجدول في الشكل الموالي.

شكل رقم (3-4) عدد المنازعات الجبائية المعالجة مقارنة بعدد المنازعات الجبائية الإجمالي للفترة

من 2019 إلى 2022.



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الجدول السابق

يوضح الجدول والشكل السابق عدد المنازعات الجبائية المعالجة مقارنة بعدد المنازعات الجبائية الإجمالي للفترة من 2019 إلى 2022، ومن أجل الوقوف على دراسة المنازعات المودعة في المحكمة الإدارية نعتد على معدل المعالجة لسنوات الدراسة، حيث يتضح لنا أن نسبة المعالجة متوسطة مقارنة بعدد المنازعات الجبائية الإجمالي، أي أن مردودية المحكمة الإدارية في معالجة المنازعات الجبائية متوسطة خلال سنة الإيداع، إذ أن المتوسط الحسابي لمعدلات المعالجة خلال الفترة هو 45,21%، أما بالنسبة للباقي والمتمثل في 54.79% لم تتم معالجته ويرجع ذلك لعدة أسباب نذكر منها:

- عدم إحترام الآجال القانونية من طرف المكلف بالضريبة؛
- عدم توفر الشروط الشكلية أو الموضوعية في الشكوى؛

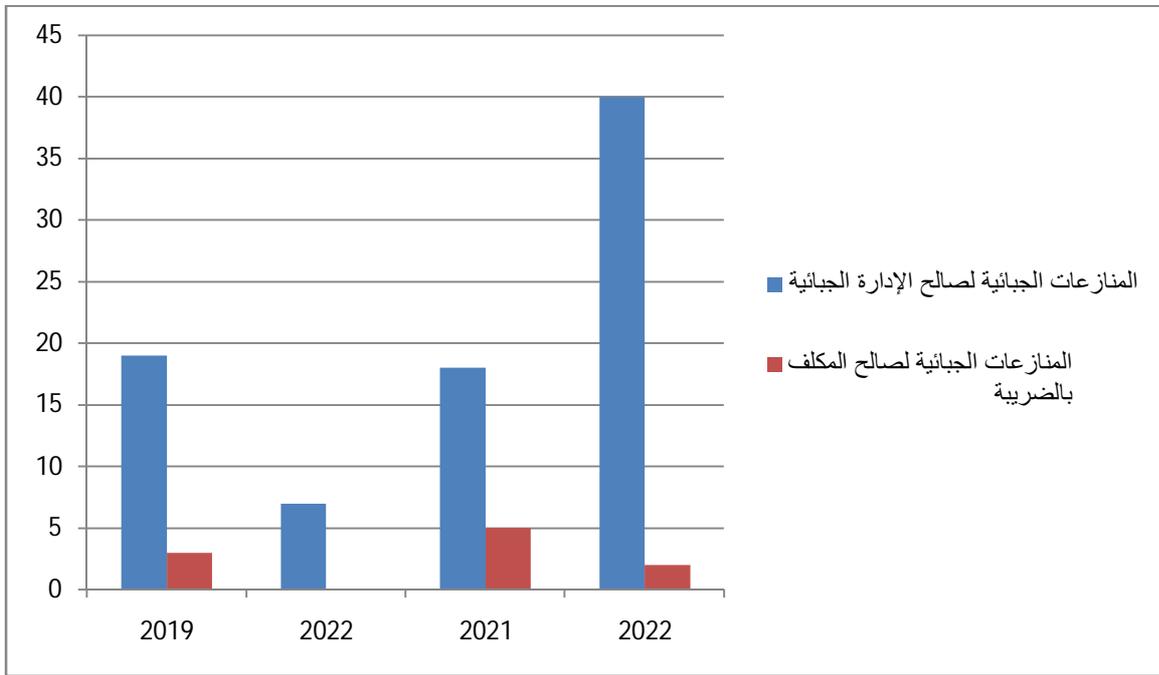
## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

- جائحة كورونا وتأثيرها على المرافق العامة أين تم فرض إجراءات تقضي بالحد الأدنى من عدد الموظفين في كل إدارة نظرا لانتشار الوباء.

أما نسبة رأي أو حكم الخبير القضائي المحاسبي في تلك المنازعات أي الجبائية لصالح جهة معينة خلال تلك الفترة فيمكن تمثيلها في الشكل التالي:

شكل رقم (4-4) نسبة رأي الخبير القضائي المحاسبي في مجال المنازعات الجبائية لطرفي النزاع للفترة من 2019 إلى 2022.



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الجدول السابق

كل المنازعات الجبائية تستدعي خبرة قضائية محاسبية لمساعدة القاضي للفصل في المنازعات الجبائية، والمنازعات الجبائية لصالح الإدارة الجبائية معناه أن تقرير الخبرة القضائية المحاسبية كان لصالح الإدارة الجبائية، أما عندما تكون لصالح المكلف بالضريبة معناه أن تقرير الخبرة القضائية المحاسبية كان لصالح المكلف بالضريبة، والشكل السابق يوضح الدور الذي يلعبه تقرير الخبير القضائي المحاسبي في تحديد المنازعات الجبائية لصالح المكلف بالضريبة حيث إعتدنا نسبة المنازعات الجبائية التي أبدى فيها الخبير رأيه لصالح المكلف بالضريبة ونسبة المنازعات الجبائية التي أبدى فيها الخبير رأيه لصالح الإدارة الجبائية، إذ يتضح لنا من خلال النتائج المدونة في الجدول رقم (4-8) والشكل رقم (4-4) أن المنازعات التي أبدى فيها الخبير رأيه لصالح المكلف بالضريبة تختلف من سنة لأخرى لإختلاف طبيعة ومحتوى المنازعات الجبائية من سنة لأخرى وبحساب متوسط

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفترة نجد أنه يساوي 11.11% وهو معدل منخفض، في حين أن المنازعات التي أبدى فيها الخبير رأيه لصالح إدارة الضرائب تقدر بنسبة 88.88% خلال الفترة الممتدة من سنة 2019 إلى 2022 ومن بين الاسباب التي أدت إلى ذلك نذكر ما يلي:

- التطبيق الصارم للوائح والقوانين التنظيمية السارية المفعول من طرف أعوان الإدارة الجبائية؛
- الكفاءات التي تضمها الإدارة الجبائية؛
- الدورات التكوينية التي تقوم بها إدارة الضرائب لصالح أعوانها؛
- تماشي أعوان الإدارة الجبائية مع تطور التلاعبات التي يقوم بها المكلف بالضرائب من أجل إخفاء مداخله.

### المطلب الثالث: المنازعات الجبائية في مجلس الدولة

عند صدور حكم المحكمة الإدارية يحق للطرف الذي لم يرضى بالإستئناف في الحكم الصادر أمام مجلس الدولة، وفي هذا المطلب سنتطرق إلى المنازعات الجبائية في المحكمة الإدارية لولاية بسكرة خلال الفترة من سنة 2019 إلى 2022. وقد إعتدنا في حساب النسب على العلاقات التالية:

$$\text{نسبة الإستئناف من طرف المكلف بالضريبة} = \frac{\text{الإستئناف من طرف المكلف بالضريبة}}{\text{عدد المنازعات الإجمالي التي الإستئنافتم فيها}} * 100$$

تعبر هذه النسبة عن عدد المنازعات التي تم الإستئناف فيها من طرف المكلف بالضريبة.

$$\text{نسبة الإستئناف من طرف الإدارة الجبائية} = \frac{\text{الإستئناف من طرف الإدارة الجبائية}}{\text{عدد المنازعات الإجمالي التي الإستئنافتم فيها}} * 100$$

تعبر هذه النسبة عن عدد المنازعات التي تم الإستئناف فيها من طرف الإدارة الجبائية.

ويمكن تلخيص المنازعات الجبائية المعروضة على مجلس الدولة أنظر الملاحق رقم (2-3-4-5) للفترة من

2019 إلى 2020 في الجدول التالي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

جدول رقم (4-9): المنازعات الجبائية المعروضة على مجلس الدولة خلال الفترة من 2019 إلى

2020

2022	2021	2020	2019	البيان
96	90	75	63	عدد المنازعات الإجمالي التي تم الإستئناف فيها
63	58	46	39	الإستئناف من طرف المكلف بالضريبة
%65.625	%64.44	%61.33	%61.90	نسبة الإستئناف من طرف المكلف بالضريبة
%63.32				المتوسط خلال الفترة
33	32	29	24	الإستئناف من طرف الإدارة الجبائية
%34.375	%35.66	%38.66	%38.10	نسبة الإستئناف من طرف الإدارة الجبائية
%36.68				المتوسط خلال الفترة

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مقدمة من مصلحة المنازعات بمديرية الضرائب لولاية

بسكرة

يوضح الجدول السابق المنازعات الجبائية المعروضة على مجلس الدولة خلال الفترة من 2019 إلى

2020، ففي سنة 2019 كان إجمالي المنازعات التي تم الإستئناف فيها 63 نزاع، تم الإستئناف من طرف

المكلف بالضريبة في 39 نزاع منها، أما النزاعات المتبقية والمتمثلة في 24 نزاع تم الإستئناف فيها من طرف

الإدارة الجبائية، ويمكن التعبير عن المنازعات التي تم الإستئناف فيها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بمعدل

المنازعات التي تم الإستئناف فيها من قبل الإدارة الجبائية خلال الفترة من 2019 إلى 2022 من خلال

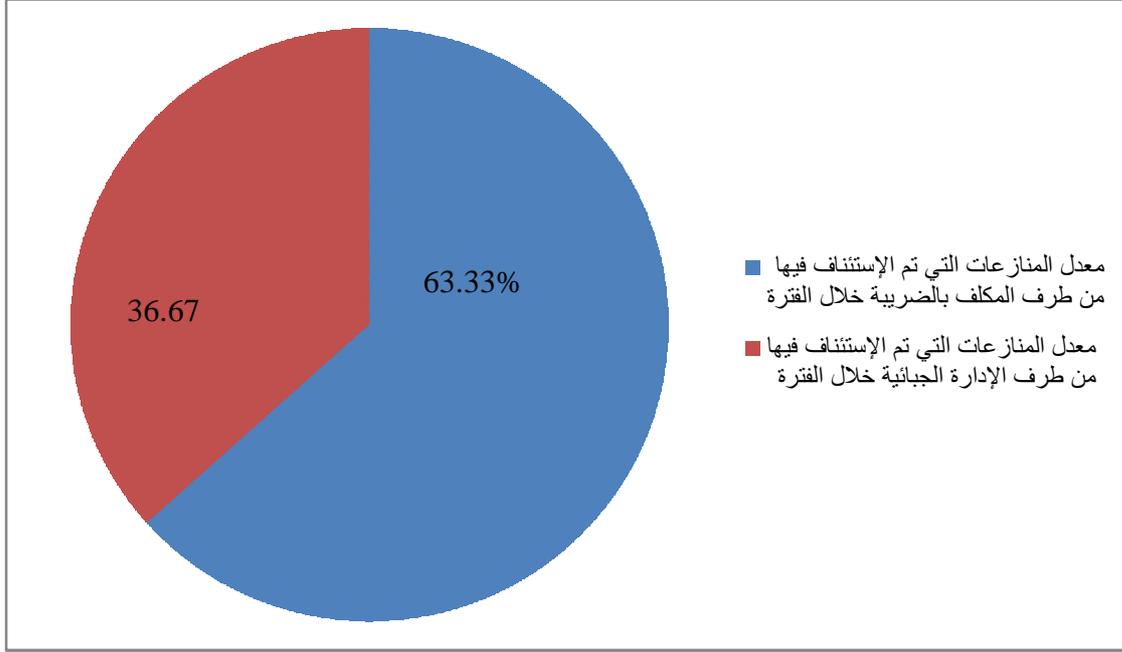
الشكل الموالي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الشكل رقم (4-5): معدل المنازعات التي تم الإستئناف فيها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة

بمعدل المنازعات التي تم الإستئناف فيها من قبل الإدارة الجبائية خلال الفترة من 2019 إلى 2022



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الجدول السابق

يوضح الشكل السابق معدل المنازعات التي تم الإستئناف فيها من طرف المكلف بالضريبة مقارنة بمعدل المنازعات التي تم الإستئناف فيها من قبل الإدارة الجبائية خلال الفترة من 2019 إلى 2020، إذ يتضح لنا أن متوسط الإستئناف من طرف المكلف بالضريبة خلال الفترة يقدر بـ 63.33% وهو معدل عالي، في حين أن معدل الإستئناف من طرف الإدارة الجبائية يقدر بنسبة 36.37% خلال الفترة الممتدة من سنة 2019 إلى 2022، ومنه يمكن القول أنه كلما كانت مخرجات الإدارة الجبائية وتطبيق للقوانين واللوائح التنظيمية جيد كلما كان الإستئناف من طرفها بمعدل منخفض، وفي المقابل المكلف بالضريبة يعتقد دائما أن الإدارة الجبائية أكثر ظلما وتعسفا في تطبيق القوانين، ويسعى دائما إلى تأجيل والتماطل في دفع ديونه الجبائية. أما فيما يخص المنازعات الجبائية المعالجة خلال الفترة 2019-2020 على مستوى مجلس الدولة -أنظر الملاحق رقم (2-3-4-5) فيمكن توضيحها في الجدول التالي:

الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

جدول رقم (4-10): حالة أحكام المنازعات الجبائية الصادرة عن مجلس الدولة خلال الفترة من

2019 إلى 2022

2022	2021	2020	2019	البيان السنة
2	2	0	13	عدد القضايا المعالجة
2	1	0	9	لصالح الإدارة الجبائية
%100	%50	0	%69.23	نسبة القضايا لصالح الإدارة الجبائية
%73.08				المتوسط خلال الفترة
0	1	0	4	لصالح المكلف بالضريبة
%0	%50	%0	%30.77	نسبة القضايا لصالح المكلف بالضريبة
%26.92				المتوسط خلال الفترة
5 510 726,00	2 224 440,00	0	83 854 481,00	المبالغ المتنازع عليها
0	508 500,00	0	45 397 252,00	المبالغ الملغاة

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق مقدمة من مصلحة المنازعات بمديرية الضرائب لولاية

بسكرة

يوضح الجدول السابق حالة أحكام المنازعات الجبائية الصادرة عن مجلس الدولة خلال الفترة من

2019 إلى 2022، ففي سنة 2019 تم معالجة 13 نزاع كان محل الإستئناف فيها على مبلغ يقدر بـ 83

854 481,00 دج منها 9 نزاعات كانت لصالح الإدارة الجبائية و 4 نزاعات محل حكم لصالح المكلف

بالضريبة بمبلغ يقدر بـ 45 397 252,00 دج، وفيما ما يلي تعبير عن نتيجة استئناف المنازعات خلال

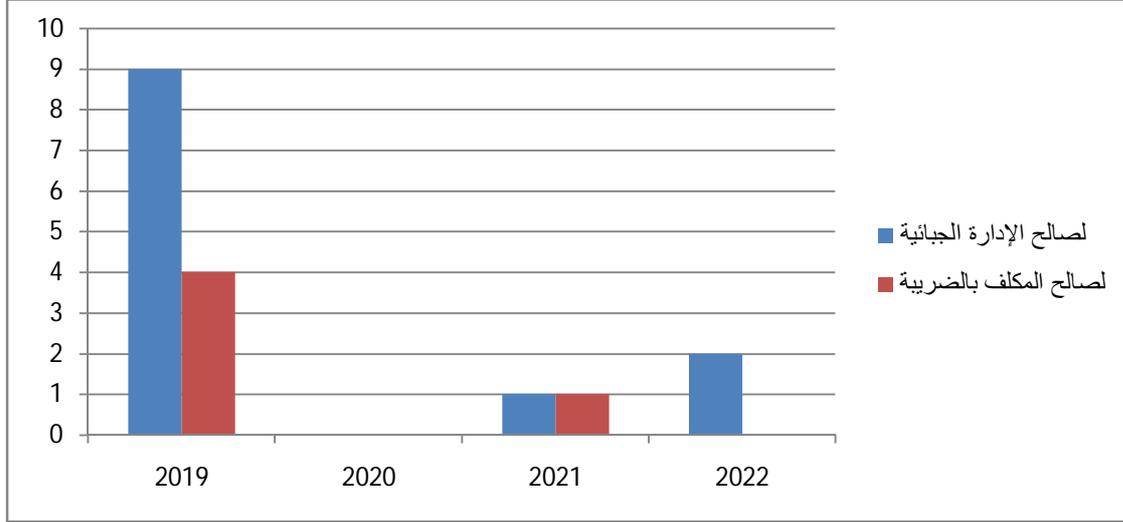
الفترة 2019-2020 في الشكل الموالي:

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

الشكل رقم (4-6): نتيجة الإستئناف في المنازعات لكل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة

خلال الفترة من 2019 إلى 2020



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الجدول السابق

بناء على الشكل السابق والذي يوضح نتيجة الإستئناف في المنازعات لكل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة خلال الفترة من 2019 إلى 2020، يتضح لنا أن تقرير الخبرة القضائية المحاسبية الذي تم على أساسه إصدار الحكم من قبل قاضي المحكمة الإدارية لا يعتبر حكماً نهائياً ويمكن الإستئناف فيه، ففي مجلس الدولة يراعى الشكل الإجراءات الشكلية التي تم على أساسها تأسيس الضريبة مثل إحترام المواعيد والأجال المرتبطة بتأسيس الضريبة والأجال المحترمة في حالة التقاضي، وعند معالجة المنازعات على مستوى مجلس الدولة يتم تعيين خبير محاسبي للنظر مجدداً في النزاع، وقد يختلف تقريره عن تقرير الخبير القضائي المحاسبي المعين في المحكمة الإدارية وقد يوافقهم ويرجع ذلك إلى وجهة نظر كل خبير قضائي محاسبي وطريقته في تحليل وتفسير النزاعات الجبائية.

## الفصل الرابع: دراسة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية بمكاتب

### خبراء قضائيين محاسبين ومديرية الضرائب لولاية بسكرة

#### خلاصة الفصل الرابع:

حاولنا في هذا الفصل إسقاط ما تم التطرق إليه في الفصول النظرية، حيث قمنا بدراسة ميدانية بثلاث مكاتب خبراء قضائيين محاسبين قمنا من خلالها بعرض ثلاث تقارير خبرة قضائية محاسبية تقريرين حول المنازعات الجبائية وتقرير حول منازعة عمل مالية، فبعد تعيين الخبير وبدأ مهامه يقوم بمجموعة من الخطوات تتمثل في إستدعاء أطراف النزاع عن طريق المحضر القضائي والاستماع لأقوالهم ومسك الوثائق المتعلقة بالنزاع وحجج كلا الطرفين والإطلاع عليها، ومن ثم يقوم بعرض تحليلي في حدود المهمة المسندة إليه ويختتم التقرير بخلاصة نهائية يبين فيها رأيه إعتقادا على الوثائق وتحليله لمعطيات النزاع.

وبالتالي يتبين لنا أن الخبرة القضائية المحاسبية وسيلة مهمة في معالجة والكشف عن نقاط الإختلاف بين طرفي النزاع، كما قمنا بعرض إحصائيات خاصة بالمنازعات الجبائية بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة، والتي تحصلنا عليها من مديرية الضرائب لولاية بسكرة بصفتها أحد أطراف النزاع الجبائي للفترة من 2019 إلى 2022، وقد تبين لنا أن للخبير القضائي المحاسبي دور كبير في مساعدة القاضي في المنازعات الجبائية بصفة خاصة والمنازعات المالية بصفة عامة.

-

# الخاتمة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الخبرة القضائية المحاسبية ودورها في تسوية المنازعات المالية، ومن خلال ما تم تناوله في دراستنا اتضح لنا أهمية الخبرة القضائية المحاسبية وأهمية الدور الذي تلعبه خاصة في المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية، خاصة في المرحلة القضائية التي تستدعي خبير مختص يقوم هذا الأخير بإبداء رأيه من خلال إعداد تقرير خبرة قضائية حول النزاع المالي لمساعدة القاضي في الفصل في النزاع نظرا لعدم خبرته وامتلاكه لمعلومات فيها تمكنه من تسويتها و الفصل فيها.

ولمعرفة دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية، قمنا بعرض مجموعة من تقارير الخبراء القضائيين المحاسبين توضح دور الخبراء في المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية، وقد تم التأكد من صحة الافتراض بوجود دور الخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات المالية، ومن ثم الخروج بمجموعة من النتائج، وكذا تقديم مقترحات وأفاق لبحوث مستقبلية.

#### أولاً: اختبار الفرضيات:

إنطلاقاً من الجانب النظري والتطبيقي للدراسة، توصلنا أثناء اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

**الفرضية الأولى:** المتمثلة في أنه للخبرة القضائية المحاسبية دور في الكشف عن المخالفات وتحديد أسبابها و يبرز دور الخبير القضائي المحاسبي في تقرير الخبرة القضائية من خلال قيامه بتوظيف خبرته التقنية ومعرفته ومهاراته المحاسبية في تحليل معطيات النزاع وتبسيطها للقاضي من أجل الفصل في النزاع المطروح أمامه. إنطلاقاً من الدراسة الميدانية في المنازعات المالية يقوم الخبير القضائي المحاسبي بمقارنة وتصحيح ودراسة مضمون الإجراءات وصحتها وفق الحجج التي قدمها كلا الطرفين، و يبرز دور الخبير القضائي المحاسبي في إبداء رأيه من خلال إعداد تقرير الخبرة القضائية المحاسبية من خلال خبرته التقنية ومعرفته المالية والمحاسبية. ومنه نقول أن للخبرة القضائية المحاسبية دور في الكشف عن المخالفات وتحديد أسبابها من خلال التقرير الذي يقدمه الخبير القضائي المحاسبي.

ومنه تقبل الفرضية الأولى التي تقول أنه للخبرة القضائية المحاسبية دور في الكشف عن المخالفات وتحديد أسبابها.

**الفرضية الثانية:** المتمثلة في: مستوى معالجة المنازعات المالية بواسطة الخبرة القضائية المحاسبية كبير في ولاية بسكرة.

انطلاقاً من تعيين الجهات القضائية بولاية بسكرة لخبراء محاسبين قضائيين لمزاولة مهنتهم ضمن القضاء أمثال الأستاذ نبيل قطاف، الأستاذ قطاس لحضر، الأستاذ الحاج عامر،...، كما هو موضح في الملحق رقم (01)، والاسترشاد بهم كمستشارين يقدمون رأيهم في القضايا ذات الطابع الجبائي والمالي بصفة عامة، مما تمكن القاضي من توضيح الصورة امامه واتخاذ القرار في القضية المطروحة.

وبأخذ المنازعات الجبائية يتبين لنا أن نسبة لجوء المكلف إلى القضاء لتسوية النزاع في تزايد مستمر بداية من سنة 2020 التي كانت نسبتها 6% وارتفعت إلى نسبة 60% في سنة 2022.

كما يتضح لنا أن نسبة معالجة القضايا المرفوعة للقضاء متوسطة مقارنة بعدد المنازعات الجبائية الإجمالي، أي أن مردودية المحكمة الإدارية في معالجة المنازعات الجبائية متوسطة خلال سنة الإيداع، إذ أن المتوسط الحسابي لمعدلات المعالجة خلال الفترة هو 45,21%، أما بالنسبة للباقي والمتمثل في 54.79% لم تتم معالجته ويرجع ذلك لعدة أسباب وبالتالي نقول أن مستوى معالجة المنازعات المالية بواسطة الخبرة القضائية المحاسبية في ولاية بسكرة متوسط وليس بدرجة كبيرة.

ومنه لا تقبل الفرضية الثانية التي تقول بأنه تطبق الخبرة القضائية المحاسبية بمستوى كبير في ولاية بسكرة.  
**الفرضية الثالثة:** المثلثة في: يوجد دور للخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية ومنازعات العمل المالية في مكاتب الخبراء القضائيين المحاسبين.

إنطلاقاً من إستلام المهمة يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإعداد تقرير خبرة قضائية يبين فيه كل الخطوات التي قام فيها ويبيدي رأيه في المنازعات المالية المعروضة أمامه، ففي التقرير الأول المتعلق بمنازعة جبائية حول التحصيل خلص الخبير الخبير القضائي المحاسبي إلى أن المكلف بالضريبة غير مطالب بسداد المبلغ المتمثل في 1 798 484.00 دج الذي غرمته عليه إدارة الضرائب وغير مطالب بالتصريح الشهري والميزانية الختامية لأنه خاضع للنظام الجزائي وليس للنظام الحقيقي، أما في التقرير الثاني والمتعلق بمنازعة جبائية حول الوعاء خلص الخبير القضائي المحاسبي إلى أنه لا يوجد دين لصالح الخزينة العمومية على عاتق المكلف بالضريبة وأن كل القروض التي قدمها المكلف بالضريبة مبررة ومقبولة جبائياً لرفع رأس المال وعلى الإدارة الجبائية الإلغاء الكلي للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2015 وبمبلغ إجمالي 10 676 806.00 دج. أما في التقرير الثالث والمتعلق بمنازعة عمل مالية خلص الخبير القضائي المحاسبي إلى أنه لا توجد أي تعويضات أو مستحقات للعامل على عاتق المؤسسة. وبالتالي نقول أنه توجد دور للخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية في مكاتب الخبراء

القضائين المحاسبين. ومنه تقبل الفرضية الثالثة التي تقول بأنه يوجد دور للخبرة القضائية المحاسبية في تسوية المنازعات الجبائية في مكاتب الخبراء القضائين المحاسبين.

### ثانيا: نتائج الدراسة:

#### 1- النتائج النظرية

- الخبرة القضائية المحاسبية وسيلة من وسائل الإثبات تتميز بأنها ذات طابع فني وتقني حيث يسخر الخبير مهاراته وخبرته من أجل مساعدة القاضي في الفصل في المنازعات المالية.
- تساهم المنازعات المالية في ضمان حقوق طرفي النزاع.
- يساهم الإطار القانوني للنزاع في تسوية الخلافات بين طرفي النزاع إلا أنه غير مستقر وكل فترة يطرأ عليه تعديلات جديدة.
- في المنازعات الجبائية يقوم المكلف بالضريبة بتقديم تظلم إداري مع احترام الآجال القانونية والشروط الشكلية والموضوعية في الشكاية وفي حالة الرفض الكلي أو الجزئي أو إنتهاء المدة المحددة للنظر في الشكوى من طرف الإدارة الجبائية يمكنه مباشرة إجراءات التقاضي وفي هذه الحالة لا يمكنه الطعن أمام لجان الطعن التي تعتبر مرحلة إختيارية بالنسبة للمكلف بالضريبة.
- أما في منازعات العمل المالية يتم تسوية المنازعات على مستوى المؤسسة وفي حالة عدم الإتفاق يتوجه العامل إلى مكتب المصالحة بمفتشية العمل التابع لها وفي حالة عدم تسوية النزاع يتوجه العامل إلى القسم الإجتماعي على مستوى المحكمة من أجل تسوية النزاع بينه وبين المؤسسة التي ينتمي لها.
- الخبرة القضائية المحاسبية هي تطبيق للمعارف المتداخلة بين المحاسبة والقانون لتسوية المنازعات المالية، تعمل على الخروج بتقرير يساعد القاضي في حل النزاع المالي.
- يعين الخبير القضائي المحاسبي على أساس تقديري من بين الخبراء المسجلين في القائمة لدى المحكمة، أو بقرار إستثنائي من بين الخبراء الغير مسجلين في القائمة.
- يقوم الخبير القضائي المحاسبي بإعداد تقرير من خلاله يوضح فيه الإجراءات التي قام بها بداية من إستلام المهمة إلى وضع التقرير بأمانة الضبط.
- أهمية تطبيق الخبرة القضائية المحاسبية للكشف عن حالات السرقة ومختلف حالات الاحتيال والفساد المالي، وبالتالي المساهمة في تطهير المؤسسات الخاصة والعمومية والنهوض بالدولة.

## 2- النتائج التطبيقية

- من خلال الاحصائيات المتحصل عليها تبين أن مستوى معالجة المنازعات بواسطة الخبرة القضائية المحاسبية بولاية بسكرة متوسط.
- تلعب الخبرة القضائية المحاسبية دور هام في تسوية النزاعات الجبائية المتعلقة بالوعاء الضريبي أو التحصيل، إذ تمكن الخبير القضائي المحاسبي عند تعيينه من قبل الجهات القضائية من التدخل لتسوية النزاع بينا لمكلف وبين المصالح الضريبية، ويقدم معلومات بعد دراسته للقضية في شكل تقرير خبرة قضائية تفيد إن كان للمكلف بالضريبة الحق فيما يطالب به للمكلف بالضريبة أو للخزينة العمومية.
- تلعب الخبرة القضائية المحاسبية دور هام في تسوية منازعات العمل المالية، إذ تمكن الخبير القضائي المحاسبي عند تعيينه من قبل الجهات القضائية من التدخل لتسوية النزاع بينا العامل وبين المؤسسة التي ينتمي إليها، ويقدم معلومات بعد دراسته للقضية في شكل تقرير خبرة قضائية تفيد إن كان الحق للعامل أو للمؤسسة.

### ثالثا: الإقتراحات :

من خلال هذه الدراسة والنتائج المتوصل إليها يمكن تقديم التوصيات التالية:

- تنظيم أيام دراسية للخبراء القضائيين المحاسبين المعتمدين والمسجلين في قائمة المحكمة من أجل توحيد العمل ومعالجة نقاط الاختلاف بين الخبراء.
- تنظيم أيام دراسية لتبسيط إجراءات المنازعات في كل تعديل قانوني جديد لجميع المتعاملين الإقتصاديين.
- ضرورة الإعتماد على التكنولوجيا الحديثة والرقمنة لضمان شفافية المنازعات المالية والتقليل منها.
- العمل على إستقرار القوانين التنظيمية للمنازعات قدر الإمكان.

### رابعا: آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع تبين لنا أن هناك جوانب عديدة يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية تستحق الدراسة ومن بينها:

- مساهمة نظام المعلومات الإلكتروني في تبسيط إجراءات المنازعات المالية؛
- دور أساليب المحاسبة القضائية الحديثة في الكشف عن الإحتيال المالي؛
- رقمنة الإدارة الجبائية كآلية لدعم الرقابة الجبائية وضمان شفافية المنازعات الجبائية.

# قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ/ الكتب

1. أمزيان عزيز. (2005). المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري. الجزائر دار الهدى.
2. بطاهر تواتي. (2003). الخبرة القضائية في الأحوال المدنية والتجارية والادارية. الجزائر: الديوان الوطني للأشغال التربوية.
3. تونسي حسين. (2017). المعاينة والخبرة القضائية. الجزائر: دار الخلدونية.
4. الحاج طارق. (1999). المالية العامة. عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
5. حسين طاهري. (2005). المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية). دار الخلدونية، الجزائر.
6. حيف معتصم خالد محمود. (2014). الخبرة القضائية في القضايا الحقوقية. الأردن: دار الثقافة.
7. سماعين عيسى. (2022). جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، الجزائر.
8. شنيقي دريدي. (2012). الوساطة القضائية. برج بوعرييج: دار النشر جيطلي.
9. الشنيكات مراد محمود. (2008). الإثبات بالمعاينة والخبرة في القانون المدني. الأردن: دار الثقافة.
10. عباس عبد الرزاق. (2012) التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي. دار الهدى، عين مليلة، الجزائر.
11. العيد صالح. (2008). الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية. الجزائر: دار هومة.
12. العيد صالح. (2011). الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية. الجزائر: دار هومة.
13. محرزى عباس. (2008). إقتصاديات الجباية والضرائب. الجزائر: دار هومة.
14. محيو أحمد. (2005). المنازعات الإدارية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
15. هدي بشير. (2015). الوجيز في شرح قانون العمل. الجزائر: جسور للنشر والتوزيع.

16. هنوبي نصر الدين & تراعي نعيمة. (2009). الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية . الجزائر: دار هومة.
17. حميدة بوزيد (2005). جباية المؤسسة. الجزائر. ديوان المطبوعات الجامعية.
18. الزبيدي عبد الباسط علي الجاسم (2015) العدالة الضريبية. المركز الجامعي الحديث.
19. شعباني لظفي. (2017). جباية المؤسسة. الجزائر. متيعة للطباعة.

### ب/ الملتقيات والندوات العلمية

1. بن ساسي حزية. (2022/02/26). شروط قبول دعوى الوعاء الضريبي. ملتقى دولي ، دور المنازعات الجبائية في إستدامة المؤسسة الإقتصادية. الوادي.
2. معلى حنان. (2022/02/26). المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن. ملتقى دولي، دور المنازعات الجبائية في إستدامة المؤسسة الإقتصادية. الوادي.

### ج/ المقالات والمجلات المحكمة

1. برتيمة عبد الوهاب. المفاوضة الجماعية ودورها في تنظيم علاقات العمل. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية العدد (22) الصفحات 131-158.
2. بكرى سر الختم ,عبير. (2019). دور المحاسبة القضائية في التدقيق والتحكيم المالي في المملكة العربية السعودية. المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، العدد (03) الصفحات 486 – 495.
3. بلعدون عواد. (2017). تطوير آليات التسوية الودية لمنازعات العمل الفردية في التشريع الجزائري. مجلة قانون العمل والتشغيل، العدد(03) الصفحات 46-68.
4. بلول فهيمة. (2021). النظام الإجرائي للخبر القضائية في مادة الضرائب. مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية. العدد الصفحات 817-841.
5. بلول فهيمة. (2017). الخبرة القضائية كإجراء أساسي للتحقيق في المنازعة الضريبية. المجلة الأكاديمية للبحث القانوني ، العدد (01) الصفحات 347-366.

6. بلول, فهيمة. (2021). الخبير المحاسب فاعل أساسي لتحديد مصير الخصومة الضريبية. مجلة القانون العدد (01), الصفحات 43-61.
7. بوحميده عبد الكريم. الطرق الودية لتسوية نزاعات العمل الفردية في ظل قانون 90-04. مجلة العلوم القانونية والإجتماعية العدد (08), الصفحات 172-184.
8. بوشاك نجبية & سايج آسية. (2017). الخبرة المحاسبية القضائية في الجزائر ودورها في الحد من الجرائم الاقتصادية. المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد (07) الصفحات 372-391.
9. تاج لخضر & بوراس عبد القادر. (2022). محدودية الوساطة القضائية في حل نزاعات العمل الفردية. مجلة قانون العمل والتشغيل، المجلد (07)، العدد (01). الصفحات 422-441.
10. بن السبحمو محمد المهدي & بوعبد الله مسعود. (2022). دور الخبرة القضائية في دعم الاقتناع القضائي وتحقيق العدالة الجنائية. مجلة القانون والتنمية المحلية المجلد (04)، العدد (01) الصفحات 27-44.
11. بن العربي عبد المجيد & بودريالة سارة حدة. (2021). تحديات المحاسبة القضائية في مكافحة الفساد المالي في البيئة الجزائرية. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد (06) العدد (01) الصفحات 228-244.
12. ثلحون سميشة. (2022). دور مكاتب المصالحة في تسوية منازعات العمل الفردية على ضوء القانون الجزائري والمقارن. مجلة السياسة العالمية، المجلد (06) العدد (01) الصفحات 1126-1139.
13. جاسم فائز عبد الحسن. (2017). أهمية المحاسبة القضائية في كشف المخالفات المالية وتحديد المسؤولية عنها. مجلة أبحاث ميسان، المجلد (13) العدد (25) الصفحات 343-365.
14. الجبوري نصيف جاسم & خالد هادي (s.d.). دور المحاسبة القضائية في إكتشاف عمليات الإحتيال المالي. مجلة العلوم الإقتصادية والإدارية المجلد (19) العدد (80) الصفحات 159-473.

15. الجليلي أحمد مقداد. (2012). المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق، مجلة الرافدين، العدد (08) الصفحات 9-21
16. حايذ فاطمة. (2018). مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء. مجلة أبحاث قانونية وسياسية جامعة جيجل العدد (06)، الصفحات 370-387.
17. حداد عبد المجيد. (2020). مدى إخلال آلية المصالحة الإجبارية في منازعات العمل الفردية بحق التقاضي. مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد (07) العدد (02) الصفحات 66-85.
18. خنوش سعيد. (2015). الخبرة القضائية من النظم الشرعي والقانوني. مجلة دراسات اسلامية الصفحات 131-156,
19. دايع سامية. (2014). إجراءات التقاضي أمام القسم الإجتماعي. مجلة معارف العدد (16) الصفحات 17-50.
20. دنقر عبد السلام، حمودة نور الدين & زرتي محمد. (2020). مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة القضائية في الوحدات الاقتصادية بليبيا من وجهة نظر المراجعين الخارجيين المستقلين الصفحات 234-256.
21. رجاء دهليس & معمر حيتالة. (s.d.). واقع الخبرة القضائية أمام القضاء الجزائري.
22. زعيي عمار. (2015). الطرق الودية لتسوية منازعات العمل الجماعية. مجلة العلوم القانونية والسياسية العدد (10) الصفحات 26-38.
23. زواش زهير & بن حركو غنية. (2019). دور الخبرة القضائية المحاسبية في الحد من جرائم الإحتيال المالي حالة شركة انرون وجنرال إلكتريك. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد (06) العدد (04) الصفحات 321-338.

24. زياد علاء الدين .(2019). منازعات علاقة العمل في المجال الرياضي .مجلة العلوم القانونية والاجتماعية جامعة زيان عاشور بالجلفة الجزائر , المجلد ( 04 العدد (02) الصفحات 648-636.
25. سالمى نزال .(s.d.). دراسة مقارنة بين الصلح المدني والمصالحة في منازعات العمل والضمان الاجتماعي في القانون الجزائري .جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم.
26. الشيبان عبد الرزاق .(s.d.). إجراءات الخبرة القضائية ودورها في الإثبات .مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية الصفحات 448-421.
27. الصديق إبراهيم & محمد نور .(2018). أثر تطبيق المحاسبية القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي .مجلة الدراسات العليا , مجلد (12) العدد (45) الصفحات.163- 144 .
28. طبيشات بسام & الدليمي إبراهيم . المحاسبة القضائية ودورها في إكتشاف عمليات الاحتيال المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية .مجلة الكلية الإسلامية الجامعة العدد (42) الصفحات 37-13.
29. عباسة جمال .(2010). النظام القانوني للمصالحة أمام مفتشية العمل ومدى فعاليتها في تسوية النزاعات الفردية للعمل .مجلة القانون، العدد (02) الصفحات 152-145.
30. عربون فاطمة .(2017). تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري .مجلة العلوم القانونية والسياسية . العدد (16) الصفحات 449 -438.
31. عواد بلعدون .(2021). الشروط الموضوعية لعرض منازعات العمل الفردية أمام مكاتب المصالحة في التشريع الجزائري. المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية ، المجلد 06 العدد (01)، الصفحات580-564.
32. العواد محمد علي & الجبوري أحمد .(2020). دور المحاسب القضائي في الحد من الفساد المالي والاداري .المجلة العراقية للعلوم الادارية .

33. فرح ميرة & المبروك سالم. (2019). مقومات اعتماد المحاسب الخبير لدى المحاكم. مجلة جامعة صبراتة العلمية العدد (06) الصفحات 44-64.
34. قاشي يوسف. (2017). قراءة في واقع المنازعات الضريبية في الجزائر وسبل التخفيف منها . مجلة معارف جامعة البويرة العدد (23) الصفحات 196-209.
35. الكبيسي عبد الستار. (2016). دراسة استقصائية ميدانية عن المحاسبة القضائية من وجهتي نظر القضاء والمحاسب القضائي في الأردن. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال. المجلد (12) العدد (01) الصفحات 1-29.
36. كويدي محمد أمين & بوضياف سامية. (2019). دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية. مجلة دراسات جبائية جامعة البليدة العدد (02) الصفحات 59-83.
37. لكورد محمد علي. (2020). أثر تفعيل دور المحاسبة القضائية في توثيق البيئة المالية والمحاسبية. مجلة الفنون، الصفحات 266-282.
38. محجوب عبد الله حامد. (2017). مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوى والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم السودانية. مجلة جامعة الأقصى، المجلد (21) العدد (02) الصفحات 374-419.
39. محي الدين عمر، بوخرص أحمد أمين & رحالي محمد. (2021). أهمية المحاسبة القضائية كآلية لمكافحة الفساد المالي - بالإشارة الى تجارب بعض البلدان العربية. -مجلة أوراق إقتصادية، المجلد (05) العدد (01) الصفحات 22-37.
40. الوكيل حسام السعيد. (2018). مدخل مقترح لاستخدام المحاسبة القضائية في مكافحة عمليات غسل الأموال في البيئة المصرية. مجلة كلية التجارة وإدارة الأعمال.
41. يامة إبراهيم. (2014). الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية.

42. يحياوي نادية. (2021). التنظيم الإتفاقي لنزاعات العمل الجماعية. مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد (12) العدد (01) الصفحات 964-985.
43. ميثم مالك راضي، سلمان الروزاق (2018) ضرورة تفعيل دور المحاسبة القضائية وتطويرها في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والإقتصادية، المجلد (08) العدد (04)، الصفحات 198-228.

#### د/ المذكرات والرسائل العلمية

1. الصائغ محمد دفع الله. (2019). دور المحاسبة القضائية في الكشف عن ممارسات إدارة الأرباح وزيادة موثوقية التقارير المالية. رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل. جامعة السودان.
2. صدوق المهدي. (2019). التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري. أطروحة دكتوراه قانون الأعمال. جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

#### ه/ المطبوعات

1. تريكي العربي. (2019/2020). الرقابة والمنازعات الجبائية. محاضرات موجهة لطلبة ماستر محاسبة وتدقيق. جامعة الوادي.
2. ريكلي صديق. (2020). محاضرات في مقياس منازعات العمل والضمان الإجتماعي موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر تخصص إدارة عامة. قسنطينة.
3. زعموش فوزية. (2021-2022). محاضرات في مقياس حل النزاعات الدولية موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص قانون دولي عام. قسنطينة.
4. سالمى. (2020-2021). محاضرات في مقياس المنازعات الاقتصادية موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر تخصص قانون عام إقتصادي. قسنطينة.
5. قاشي يوسف. (2014/2015). محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية. جامعة البويرة.

و/ القوانين والمراسيم التنظيمية

1. قانون الإجراءات الجزائية (1966) الصادر بالأمر رقم 66-155.
2. القانون 95-310 (1995). متعلق بالخبراء القضائيين.
3. القانون 04/90 المتعلق بتسوية نزاعات العمل (1990).
4. قانون الإجراءات الجبائية (2022).
5. قانون الإجراءات المدنية والإدارية (2008).

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. DiGabriele, J. A., & Hubers, D. (2015). Topics and methods in forensic accounting research. *Accounting Research Journal* .
2. Hossain, K., & Tanim, I. (2016). Investigating the Effectiveness of Forensic Accounting as a Tool for Detecting Fraud and Corruption in Selected Public-Sector Banks in Bangladesh. *Journal of Business Research* .
3. GADI, M. (s.d.). EXPERTISE JUDICIAIRE. *RAPPORT DE STAGE D'EXPERTISE* .

الملاحق

## الملاحق

ملحق رقم 01: قائمة الخبراء القضائيين المحاسبين



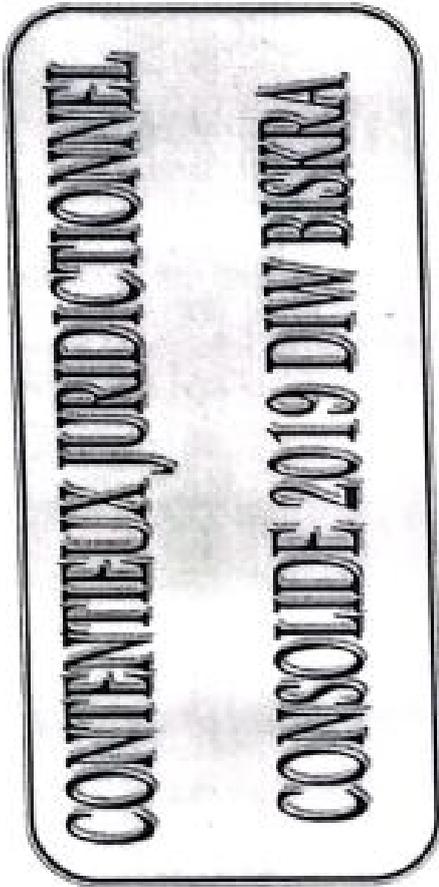
الخبراء

التجيز المتجمي

### المالية والمحاسبية

الإسم واللقب	العنوان	رقم الهاتف	البريد الإلكتروني
الساكر جمال	27 شارع منصوري محمد حي القطار بسكرة	06.74.32.39.68	dsoukeur@yahoo.fr
خطاس لخضر	حي 322 مسكن عمارة 06 مكتب 03 العنية بسكرة	033.51.60.22 0664.75.79.79	guataslakhdar@hotmail.com
بن تاجي حنان	قطعة المنطقة الضربية الشرقية 1187 وراء المسبح الأولمبي العالية بسكرة	033.52.42.34 05.41.76.47.01	hanane811@hotmail.com
قطاف نبيل	حي 252 مسكن عمارة 2 شقة 18 بسكرة	033.53.71.44 0559.32.56.31	guettaf_nabil@yahoo.fr
زيري وحيد	17 شارع العلي جفال حي المجاهدين بسكرة	0661.82.73.75 0552.00.84.91	w.zoubiri@gmail.com
عامر الحاج	حي 72 مسكن المنطقة الغربية حي عموري بسكرة	033.53.71.44 559.28.42.20	elhadjameur@gmail.com
طرشي موسى	التعاونية العقارية رضا حوض المنطقة الغربية 03 بسكرة	06.58.22.46.61 033.50.95.64	moussa.torchi@gmail.com

ملحق رقم 02: وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2019



Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif  
CX/ADJ/JCA1 : Etat des affaires portées devant le tribunal administratif - par origine d'imposition contestée - consolidé 2019

Origine des Impositions Contestées Service Taxateur	Instances au 31.12.2018	Reçues pendant l'année 2019	Total	Affaires traitées du 01.01 au 31.12.2019			Montant des Impositions Contestées	Montant des Impositions Annulées
				En faveur de l'administration	En faveur du contribuable	Total		
INSPECTION	0	0	0	0	0	0,00	0,00	
IFU	1	1	2	1	0	876 760,00	0,00	
REGULARISATIONS	2	7	9	15	1	36 281 176,00	170 000,00	
EXCEDENTS DE VERSEMENT	0	0	0	0	0	0,00	0,00	
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	0	0	0	0	0	0,00	0,00	
VERIFICATION DE COMPTABILITE	5	6	11	6	0	62 388 150,00	14 559 032,00	
VASFE	0	1	1	1	0	75 158 064,00	0,00	
REVALUATIONS IMMOBILIERES	5	2	7	6	2	26 682 487,00	1 527 009,00	
RECOURVEMENT	0	0	0	0	0	0,00	0,00	
TOTAL GENERAL	13	17	30	29	3	204 386 637,00	16 256 061,00	

\*Nombre d'expertises ordonnées au cours de l'année 2019=01

\*Nombre de susis à exécution ordonnés au cours de l'année 2019=0

السلطة القضائية  
 Service des affaires judiciaires  
 Tribunal de l'Etat - par origine d'imposition contestée - consolidé 2019

	Instances au 31.12.2018				Reçues pendant l'année 2019			TOTAL		
	Appel du contribuable	Appel de l'administration	Total	Appel du contribuable	Appel de l'administration	Total	Total appels du contribuable	Total appels de l'administration	Total Général	
INSPECTION	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
IFU/TOURNAI	3	5	8	0	0	0	3	5	8	
REGULARISATIONS	1	4	5	7	2	9	8	6	14	
EXCEDENTS DE VERSEMENT	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
VERIFICATION DE COMPTABILITE	12	2	14	4	1	5	16	3	19	
VASSE	0	4	4	0	0	0	0	4	4	
REEVALUATIONS IMMOBILIERES	10	3	13	1	3	4	11	6	17	
RECOURS	0	0	0	1	0	1	1	0	1	
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>26</b>	<b>18</b>	<b>44</b>	<b>13</b>	<b>6</b>	<b>19</b>	<b>39</b>	<b>24</b>	<b>63</b>	



Contenus Juridictionnel Administratif

État des arrêts rendus par le Conseil d'État année 2019

Origine des Impositions Contestées Service Taxateur	Nbre d'Affaires Traitées du 01/01 au 31/12/2019	En Faveur de l'Administration	En Faveur du Contribuable	Montant des Impositions Contestées	Montant des Impositions annulées
INSPECTION	0	0	0	0,00	0,00
IPU/FORFAIT	1	1	0	3 103 623,00	0,00
REGULARISATIONS	9	7	2	61 249 707,00	49 449 355,00
EXCEDENTS DE VERSEMENT	0	0	0	0,00	0,00
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	0	0	0	0,00	0,00
VERIFICATION DE COMPTABILITE	2	1	1	13 257 582,00	4 002 194,00
VASEF	0	0	0	0,00	0,00
REEVALUATIONS IMMOBILIERES	1	0	1	6 243 569,00	945 703,00
RECOURS	0	0	0	0,00	0,00
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>13</b>	<b>9</b>	<b>4</b>	<b>83 854 481,00</b>	<b>54 397 252,00</b>

\*Nombre d'expertises ordonnées au cours de l'année 2019=5

\*Nombre de sursis à exécution ordonnés au cours de l'année 2019=0

ملحق رقم 03: وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2020



Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
CX/ADJ/CA1 : Etat des affaires portées devant le tribunal administratif par origine d'imposition contestée - Situation Consolidée 2020

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Instances au 31/12/2019	Reçues au cours de l'année 2020	Total	Affaires traitées du 01/01 au 31/12/2020			Montant des Impositions Contestées	Montant des Impositions Annulées
				En faveur de l'administration	En faveur du contribuable	Total		
Inspection	/	/	/	/	/	/	/	/
IFU	01	01	02	/	/	/	/	/
REGULARISATIONS	02	14	16	04	/	30.908.404	/	/
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	01	05	06	/	/	/	/	/
VASFE	/	/	/	/	/	/	/	/
REVALUATIONS IMMOBILIERES	01	04	05	03	/	1.471.618	/	/
RECouvreMENT	/	/	/	/	/	/	/	/
TOTAL GENERAL	05	24	29	07	/	32.380.022	/	/

- Nbre d'expertise Ordonnées au cours de l'année 2020= 03
- Nbre de sursis à exécution ordonnés au cours de l'année 2020= /

*2020*

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
C.X./A.D./C.A1 : Etat des affaires portées devant le Conseil d'Etat -par origine d'imposition contestée - Année 2020 [ Situation Consolidée ]

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Instances au 31/12/2019				Reçues pendant l'année 2020			TOTAL		
	Appel du Contribuable		Appel de l'Administration		Appel du Contribuable	Appel de l'Administration	Total	Total Appels du Contribuable	Total Appels de l'Administration	TOTAL Général
Inspection	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
IFU	03	05	8		/	/	03	05		08
REGULARISATIONS	08	06	14		01	02	03	08		17
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/		/	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/		/	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	14	03	19		06	/	22	03		25
VASFE	/	04	04		/	/	/	04		04
REVALUATIONS IMMOBILIERES	11	06	17		/	03	11	09		21
RECouvreMENT	01	/	01		/	/	01	/		01
TOTAL GENERAL	39	24	63		07	05	46	29		75

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
CX/ADJ/CA2 : Etat des affaires portées devant le tribunal administratif Nature de la décision attaquée – Année 2020

Nature de la décision attaquée	Instance au 31/12/2019	Reçues pendant l'année 2020	Total
Décision du Directeur de wilaya	03	06	09
Décision implicite de Rejet	/	02	02
Avis de la commission de recours Régional	/	01	01
Avis de la commission de recours de wilaya	01	14	15
Avis de la commission centrale de recours	/	/	/
Titre de perception (en matière d'enregistrement)	/	/	/
Saisie directe sans réclamation préalable	01	01	02
TOTAL GENERAL	05	24	29

CX/ADJ/Référé : Etat de situation des actions en référé engagées au  
Cour de l'année 2020

Objet de l'action en référé	Enregistrées	Traitées	Décision rendues	
			Rejet de la requête	Admission de la requête
Fermeture temporaire	0	0	0	0
ATD	0	0	0	0
Saisi	0	0	0	0
Autres à préciser	0	0	0	0
Suspension des poursuites	0	0	0	0
TOTAL	0	0	0	0

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
C.X./ADJ./CA1 : Etat des arrêts rendus par le Conseil d'Etat -Année 2020 ( Situation Consolidée )

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Nbre d'affaires traitées du 30/06 au 31/12/2020	En Faveur de l'administration	En Faveur du Contribuable	Montant des Impositions Contestées	Montant des Impositions annulées
Inspection	/	/	/	/	/
IFU/FORFAIT	/	/	/	/	/
REGULARISATIONS	/	/	/	/	/
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	/	/	/	/	/
VASFE	/	/	/	/	/
REVALUATIONS IMMOBILIERES	/	/	/	/	/
RECOURVEMENT	/	/	/	/	/
TOTAL GENERAL	/	/	/	/	/

\*Nombre d'expertises ordonnées au cours de l'année 2020 = /

\*Nombre de sursis a exécution ordonnés au cour de l'année 2020 = /

ملحق رقم 04: وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2021

DIRECTION DES IMPOTS  
DE LA WILAYA DE BISKRA



Situation Consolidée du 01/01 au 31/12/2021

NOTE : 1269/MF/DGI/DCTX/SDAJ DU 24/9/2008

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
 CN/ADJ/CAJ : Etat des affaires portées devant le tribunal administratif par origine d'imposition contestée - Situation Consolidé 2021

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Instances au 31/12/2020	Requis au cours de l'année 2021	Total	Affaires traitées du 01/01 au 31/12/2021			Montant des Impositions Contestées	Montant des Impositions Annulées
				En faveur de l'administration	En faveur de contribuable	Total		
Inspection	/	/	/	/	/	/	/	/
IFU	/	02	02	01	/	309.840,00	/	/
REGULARISATIONS	11	09	20	07	01	31.239.712,00	315.115,00	
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	01	10	11	04	02	53.700.125,00	35.857.495,00	
VASFE	/	01	01	/	/	/	/	/
REVALUATIONS IMMOBILIERES	01	20	21	06	02	10.816.206,00	595.529,00	
RECouvreMENT	/	/	/	/	/	/	/	/
TOTAL GENERAL	13	42	55	18	05	96.065.883,00	16.768.139,00	

Tableau : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
 CX/ADI/CAJ : Etat des affaires portées devant le Conseil d'Etat - par origine d'imposition contestée - Année 2021. [ Situation Consolidée.]

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Instances au 31/12/2020			Reques pendant l'année 2021			TOTAL		
	Appel du Contribuable	Appel de L'administration	Total	Appel du Contribuable	Appel de L'administration	Total	Total Appels de L'administration	Total Appels du Contribuable	TOTAL Général
	Inspection	/	/	/	/	/	/	/	/
IFU	03	05	08	02	/	02	05	05	10
REGULARISATIONS	09	08	17	02	02	04	10	11	21
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/	/	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	22	03	25	04	01	05	04	26	30
VASFE	/	04	04	01	/	01	04	01	05
REVALUATIONS IMMOBILIERES	11	09	20	03	/	03	09	14	23
RECOURVEMENT	01	/	01	/	/	/	/	01	01
TOTAL GENERAL	46	29	75	12	03	15	32	58	90

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
 CC/ADJ/CAJ : [Etat des affaires portées devant le tribunal administratif Nature de la décision attaquée – Année 2021]

Nature de la décision attaquée	Instance au 31/12/2020	Reques pendant l'année 2021	Total
Décision du Directeur de wilaya	/	/	/
Décision implicite de Rejet	01	03	04
Avis de la commission de recours de wilaya	07	05	12
Avis de la commission de recours de Régional	/	01	01
Avis de la commission centrale de recours	/	/	/
Taxe de perception (en matière d'enregistrements)	/	/	/
Saisie directe sans réclamation préalable	01	14	15
TOTAL GENERAL	09	23	32

CC/ADJ/Référé : Etat de Situation des actions en référé engagées au  
 Cour de l'année 2021

Objet de l'action en référé	Enregistrées	Traitées	Décision rendues	
			Rejet de la requête	Admission de la requête
Fermeture temporaire	0	0	0	0
ATD	0	0	0	0
Saisi	0	0	0	0
Autres à préciser	0	0	0	0
Suspension des poursuites	0	0	0	0
TOTAL	0	0	0	0

Tableau des Contributions Judiciaires/ Administratives  
 C.A. 01/01/21 - Bilan des actifs remis par le Conseil d'Etat - Année 2021 [ Situation Consolidée ]

Objet des impositions concernées Service Travaux	Nbre d'affaires traitées du 01/01 au 31/12/2021	In Faveur de l'Administration	In Faveur du Contribuable	Montant des impositions Contentieuses	Montant des impositions annulées
IMPOSITION	/	/	/	/	/
PAU-FORCAIT	/	/	/	/	/
REGULARISATIONS	/	/	/	/	/
EXCIDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/
ERREUR MATRIEELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	01	01	/	2.224.440,00	/
VASRE	/	/	/	/	/
REVALUATIONS IMMOBILIERES	01	/	01	/	508.500,00
RECOURS/REMENT	/	/	/	/	/
TOTAL GENERAL	02	01	01	2.224.440,00	508.500,00

الملحق رقم 05: وضعية المنازعات الجبائية في سنة 2022

DIRECTION DES IMPOTS  
DE LA WILAYA DE BISKRA



Situation Consolidée du 01/01 au 31/12/2022

NOTE : 1269/MF/DGI/DCTX/SDAJ DU 24/9/2008

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
 CX/ADJ/CA1 : Etat des affaires portées devant le tribunal administratif par origine d'imposition contestée – Situation Consolidé 2022

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Instances au 31/12/2021	Reques au cour de l'année 2022	Total	Affaires traitées du 01/01 au 31/12/2022			Montant des Impositions Contestées	Montant des Impositions Annulées
				En faveur de l'administration	En faveur du contribuable	Total		
Inspection	/	/	/	/	/	/	/	/
IFU	01	02	03	02	/	02	2.287.275.00	
REGULARISATIONS	07	19/20	27	08	02	10	44.547.836	4.432.004
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	01	01	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	01	15	16	06	/	06	236.190.938	/
VASFE	01	02	03	01	/	01	29.764.501	/
REVALUATIONS IMMOBILIERES	03	48	52	23	/	23	168.541.741	/
RECouvreMENT	/	/	/	/	/	/	/	/
TOTAL GENERAL	13	88	101	40	02	42	481.332.991	4.432.004

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
 CX/ADJ/CAJ : Etat des affaires portées devant le Conseil d'Etat - par origine d'imposition contestée - Année 2022. [ Situation Consolidée ]

Origine des impositions contestées Service Taxateur	Instances au 31/12/2021		Requis pendant l'année 2022			TOTALX			
	Appel du Contribuable	Appel de l'Administration	Total	Appel du Contribuable	Appel de l'Administration	Total	Total Appels du Contribuable	Total Appels de l'Administration	TOTAL Général
Inspection	/	/		/	/	/	/	/	/
IFU	05	05	10	01	01	02	05	05	10
REGULARISATIONS	11	10	21	/	/	/	12	11	23
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/		/	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	25	04	29	01	/	01	26	04	30
VASEFE	01	04	05	/	/	/	01	04	05
REVALUATIONS IMMOBILIERES	14	08	22	04	01	05	18	09	27
RECOURS	01	/	01	/	/		01	/	01
TOTAL GENERAL	57	31	88	06	02	08	63	33	96

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
 CX/ADJ/CA2 : Etat des affaires portées devant le tribunal administratif Nature de la décision attaquée – Année 2022

Nature de la décision attaquée	Instance au 31/12/2021	Reques pendant L'année 2022	Total
Décision du Directeur de wilaya	/	/	/
Décision implicite de Rejet	01	10	11
Avis de la commission de recours de wilaya	05	19	24
Avis de la commission de recours de Régional	01	04	05
Avis de la commission centrale de recours	/	/	/
Titre de perception (en matière d'enregistrement)	/	/	/
Saisie directe sans réclamation préalable	06	55	61
TOTAL GENERAL	13	88	101

CX/ADJ/Référé : Etat de Situation des actions en référé engagées au Cour de l'année 2022

Objet de l'action en référé	Enregistrées	Traitées	Décision rendues	
			Rejet de la requête	Admission de la requête
Fermeture temporaire	0	0	0	0
ATD	0	0	0	0
Saisi	0	0	0	0
Autres a préciser	0	0	0	0
Suspension des poursuites	0	0	0	0
TOTAL	0	0	0	0

Tableaux : Contentieux Juridictionnel Administratif.  
CX/ADJ/CA1 : Etat des arrêts rendus par le Conseil d'Etat -Année 2022 [ Situation Consolidée.]

Origine des Impositions contestées Service Taxateur	Nbre d'affaires traitées du 01/01 au 31/12/2022	En Faveur de l'administration	En Faveur du Contribuable	Montant des Impositions Contestées	Montant des impositions annulées
Inspection	/	/	/	/	/
IFU/FORFAIT	/	/	/	/	/
REGULARISATIONS	/	/	/	/	/
EXCEDENT DE VERSEMENT	/	/	/	/	/
ERREUR MATERIELLE OU DOUBLE EMPLOI	/	/	/	/	/
VERIFICATION DE COMPTABILITE	/	/	/	/	/
VASFE	/	/	/	/	/
REVALUATIONS IMMOBILIERES	02	02	/	5.510.726.00	/
RECouvreMENT	/	/	/	/	/
TOTAL GENERAL	02	05	/	5.510.726.00	/