

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خضراء - بسكرة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



إجراءات التسوية الإدارية في المنازعات
الجائية

مذكرة مكملة لمتطلبات نيل شهادة ماستر حقوق

تخصص: قانون أعمال

إشراف الأستاذة:

بلجراف سامية

إعداد الطالب :

دغنوش لزهر

السنة الجامعية: 2017/2016

المقدمة

تمارس الدولة بعض أعمالها باعتبارها صاحبة سلطة و سيادة ، و في مقابل ذلك يلتزم الأفراد

بالخضوع لسلطة وسيادة الدولة دون أي اعتراض، و الهدف من هذا الامتياز هو تحقيق المصلحة العامة.

و من بين هذه الأعمال تلك المتعلقة بفرض الضرائب و التي تمارسها الدولة بإرادتها المنفردة لما لها من دور في مراقبة الجانب المالي للدولة باعتبارها المورد الأساسي لميزانية الدولة، لكن الضريبة لا تتحقق هدفها إلا إذا تم تحديدها على أساس العدل .

و العدالة الضريبية منصوص عليها دستوريا ، حيث نصت المادة 64 من الدستور بأن كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية ، أما المادة 122 منه فنصت على شرعية الضريبة بقولها أن البرلمان هو الذي يشرع في إحداث الضريبة و الجبايات و الرسوم و الحقوق المختلفة و تحديد أساسها و نسبها .

و نظرا لما لإدارة الضرائب من أدوار هامة وقع الإجماع على أنه يجب أن تغلب مصالحها على مصالح الخواص و أن تستفيد من امتيازات حقيقة وأن تعمل في نفس الوقت في إطار مبدأ دولة الحق و القانون ، أي أن تمثل الإدارة للقانون فتعمل في إطار نصوص قانونية محددة و التقليل من السلطة التقديرية حتى لا تتعدى على حقوق الخاضعين للضريبة.

و هذا يقتضي أن نهتم بطرف العلاقة ، المكلف بالضريبة من جهة و الإدارة الجبائية من جهة أخرى من خلال توضيح العلاقة القانونية التي تربط بينهما ، هذه العلاقة التي لها أهمية كبيرة في التأثير على مردودية الجبائية ، بحيث كلما كانت هذه العلاقة واضحة و قائمة على التوازن كلما كانت الحصيلة الجبائية كبيرة .

لكن توازن هذه العلاقة لا يمكن تحقيقه دائما و باستمرار ، و هذا ما تتبّعه النزاعات التي تثور بين المكلف و الإدارة من حين إلى آخر ، و التي تكون بسبب القرارات التي تتخذها الإدارة الجبائية لإلزام المكلف بتسديد ماعليه من حقوق جبائية .

غير أن المشرع لم يترك للإدارة الجبائية حرية اتخاذ القرارات ضد المكلف في تحصيل الضرائب و التي قد يراها دون وجه حق ، من خلال الوسائل والإجراءات التي مكنته منها للطعن في قرارات الإدارة و جعلها تعيد النظر فيها أو العدول عنها .

ولهذا فقد خول المشرع للمكلف المتضرر من قرارات الإدارة الجبائية اللجوء إلى الجهة مصدرة القرار طالبا إياها العدول عن قرارها المعيب عن طريق الشكوى النزاعية والتي تعد آلية ناجعة لفض منازعات الضرائب في مرحلتها الإدارية ، كما تعد الشكوى الضريبية شرطا شكليا لقبول الدعوى أمام القضاء .

إضافة لما سبق فقد أجاز قانون الإجراءات الجبائية طبقا للمادة 80 الفقرة الأولى إمكانية لجوء المكلف بالضريبة لمختلف اللجان على المستوى المحلي أو المركزي ولعل الغاية من بعث هذه اللجان هو حرص المشرع و تأكيده على ضرورة إنهاء المنازعات في مرحلتها الإدارية دون اللجوء إلى القضاء .

أهمية الموضوع :

إن الأهمية العلمية و العملية لدراسة المنازعات الجبائية في جانبها الإجرائي راجع إلى التطور السريع و الطارئ على مختلف القوانين .

فمنذ دخول الجزائر اقتصاد السوق و المشرع يحاول مسايرة تلك التحولات الطارئة في الميادين الاقتصادية، وذلك بتعديله لنصوص وسنـه لأخرـى مما أدى إلى عدم الإلمام بهذه النصوص و الاطلاع على محتوياتها من طرف الموظفين والمكلفين بالضريبة من جهة ، ومن جهة أخرى غموض البعض من هذه القواعد القانونية والتي تحتاج إلى شرح و توضيحـات بواسـطة المذـكرـات وـالـتـعـلـيمـاتـ مما أدى إلى ظـهـورـ اختـلـافـاتـ فيـ التـطـبـيقـ منـ مدـيرـيةـ إلىـ آخرـىـ وـحتـىـ منـ مـصلـحةـ إلىـ آخرـىـ ،ـ الشـيءـ الذـيـ يـؤـديـ حـتـماـ إلىـ ظـهـورـ فـوارـقـ وـ اختـلـافـاتـ فيـ فـرـضـ الضـريـبةـ وـ الذـيـ يـعـدـ أـسـاسـ المـنـازـعـاتـ القـائـمةـ بـيـنـ الإـدـارـةـ وـ المـكـلـفـ الذيـ كانـ منـ الأـحـرـىـ أنـ تعـطـىـ أـهـمـيـةـ كـبـرـىـ لـلـمـنـازـعـةـ الضـريـبيـةـ فيـ مـرـحـلـتـهاـ الـأـوـلـىـ أمـامـ الإـدـارـةـ باـعـتـبارـهاـ الـمـرـحـلـةـ الـحـاسـمـةـ فـيـ الـمـوـضـوـعـ وـ الـإـجـرـاءـ الـأـسـاسـيـ الـمـمـنـوحـ لـلـمـكـلـفـ للـدـافـعـ عنـ حـقـهـ وـ وـسـيـلـةـ لـلـإـدـارـةـ لـتـصـحـيـحـ أـخـطـائـهـ قـبـلـ الـلـجوـءـ إـلـىـ الـقـضـاءـ .

أسباب اختيار الموضوع :

كان لاختيارنا هذا الموضوع أسبابا ذاتية و أخرى موضوعية :

1- الأسباب الذاتية :

من أجل البحث في القانون الجبائي و خاصة من جانب الإجراء الإداري و التقرب من الإدارة الجبائية التي تعتبر بالنسبة للمكلف مصدر إزعاج ، من خلال الاقتطاعات الضريبية التي تفرضها عليه و اعتبارها انتقاص من ثروته دون أن يحصل على مقابل مباشر لقاء ما يدفعه من ضرائب ، وتجاهله للدور الذي تلعبه المداخل الجبائية في تحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية للدولة .

2- الأسباب الموضوعية :

إن الجانب الموضوعي الذي دفعنا لاختيار البحث في مجال المنازعات الجبائية هو الخصوصية التي تميز بها عن غيرها من المنازعات من خلال الإجراءات التي تفرد بها و المعرضة للتغيير المستمر ، لارتباطها بالواقع الاقتصادي للدولة من خلال القوانين المالية السنوية مما يدفع إلى البحث و الدراسة في المستجدات التي قد تطرأ على الإجراءات المتعلقة بالمنازعات الجبائية و تحينها خاصة و أن التعديل الوارد في قانون المالية 2016 كان له أثرا كبيرا على سير الإجراءات و على المكلفين بالضريبة مما يطرح إشكالات عملية خلال تطبيق القانون .

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد إجراءات الطعن في القرارات التي تتخذها الإدارة الجبائية ضد المكلف في مرحلتها الإدارية و قبل اللجوء إلى القضاء ، و مدى فعالية هذه الإجراءات في تحقيق التوازن بين الإدارة و المكلف الذي يعتبر المنازعات الجبائية الوسيلة للرد على قرارات الإدارة .

إشكالية البحث:

من خلال ما سبق سوف نعالج الموضوع بالإجابة على الإشكالية التالية :

ما مدى فعالية الآليات الإدارية التي أقرها المشرع الجزائري لتسوية المنازعة الجبائية ؟

المنهج المستخدم :

ولمعالجة هذا الموضوع اعتمدنا المنهج التحليلي لأنه يتلائم وطبيعة الموضوع و ذلك من خلال تحليلنا لمختلف النصوص القانونية ذات الصلة بال موضوع فضلا عن التعرض من حين لآخر لبعض المفاهيم عند الضرورة .

وللإجابة على إشكالية البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين :

الفصل الأول تناولنا فيه إجراءات الطعن أمام الإدارة الجبائية حيث تطرقنا من خلال المبحث الأول إلى الشكایة كإجراء أولي إلزامي لتسوية النزاع ، حاولنا من خلال المطلب الأول تحديد أساس الشكایة الجبائية ، ثم تحديد شروط و مضمون الشكایة من خلال المطلب الثاني ، أما المبحث الثاني فقمنا من خلاله بدراسة إجراءات التحقيق في الشكایة و اتخاذ القرار بمعالجة إجراءات التحقيق في المطلب الأول ثم اتخاذ القرار في المطلب الثاني.

الفصل الثاني تم تخصيصه لإجراءات الطعن أمام اللجان الإدارية بتحديد تشكيلة اللجان و اختصاصاتها من خلال المبحث الأول ، الذي تم تقسيمه إلى مطلبين ، المطلب الأول تناولنا فيه تشكيلة اللجان و المطلب الثاني قمنا بدراسة اختصاصات اللجان ، أما المبحث الثاني فيينا فيه إجراءات سير أعمال و آراء اللجان بتحديد إجراءات سير عمل اللجان في المطلب الأول ثم آراء اللجان في المطلب الثاني .

تعتبر علاقة المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية العنصر الأساسي في سبيل الحصول على الإيرادات الجبائية وضمان ديمومتها .

و نتيجة لهذا الارتباط الدائم والمستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية قد تنشأ نزاعات بين الطرفين مما يدفع بالمكلف باعتباره الطرف الأضعف في هذا النزاع إلى رفع دعوى أمام القضاء ، غير أن المشرع وباعتبار أن النزاع القائم سيكون ضد قرار الإدارة الجبائية فقد ألزم المكلف وتحت طائلة عدم قبول الدعوى أمام القضاء من حيث الشكل باللجوء إلى الإدارة الجبائية لتسوية النزاع القائم كمرحلة إدارية إجبارية من خلال الطعن في قراراتها بتقديم شكاية أمام نفس الإدارة .

وقد نظم المشرع الجزائري الشكاية من خلال قانون الإجراءات الجبائية من حيث الشكل والمضمون والأجال وإجراءات التحقيق و اتخاذ القرارات وهذا ما سنقوم بدراسته في هذا الفصل من خلال :

المبحث الأول : نتناول فيه الشكاية كإجراء أولي إلزامي لتسوية النزاع

المبحث الثاني : نتناول فيه إجراءات التحقيق في الشكاية و اتخاذ القرار

المبحث الأول : الشكایة كإجراء أولي إلزامي لتسوية النزاع

اعتبر المشرع الجزائري تقديم الشكایة أمام الإدارة الجبائية إجراء إلزامي يقوم به المكلف بالضريبة ، و لفهم الشكایة سنتناول من خلال هذا المبحث تحديد أساس الشكایة الجبائية في (المطلب الأول) و شروط و مضمون الشكایة في (المطلب الثاني) .

المطلب الأول : مفهوم الشكایة الجبائية

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الشكایة الجبائية و أنواعها في (الفرع الأول) و إلزامية الشكایة في (الفرع الثاني) ثم موقف المشرع الجزائري من الشكایة في (الفرع الثالث) .

الفرع الأول : تعريف الشكایة

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى تعريف الشكایة حسب ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية .

هناك عدة تعاريفات فقهية للشكایة نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- 1) يقصد بالشكایة الضريبية مجموعة القواعد الواجب إتباعها للمطالبة و حماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيّات القانونية⁽¹⁾ .
- 2) يقصد بالشكایة الضريبية التظلم من قرارات إدارية معيبة قبل التوجه إلى المحكمة و إلا كانت الدعوى غير مقبولة شكلا⁽²⁾ .

1- فضيل كوسة ، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر، 2010 ص 116
 2- حسين فريحة ، الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب الجزائر، 1999، ص 30

إن التعريف الأول للشكایة الضريبية جعلها مجموعة من القواعد الإلزامية لكن هي عبارة عن إجراء يخضع إلى إتباع بعض القواعد و ليس في كل جوانبه أما التعريف الثاني فقد اعتبر بأنها التظلم من قرارات معيبة .

من خلال التعريفين السابقين يمكن أن نعرف الشكایة على أنها تظلم إداري وجولي يرفعه صاحب الصفة و المصلحة ضد قرارات مصلحة الضرائب بخصوص تحديد الوعاء الضريبي و عمليات التحصيل و المتابعة وفق القوانين السارية .

بالنظر للجهة الإدارية التي توجه لها الشكایة يمكن تحديد نوعها :

فحسب المادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية يتم توجيه الشكایة إلى المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة ، كذلك نصت المادة 153 من قانون الاجراءات الجبائية ترسل الشكاوى المتعلقة بتحصيل الضرائب و الرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية إلى مدير كبريات المؤسسات و مدير الضرائب للولاية⁽¹⁾ من خلال توجيه الشكایة ليمكن تحديد نوعها ، أي يرفع إلى نفس الجهة الإدارية التي قامت بتأسيس الوعاء أو تحصيله أو متابعته سواء على المستوى الولائي أو مديرية كبريات المؤسسات .

الفرع الثاني : إلزامية الشكایة

من خلال تعريف الشكایة و التي جعل منها المشرع إجراء إلزامي سوف نتطرق في هذا الفرع أولا إلى الأسباب التي دفعت بالمشروع إلى فرض الشكایة كإجراء إلزامي ثم إلى الأهداف المرجوة من وراء ذلك ثانيا .

1- عليان مالك ، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر ، السنة الجامعية 2008-2009، ص32

أولاً: أسباب إلزامية الشكاية :

و يمكن حصر هذه الأسباب في سببين :

1 - الأسباب الواقعية :

و تتمثل هذه الأسباب الواقعية فيما يلي :

1 - 1 - علاقة المكلف بالإدارة الجبائية :

هذه العلاقة التي تعتبر علاقة قانونية تنظيمية لإدارة الضرائب تتمتع بامتيازات السلطة العامة مما يجعلها في مركز أقوى لممارسة سلطتها تجاه المكلف إلى جانب نظام التصريح الذي يفترض حسن النية وهو الثقة في المكلف .

فمن الناحية الواقعية قد تتصرف الإدارة في استعمال سلطتها اتجاه المكلف ، وهذا الأخير قد لا يكون في مستوى حسن النية المفترض فيه مما يجعل سلطة الإدارة وحسن نية المكلف من أكثر الأسباب التي تؤدي إلى إثارة النزاعات بين الطرفين ⁽¹⁾ .

1 - 2 - صعوبة الصلح في المنازعات الجبائية :

فإذا كانت القضايا التي يكون فيها التظلم إلزاميا لا يطبق فيها إجراء الصلح كما هو الحال في القضايا التي تؤول إلى اختصاص مجلس الدولة فإنه من الصعب على الإدارة إعادة النظر في قراراتها من خلال فتح باب الحوار بينها وبين المكلف لإعادة صياغة تلك القرارات في إطار التصالح ، و بالتالي فإن انتقال الشكاية من مستوى الإدارة إلى القضاء الذي يعتبر دور القاضي الإداري فيه هو رقابة مدى مشروعية القرار الإداري في هذه الحالة لا يمكن للإدارة و المكلف عقد الصلح حول عمل غير مشروع ⁽²⁾ .

1- محمد عباس محزمي ، اقتصاديات الجبائية و الضرائب ، دار هومة ، الجزائر، 2004، ص ص146-147

2- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ج2، دمج ، ط4 ،الجزائر، 2007، ص ص297-298

2- الأسباب القانونية :

تحصر الأسباب القانونية لإلزامية الشكایة في طبيعة النظام الجبائي الجزائري و كثرة التعديلات في النصوص القانونية .

2 – 1 – طبيعة النظام الجبائي الجزائري :

فالنظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي ، و يعني ذلك أن تأسيس الضريبة يتم من خلال العناصر التي يدرجها المكلف في التصريحات التي يسلّمها إلى الإدارة الجبائية .

فالمكلف يحدد في تصريحاته حقيقة نشاطه التجاري والعمليات والأرباح المحققة ومن خلالها تقدر نسبة مساهمته في النفقات العامة بشكل يتوافق مع قدراته .

ومن خلال هذه الفكرة فإن حسن نية المكلف مفترضة لكن الفكرة ليست مطلقة ، فإن شكت الإدارة الجبائية في المعلومات فلا يمكنها إثبات عدم صحة التصريحات و تعديلها إلا بإتباع إجراء مناقض من خلال استعمال السلطات التي خولها لها القانون و الفقه الإداري⁽¹⁾ .

فيكون هذا التدخل للإدارة الجبائية سببا في إثارة النزاع مع المكلف الذي يسعى دائما إلى دفع ضريبة أقل أو تفاديه .

ردا على حسن النية المفترض في المكلف فإنه قد نص المشرع على إمكانية التشكيك في هذه المستن达ت⁽²⁾ .

1- عادل بن عبد الله ، عادل مستيري ، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية ، مجلة الفكر ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، العدد الرابع ، ص 273

2- المادة 19 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية : المعدلة بموجب المادة 25 من قانون المالية لسنة 2014

2 – 2 – كثرة التعديلات في النصوص القانونية:

كان القانون 106/76 يحدد إجراءات الشكایة و الذي تم تعديله في الكثير من المناسبات إلى أن صدر قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 40 من قانون المالية 2002 ، و الذي طرأت عليه عدّة تعديلات من خلال قوانين المالية المتعاقبة خاصة في مجال التصريحات إلى قانون المالية الحالي ، فالمكلف يكون دائما حريصا على الاستفادة من التشريعات الصادرة لاسيما إذا تعلقت بإعفائه من دفع الضريبة .

كل هذه الأسباب القانونية تجعل المكلف يتّهّب دائما للجوء إلى القضاء لأخذ حقه و هذا سبب رئيسي في إغراق مرفق العدالة بقضايا الضرائب و الذي يترتب عنه التأثير على سير عمل الإدارة بكثرة النزاعات المطروحة أمام القضاء⁽¹⁾ .

ثانيا : أهداف إلزامية الشكایة :

بعد توضيح أسباب إلزامية الشكایة سوف نتطرق إلى الأهداف التي يرجوها المشرع من إلزامية الشكایة بتنقيتها إلى أهداف واقعية و أخرى قانونية .

1 – الأهداف الواقعية : و تتمثل في⁽²⁾ :

1.1 – الإبقاء على الحوار بين المكلف بالضريبة و الإدارة مستمرا لإيجاد حل ودي

2.1 – حصر المشكلة محل النزاع في المنبع .

3.1 – إتاحة الفرصة للأفراد من أجل التظلم أمام الإدارة قبل التوجه إلى القضاء لحماية حقوقهم و مصالحهم.

4.1 – إعطاء فرصة للإدارة لمراجعة قراراتها بإعادة النظر فيها

1- مجلة المحكمة العليا، الغش الضريبي و التهرب الجمركي ، عدد خاص، قسم الوثائق، 2009، ص 11

2- سليم قصاص ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق ، جامعة قسنطينة ، 2007 ، ص ص 18-19

- 5.1 - توفير الوقت والنفقات الزائدة المرهقة للمكلف .
- 6.1 - مرحلة حاسمة في الموضوع و إجراء أساسي منوح للمكلف للدفاع عن حقه
- 2 - **الأهداف القانونية :** و تتمثل فيما يلي :
- 1 - الأهداف الخاصة بمنازعات الوعاء و الذي هو الموضوع أو المادة الخاضعة للضريبة⁽¹⁾:
- طلب تصحيح الأخطاء البسيطة
 - طلب إعادة النظر في تقييم معيار الضريبة
 - طلب فحص مشروعية الضريبة
- 2 - الأهداف الخاصة بمنازعات التحصيل : فهنا ينصب الخطأ في تطبيق القانون أو تفسيره⁽²⁾:
- منازعات إجراءات المتابعة (مثل عدم ذكر البيانات كاسم أو لقب عون المتابعة)
 - الاعتراض على إجراءات المتابعة
 - إلغاء الحجز و استرجاع المحجوزات
 - منازعات غلق المحلات التجارية
 - طلب إيقاف التسديد (بأمر من القاضي الاستعجالي)
 - منازعات الخطأ في تفسير القانون

1 - المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية السابق الذكر

2- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي على ضوء اتجاهات مجلس الدولة ، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 82-89

كما نصت المادة 109 من قانون الإجراءات الجبائية : ((استرجاع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق نتيجة خطأ مرتکب من طرف المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب و يتقادم طلب الاسترجاع بمرور ثلات سنوات ابتداء من يوم الدفع)) ، و قد أكد ذلك مجلس الدولة في قراره الصادر في 1999/04/05 قيام التقادم قبل رفع الشكاية و أبرز ذلك في ما يلي :

ولكن من حيث الإنذارات التي وجهت إليه والتي سدد مبالغها تحدد النشاط التجاري الخاضع للضريبة ، ومن ثم فإنه لم يكن ليجهل وعاء الضرائب محل النزاع، وأنه اعتبروا أن إدارة الضرائب قد استلمت المبالغ بدون وجه حق على اثر خطأ ، فإنه كان يتوجب عليه رفع دعوى لاسترجاع هذه المبالغ في أجل ثلات سنوات ابتداء من تاريخ الدفع⁽¹⁾ .

الفرع الثالث : موقف المشرع الجزائري من الشكاية.

أصبح موضوع الشكاية الجبائية يخضع لقانون خاص بالإجراءات الجبائية ، حيث تم نقل المواد الخاصة بالشكاية من قانون الضرائب المباشرة إلى قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب قانون المالية 2002 و أراد المشرع الجبائي من هذا الفصل تفادى الخلط بين القواعد الإجرائية و القواعد الموضوعية .

إذا الشكوى الضريبية إجراء إلزامي يترتب على عدم القيام به رفض الدعوى شكلا ، هذا ما قضى به مجلس الدولة (الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا) في القرار الصادر بتاريخ 2003/03/25 ، إضافة إلى استعمال القاضي الإداري مصطلح الشكوى على خلاف بعض القرارات التي تستعمل مصطلح التظلم ، فقد ورد في القرار المذكور أعلاه مايلي : <> حيث يشترط في كل نزاع ضريبي تقديم شكوى أمام إدارة الضرائب ، وأنه يعتبر هذا الإجراء من النظام العام⁽²⁾ .

1 - سليم قصاص، مرجع سابق، ص ص 13-14

2 - فضيل كوسة، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 127

المطلب الثاني : شروط ومضمون الشكاية

طبقاً للمادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية فقد نص المشرع الجبائي على إلزامية الشكاية أمام الإدارة الجبائية قبل رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية .

و لقبول الشكاية فقد أوجب المشرع أن تتوفر على شروط شكلية و أخرى موضوعية و هذا ما سنخصص به دراستنا في (الفرع الأول) بالإضافة إلى تحديد مضمون الشكاية و هذا ما سنتناوله في (الفرع الثاني) .

الفرع الأول : شروط الشكاية

لقد حدد المشرع الجبائي الشروط الواجب توفرها في الشكاية لقبولها سواءً من حيث الشكل أو الموضوع .

أولاً : الشروط الشكلية :

من خلال المادة 73 من ق ١ ج تتمثل الشروط الشكلية للشكاية فيما يلي⁽¹⁾ :

- 1 - أن تكون الشكاية مكتوبة و موقعة : أي أن تكون محررة و موقعة من طرف المكلف أو وكيله القانوني و يجب على هذا الأخير أن يحرر و كالتة على ورق مدموغ و يسجلها .
- 2 - أن تكون الشكاية فردية : أي متعلقة بمكلف واحد إلا إذا كانت الضريبة جماعية كما هو الحال في شركة التضامن حين تقدم الشكاية جماعية .
- 3 - أن تكون الشكاية بسيطة : أي أن تقدم الشكاية في رسالة بسيطة إذ لم يشترط المشرع إلزام المكلف بإرسال الشكاية بواسطة رسالة موصى عليها رغم أن البعض يفضل أن تكون الرسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام .

1 - وفاء شيعاوي ، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية ، رسالة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة بسكرة ، 2009-2010 ، ص 21

مع ذلك فان الإدارة ملزمة قانونا في حالة تقديمها طلب المكلف بتكميل ملف الشكایة أن يكون طلبها هذا برسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام .

4 - أن تكون الشكایة على ورق عادي :

فقد اكتفى المشرع الجبائي بتقديم الشكایة إلى الإدارة على ورق عادي غير مدموغ ، وقد ألغى المشرع إخضاع الشكایة لحقوق الطابع بغرص تسهيل المهمة على المكلف للمطالبة بحقوقه بدون أية نفقات أو تكاليف ، وقد كان المشرع الفرنسي يستوجب تحرير الشكایة على ورق مدموغ و ذلك إلى غاية صدور قانون 1977 ، و هدف المشرع من وراء ذلك هو التقليل قدر الإمكان من الشكاوى غير المؤسسة التي ترفع للإدارة الجبائية لاعتبار أن نفقات الورق المدموغ لا تسترجع بعد ذلك .

5 - أن يختار الشاكى المقيم في الخارج موطننا له في الجزائر⁽¹⁾ :

أكّدت المادة 4/75 من ق 1 ج على وجوب اتخاذ كل مشتكي مقيم في الخارج موطننا له في الجزائر ، كما أكّدت المادة 6/332 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و جعلت تحت طائلة البطلان وجوب اتخاذ المشتكي المقيم في الخارج موطننا له في الجزائر يتعامل من خلاله مع إدارة الضرائب و هذا بالنسبة للأشخاص الطبيعية.

أما بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي تقوم بعمليات مع الجزائر و تكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، فإنه يجب على هذه المؤسسات أن تعتمد ممثلا عنها مقيم في الجزائر لدى إدارة الضرائب ، والذي يلتزم بالأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها هذه المؤسسة بخصوص الرسم ، و فيما عدى ذلك من الضرائب و الرسوم فإنه يتم الرجوع بشأنها إلى الاتفاقيات و المعاهدات الدولية تفاديا لازدواج الضريبي .

1 - عزيز امزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، الجزائر، 2005 ، ص15

6 - صدور الشكایة من شخص طبيعي أو معنوي مقيم بالخارج و له في الداخل مركز أو عدة مراكز (إقامة ثانوية وكالة شركة فرعية) فعلى المكلف اختيار موطنه بأحد مراكز مصالحه بالداخل .

ثانيا : الشروط الموضوعية⁽¹⁾ :

يجب على المكلف عرض شكايته عرضا مفصلا و أن يوضح مبررات اعتراضه فيقع بذلك تلقائيا عباء إثبات سوء تقدير وعاء الضريبة و الأخطاء المادية المرتكبة من قبل الإدارة الجبائية على عاتق المكلف و تتمثل الشروط الموضوعية فيما يلي :

- 1 - ذكر الضريبة و تحديد القيمة المالية المتازع عليها .
- 2 - بيان رقم الضريبة في الجدول في حالة عدم تقديم نسخة من الإنذار
- 3 - تقديم وثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع في صورة ما إذا كانت الضريبة لا تحصل بواسطة الجدول .
- 4 - تقديم المكلف ملخص لطبيعة النزاع و الطلبات و الدفوع و التي يقدمها لتصحيح الأخطاء الإدارية .

ثالثا : آجال رفع الشكایة :

تتمثل آجال رفع الشكایة من طرف المكلف في :

1 - الآجال العامة⁽²⁾ :

تحدد الآجال العامة لقبول الشكایة المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة إلى غاية 31

- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 23-24

- المادة 72 قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق الذكر

ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لمضمون الشكایة أي حسب الفقرة الأولى من المادة 72 من ق 1 ج فانه يحق للمكلف أن يرفع تظلمه المتعلق بضريبة ما مدرجة للتحصيل طول الفترة الممتدة بين إدراج الجدول أو حصول الحدث الموجب للشكایة إلى غاية آخر يوم من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة للشكایة .

2- الآجال الاستثنائية⁽¹⁾:

خروجا عن القاعدة العامة لحساب الآجال وذلك مراعاتا من المشرع لبعض الحالات فان الحالات الاستثنائية المتعلقة ببعض الحالات تتحدد كما يلي :

1.2 عند حدوث خطأ في توجيه الإنذارات : في هذه الحالة فان الآجال القانونية لرفع الشكایة تقضي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة الإنذارات الجديدة فهذا الخطأ الصادر عن الإدارة الضريبية يجعل الإنذارات لا تصل إلى المكلف بالضريبة طالما كان هناك خطأ في إرسال هذه الإنذارات للمكلف عن طريق العنوان الخطأ .

2.2 حالة الخطأ والازدواج الضريبي في فرض الضريبة : في هذه الحالة تقضي آجال رفع الشكایة في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكّد فيها المكلف من وجود ضرائب مفروضة عليه وغير مؤسسة أو فرضها عن طريق الخطأ أو فرض نفس الضريبة أكثر من مرة .

3.2. الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جداول للتحصيل : هذه الحالات إما أن تكون فيها الضريبة تقطع من المصدر مثل الضريبة على المرتبات والأجور أو في إطار بعض المدخلات المرتبطة بريع رؤوس الأموال المنقولة ، كما قد تتجلى هذه الحالة في

1- قاسي يوسف ، محاضرات في مقاييس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، جامعة البويرة، 2014/2015 ، ص ص 82 - 83

التسديدات التي يقوم بها المكلف بالضريبة من دون جداول و كشوفات و إنما بناءا على التصريحات المقدمة من طرفه ، و مختلف الحالات الأخرى الموجبة لفرض الضريبة من غير الحالة العامة (إصدار جدول) أو حالة الاقطاع من المصدر .

4.2. ففي هذه الحالات تتحدد آجال رفع الشكایة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقطاعات في حالة الاعتراض على الاقطاع من المصدر لقيمة الضريبة ، و في الحالة الثانية المذكورة أعلاه تحدد الآجال كذلك إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة بعنوانها .

الفرع الثاني : مضمون الشكایة

تتضمن الشكایة على عرض موجز لوسائل و طلبات المكلف التي جعلته يعترض على دفع الضريبة أو إجراءات تحصيلها .

أولاً : عرض الدفوع :

الدفوع هي مختلف الحجج و المبررات الواقعية و القانونية التي تدعم الشكاوى مع الحرص على تقديم أدلة الإثبات في حالة وقوع عبء الإثبات على المكلف ، الذي يجب عليه إذا أراد المعارضة في الضريبة المفروضة عليه تلقائيا أن يثبت أنها مبالغ فيها وعرض الوسائل و الحجج التي من شأنها تحديد نوع الشكایة ، ما إذا كانت شکایة نزاعية أو ولاية⁽¹⁾

وعلى المكلف التفرقة بين الطلبات التي يكون موضوعها تصحيح أخطاء بسيطة و بين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي و الخطأ في ترتيب البيانات و المذكرات و مخالفة و خرق الإجراءات⁽²⁾ .

1- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 26

2- حسين فريحة، إجراءات المنازعات الضريبية ، دار العلوم ، عنابة ، الجزائر، 2008، ص 17

1- الخطأ المادي البسيط :

في هذه الحالة يكون عرض الأسباب موجزا لظهور الخطأ بصفة جلية حيث يتقدم المكلف بطلبه و يوضح الخطأ المرتكب من طرف الإدارة الضريبية و يطلب تصحيحه .

2- تقييم مقدار الوعاء الضريبي⁽¹⁾ :

فيما يتعلق بالضرائب المنشأة طبقا لإجراءات التسuirة الإدارية فلن عبء الإثبات يقع على عاتق المشتكى أما فيما يخص الضرائب المنشأة على ضوء وقائع مادية لها طابع الديوممة لابد للمكلف أن يوضح طبيعة نشاطه و تاريخ شروعه فيه ثم يقدم طلباته.

3- ترتيب البيانات و المذكرات⁽²⁾ :

تفتقر مصلحة المكلف بالضريبة تقديم توضيحات و تصريحات مدققة وفقا لأحكام المادة 44 الفقرة الرابعة من ق 1 ج و ذلك من أجل تبرير و توضيح مختلف العمليات التي قام بها المكلف بالضريبة و انطلاقا منها يمكنه تقديم شكواه مستندا على وثائق رسمية ثبتت ادعاءاته ، كتقديمه مستخرجات من سجل المحاسبة و نسخ من الرسائل و الشهادات و كل وثيقة من شأنها أن تبين بوضوح الخطأ و الغموض الذي تتضمنه الضريبة .

4- مخالفة و خرق الإجراءات⁽³⁾ :

في هذه الحالة يمكن للمكلف بالضريبة التطرق في شكواه إذا أثبت أن مصالح الإدارة قد أغفلت و خالفت إجراءات المتابعة أو إجراءات تشكيل قيمة الضريبة ، فللمشتكى الحق في طلب إلغاء الضريبة بسبب خرقها للإجراءات وفقا لأحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية ، كما يمكن لمدير الضرائب أن يتخذ بنفسه إجراءات استدراك الأخطاء أو الاغفالات

1- فريحة حسين ، مرجع سابق ، ص 18

2- فضيل كوسة ، مرجع سابق ، ص 131

3- نفس المرجع ، ص 132

الواردة في سند التحصيل أو في تقدير وعاء الضريبة وفقا لأحكام المادة 105 من ق 1 ج .

ثانياً : عرض الطلبات :

بعد أن يستعرض المكلف في الشكایة الأسباب التي جعلته لا يقبل بالضريبة المفروضة عليه ، و بعد أن قدم الدفوع التي يراها مناسبة يلجأ إلى تبيان مبلغ التخفيف المرغوب و ذلك بدقة .

1 - حالات طرح الطلبات :

1.1- في حالة الخطأ المادي البسيط : تكون الشكایة في شكل عرض موجز للأسباب التي يتجلّى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ ⁽¹⁾.

2.1- في حالة إعادة النظر في تقدير تقدير مقدار الضريبة: فإذا كان القدر قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فان المشتكى يحدد في طلبه الوضعية الحقيقة للأملاك التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة ⁽²⁾ .

3.1- في حالة مخالفة وخرق الإجراءات : إذا قامت مصلحة الضرائب بمخالفة إجراءات المتابعة و التحصيل فلل濂ك فحق في طلب إلغاء الضريبة لخرقها أحكام قانون الإجراءات الجبائية .

2- عبء الإثبات في الشكایة ⁽³⁾ :

بعد أن يعرض الم濂ك دفوعه و يقدم طلباته يلجأ إلى إثبات ادعائه لكن ليس في كل الحالات بل هناك حالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة الجبائية .

- المادة 70 قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ،

2- فريحة حسين ، الإجراءات الإدارية و القضائية ، مرجع سابق ، ص35

3- سليم قصاص ، مرجع سابق ، ص35

1.2- الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف :

يقع عبء الإثبات على المكلف بالضريبة في الحالات التالية :

1.1.2- إذا كان وعاء الضريبة محل النزاع قد تم تحديده وفقاً لتصريحات المكلف أو بناءً على معطيات واردة في تصريحاته.

2.1.2- إذا كان الوعاء ناتجاً عن تصحيح واقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلف شريطة أن تكون هذه التصريحات قد بُلّغت للمكلف المعنى وأن يكون قد أبدى موافقته عليها أو لم يورد أي اعتراض في الآجال المحددة قانوناً .

2.2- الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة :

و تتمثل هذه الحالات فيما يلي :

1.2.2- إذا كانت الشكایة المقدمة من المكلف تم تأسيسها على ضريبة قدرت من طرف الإدارة دون الرجوع إلى تصريحات المكلف ⁽¹⁾.

2.2.2- تحديد الضريبة بالرغم من وجود ملاحظات من المكلف في الآجال الممنوحة للرد على اقتراحات الإدارة .

3.2.2- إذا قامت مصالح الإدارة الجبائية برفض المحاسبة أثناء القيام بعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف ، فالإدارة ملزمة بتبرير موقفها عن طريق تقديم كل الأدلة التي بنت عليها تقديراتها ⁽²⁾ .

1 - العيد صالحى ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، الطبعة 03 ، دار هومة ، الجزائر ، 2008 ، ص 35

2 - نفس المرجع ، ص 50

المبحث الثاني : إجراءات التحقيق في الشكایة و اتخاذ القرار

من خلال ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية فإن المكلف بالضربيه يقوم بتوجيه الشكایة حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب ⁽¹⁾ ، هذا على المستوى المحلي أما على المستوى المركزي فلين الشكاوى توجه إلى مديرية المؤسسات الكبرى ⁽²⁾ .

بعد تلقي الشكایة و قبل اتخاذ القرار سواء بالقبول أو الرفض يجب على الإدارة الجبائية أن تتحقق في موضوع الشكایة لأهمية التحقيق و لما يسمح به هذا الإجراء من التأكد من طلبات المكلف و اتخاذ القرار المناسب .

المطلب الأول : إجراءات التحقيق في الشكایة

تمر الشكایة في المنازعات الضريبية أمام الإدارة الجبائية بإجراءات و مراحل أثناء التحقيق ، فتختلف هذه الإجراءات باختلاف الجهة المختصة بالتحقيق و قيمة الضرائب و الرسوم المفروضة المحددة قانونا و كذا الجهة التي أصدرت قرارات التحصيل و إجراء المتابعة .

الفرع الأول: إلزامية إجراء التحقيق

عندما تتلقى إدارة الضرائب الشكایة يقوم العون المكلف بتسجيلها في سجل خاص بهذا الغرض ، و تحال للتحقيق فيها من قبل المصالح المختصة حيث يتم فحصها قبل ذلك من الناحية الشكلية للتأكد من ورودها في الآجال القانونية⁽³⁾ .

1 - المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادتين 59 قانون المالية 2003 و 42 قانون المالية 2007

2 - المادة 72-1 قانون الإجراءات الجبائية ، السابق الذكر ،

3 - سليم قصاص، مرجع سابق، ص40

أولاً : قرارات الإدارة الضريبية بعد إجراءات التحقيق :

بعد فحص الشكاية من طرف الإدارة الضريبية من الجانب الشكلي يكون أمام هذه الأخيرة اتخاذ أحد القرارات :

- 1- في حالة اكتشاف العون المحقق قبل البدء في التحقيق عيب شكلي يقوم بإخطار رئيسه الإداري الذي يخطر المكلف المشتكى بتصحيح العيب إذا كان ذلك ممكناً و في الحالة العكسية له أن يتخذ قراره بالرفض ⁽¹⁾ .
- 2- إصدار قرار مباشر برفض الشكاية التي لا يمكن تصحيحها .

- 3- الفصل في موضوع الشكاية إذا كانت طلبات المكلف مؤسسة لا تحتاج إلى التحقيق فيها و مثالنا في ذلك إذا ما تعلق الأمر بتصحيح خطأ مادياً أو حسابياً ⁽²⁾ .

ثانياً : مدة التحقيق و الجهة المختصة :

إن إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية و تبليغه إلى المكلف المعنى به يرتبط باعتبارات الآجال التي لا يمكن تجاوزها و إلا جاز للمكلف استئناف طريق منازعته للإدارة الجبائية حتى وإن لم يصدر قرار، إذا تم تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية ، و تحدد آجال البت في الشكاية النزاعية حسب الجهة المختصة بالنظر في الشكوى و كذا حسب طبيعة الضريبة كما يلي ⁽³⁾:

- 1- بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي (عدم احترام الآجال أو عدم احترام الشروط الشكلية المتعلقة بالشكاية) يجعلها غير قابلة للتحقيق نهائياً يتم البت فيها فوراً و حين وصولها إلى الجهة الضريبية حسب الحالة و لا يتم النظر في موضوعها إطلاقاً .

1 - المادة 73-4 : معدلة بموجب المادتين 44 قانون المالية 2007 و 35 قانون المالية 2012

2- قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 70

3 - قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 76 - 2

2- بالنسبة للشكاوى التي من اختصاص رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب فيتم البت فيها حسب الحالة في أجل أربعة أشهر يبدأ حساب هذه الآجال من تاريخ استلام الشكوى.

3- بالنسبة للشكاوى التي من اختصاص المدير الولائي للضرائب فيتم التحقيق و البت في الشكوى النزاعية خلال ستة أشهر ابتداءا من تاريخ استلامها .

أما الشكاية التي تتطلب الحصول على الموافقة من طرف الإدارة المركزية ففي هذه الحالة يمدد الأجل إلى ثمانية أشهر .

4- بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة فيجب الرد على موضوع الشكوى من طرف الجهة الضريبية المختصة في أجل أقصاه شهرين⁽¹⁾ اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى ، و يعد هذا الأجل خروجا عن الإطار العام للأجال الممنوحة للمكلف الخاضع لهذه الضريبة لرفع الشكاية في إطار النزاع الضريبي

5- بالنسبة للشكاوى المتعلقة بمنازعات التحصيل سواء الشكاوى التي تكون في شكل اعترافات على إجراءات المتابعة أو تلك المتعلقة بالاعتراضات على التحصيل الجبri .

و مهما تكن الجهة المختصة بالتحقيق فان أجل البت في الشكاية يكون خلال شهرين⁽²⁾ ابتداءا من تاريخ تقديم الشكوى⁽²⁾ .

كما نشير أنه طبقا للنظام الإداري الجديد للإدارة الجبائية فإنه يوجد على مستوى كل جهة

مكتب خاص بمراجعة الشكايات بكل من⁽³⁾ :

1- قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 76 – 2

2 - قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 153 مكرر 1

3 –instruction sur les procedures contentieuses, 2012 , p18

- 1- فرق على مستوى الإدارة المركزية .
- 2- فرق على مستوى المديرية الولاية .
- 3- فرق على مستوى إدارة مركز الضرائب .
- 4- فرق على مستوى إدارة المركز الجواري للضرائب

- الشكاوى المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي :

عندما تتعلق الشكاية بالمدخلات النوعية (أرباح صناعية و تجارية ، أرباح غير تجارية أرباح فلاحية) فالتحقيق فيها يجب أن يتم من طرف المفتشية التابعة لدائرة ممارسة النشاط و التي حددت أساس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي ⁽¹⁾ .

مع العلم أن الشكاوى المتعلقة بالمنازعة في تقدير الدخل النوعي وحدتها يكون التحقيق فيها من اختصاص المفتشية التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط ، بينما الطلبات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية لفرض الضريبة (مثلا حالة الازدواج الوظيفي أو إهمال حسم عباء معفى من الضريبة) فيكون التحقيق فيها من طرف المفتشية التي يتبع لها فرض الضريبة دون تدخل المفتشية التابع لها مقر ممارسة النشاط ، وهذا منطقي لأن تدخل المفتشية التابع لها ممارسة النشاط يكون فقط حينما تكون المنازعة حول الوعاء لأنها أعلم بذلك بما أن النشاط الممارس هو الذي سيكون منطبقا لتحديد الوعاء .

كما تتدخل كذلك المفتشية التابع لها مقر ممارسة النشاط للتحقيق في الشكاية الخاصة بالملكيتين الخاضعين للنظام الجزافي ⁽²⁾ .

1 – instruction sur les procedures contentieuses, 205 , p12

2 - منصف ذيب ، الآليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في النظام القانوني الجزائري ، رسالة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة الواد ، 2014 – 2015 ، ص117

- الشكاوى المتعلقة بالضرائب التي يفوق مبلغها 150.000.000 دج :

إن المدير الولائي ملزم بطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية نزو لا عند مقتضيات المادة 79 من ق 1 ج كما يلزم هذا الأخير بتبلغ القرار إلى المكلف بالضريبة في أجل ثمانية (08) أشهر .

للإشارة فلن عملية التحقيق تمر بمرحلتين المرحلة الأولى على المستوى المحلي ، أما المرحلة الثانية على المستوى المركزي بنفس الإجراءات المتتبعة بشأن الشكاوى ذات الصلة بالتحقيقات المنجزة من طرف الهيئة المكلفة بالمراقبة الجبائية على المستوى الوطني ⁽¹⁾ .

ثالثا : كيفيات التحقيق :

يتم التحقيق بعدة طرق فيمكن أن يكون عن طريق الاطلاع أو استدعاء المكلف ، أو تقوم الجهة المختصة باستشارة السلطات أو الهيئات خارج إدارة الضرائب .

1- التحقيق عن طريق الاطلاع :

حيث نص عليه ق 1 ج الذي أعطى حق الاطلاع على الوثائق التي تمتلكها المؤسسات العامة أو الخاصة و التي لها علاقة بالمشتكى ⁽²⁾

كما يمكن التحقيق في عين المكان ⁽³⁾ حيث يمكن للمفتش المحقق الذهاب إلى موقع المشتكى و يطلب منه كل الوثائق التي يراها مناسبة و ضرورية للتحقيق ، كما يمكن للمفتش المحقق استدعاء المكلف للحصول منه على التوضيحات المتعلقة بطلباته في الشكاية.

1- منصف ذيب ، الآليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في النظام القانوني الجزائري ، رسالة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة الواد ، 2014 – 2015 ، ص 119

2 - المادة 46 من قانون الاجراءات الجبائية مرجع سابق الذكر

3 - المادة 20-1 من قانون الاجراءات الجبائية مرجع سابق الذكر

و في هذا الصدد تتحدد على مستوى كل المديريات الولاية للضرائب أو المفتشيات في إطار تنظيم العلاقات مع المكلفين أيام خاصة للاستقبال و هذا ما سمح بتبادل و جهات النظر و الحوار بين الإدارة و المكلف فيتمكن المكلف من توضيح صحة طلباته .

هذا ما كرسه المشرع بنص المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية الذي أسس للإجراء الوجاهي لإعادة التقييم .

2 - حالات اللجوء إلى جهات خارجية عن الإدارة الجبائية :

هناك حالات تلجأ فيها الجهة المختصة لأخذ رأي بعض السلطات و الهيئات أو المصالح الخارجية عن إدارة الضرائب ، كإرسال ملخص عن الشكاية إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه⁽¹⁾ ، خاصة إذا ما تعلقت الشكاية بالضرائب و الرسوم المخصصة للبلديات مثل الرسم العقاري و رسم التطهير .

و كذا الاقتطاعات التي جاءت في نص المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة وهي الوحيدة التي تعرض على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها خلال أجل لا يتعدى خمسة عشرة (15) يوما ، و بصفة عامة الشكاوى المتعلقة بالضرائب و الرسوم المخصصة لميزانية البلدية⁽²⁾ .

كما يمكن للإدارة الجبائية اللجوء إلى مستشارين تقنيين و أعون الدولة أو المؤسسات العمومية الموجودين في قائمة معتمدة لدى وزارة المالية ، ويقع هذا خصوصا و عند الاقتضاء في حالة وصول رقم أعمال بعض الشركات إلى حد معين ولكن تدخل هؤلاء المستشارين يكون اختياريا فقط و آرائهم غير ملزمة .

1- المادة 93-1 قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر

2- جاء في المادة 285 ق ض م : قصد إعداد سجلات الضرائب المباشرة ، يتعين على أصحاب الأموال و المستأجرين الأساسية للعقارات المبنية المخصصة بكمالها أو جزء منها للإيجار أن يقدموا إلى رئيس مفتشية الضرائب المباشرة للبلدية التي توجد بها العقارات تصريحا قبل 31 يناير .

و بعد كل ما تقدم يقوم المفتش بتقدير أساس الطلب و مدى صحة ادعائه مع الأخذ في الحسبان كل العناصر السالفة الذكر ، و يقوم بتحرير تقرير يثبت فيه الاقتراحات التي يراها مناسبة لحل النزاع و يرسل الملف إلى الإدارة الضريبية المتخصصة .

الفرع الثاني: الجهات المختصة باتخاذ القرار

لقد حدد المشرع الجبائي الجهات المختصة التي لها سلطة اتخاذ القرار في الشكاوى المعروضة على مصالح الإدارة الجبائية سواءً على المستوى المحلي أو المستوى المركزي . أولاً : على المستوى المحلي :

يتم الدبر و اتخاذ القرار في الشكاوى الخاصة بالمرئيات الضريبية على المستوى المحلي من طرف المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجواري للضرائب حيث يتم التحقيق و اتخاذ القرارات أمام إحدى هذه الهيئات على حسب طلبات المكلف و في حدود الآجال القانونية .

1- اختصاص المدير الولائي للضرائب :

يختص المدير الولائي للضرائب بالفصل في الشكاوى النزاعية المتعلقة بمبالغ الضرائب التابعة لمجال اختصاصه فيبيت في الطعون النزاعية المتعلقة بالشكاوى ، غير أنه عندما تتجاوز مبالغ الشكاوى (150.000.000 دج) مئة و خمسون مليون يتعين عليه التماس الرأي الموافق للإدارة المركزية⁽¹⁾ .

كما يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يفوض صلاحياته في النظر في الشكاوى الضريبية لأحد الموظفين التابعين له و الذي يحوز رتبة مفتش رئيسي على الأقل ، و ذلك بالنسبة للشكاوى التي يكون فيها الحد الأقصى لمبلغ الضريبة مليوني دينار (2.000.000)⁽²⁾

1-المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية : المعدلة بموجب المادة 47 من قانون المالية 2017

2- المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية : المعدلة بموجب المادة 47 من قانون المالية 2015

2- اختصاص رئيس مركز الضرائب :

يختص رئيس مركز الضرائب بدراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض الضرائب المفروضة أو الزيادات و العقوبات المحتج عليها و استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة اثر التصريحات المكتبة أو المدفوعة تلقائياً أو المقطعة من المصدر ، بالإضافة إلى الطعون المتعلقة بالمتابعات أو الإجراءات المرتبطة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة على مستوى مصلحة منازعات التحصيل ⁽¹⁾ .

و يحدد مجال اختصاص رئيس مركز الضرائب بالبت في الشكاوى المتعلقة بالنزاع الضريبي الذي لا يتجاوز قيمته الحد الأقصى المقدر ب 5.000.000⁽²⁾ خمسة مليون ، كما يمكنه تفويض صلاحياته لأحد الأعوان الموضوعين تحت سلطته حسب ما هو محدد قانونا .

3 - اختصاص رئيس المركز الجواري للضرائب:

يعتبر المركز الجواري للضرائب أحد المصالح الإدارية على المستوى المحلي التي تعمل تحت سلطة المدير الولائي للضرائب .

يقوم هذا المركز بتسير ملفات صغار المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية ⁽³⁾ و المستثمرات الفلاحية و الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية ، كما يسير ملفات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو أي تنظيم آخر ⁽⁴⁾ .

1 - المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006 الذي يحدد المصالح الخارجية لإدارة الضرائب

2- قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 77-2

3- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجزائري، مطبعة مزوار، الوادي، 2009 ، ص 49

4- المادة 26 من المرسوم 327/06 المذكور سابقا

و يختص المركز بالنظر في الطعون النزاعية أو الاعفائية الموجهة إليه عن طريق مصلحة المنازعات التي تقوم بدراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الضرائب و الرسوم المتازع عليها و النظر في الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة⁽¹⁾.

يحدد مجال اختصاص رئيس المركز الجواري للضرائب بالبت في الشكاوى المتعلقة بالنزاع الضريبي الذي لا يتجاوز قيمته الحد الأقصى المقدر (20.000.000)⁽²⁾.

ثانياً : على المستوى المركزي :

يتم البت و اتخاذ القرار في الشكاوى المطروحة على الإدارة الجبائية على المستوى المركزي من طرف المديرية العامة للضرائب و مديرية كبريات المؤسسات .

1 - اختصاص مديرية كبريات المؤسسات:

تكلف مديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها بمهام الوعاء و التحصيل و منازعات الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنوبين و المجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعلياً أو الكيانات مهما كانت صفتها القانونية و أينما كان مقرها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي و التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي (100.000.000 دج) مائة مليون بالإضافة للشركات المقيمة بالجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية ، و التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر مهما كان رقم أعمالها⁽³⁾.

-1 المواد 112 و 113 من القرار الوزاري المشترك سابق الذكر

-2 المادة 118 من القرار الوزاري المشترك سابق الذكر

-3 قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 160

تختص مديرية كبريات المؤسسات بالتحقيق و البت في كل الشكاوى المقدمة إليها من طرف الأشخاص المعنوبين المذكورين في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية ، غير أنه عندما تتجاوز قيمة الشكاوى ثلاثة ملليون دينار (300.000.000 دج) يتعين عليها التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية⁽¹⁾ .

كما يمكن لمدير كبريات المؤسسات تفويض صلاحياته في النظر في الشكاوى الضريبية لأحد الموظفين التابعين له من يحملون رتبة مفتش رئيسي على الأقل حسب ما هو محدد قانونا⁽²⁾ .

2- اختصاص المديرية العامة للضرائب :

تعتبر أعلى هيئة في الهرم الإداري لمصالح الضرائب حيث تشرف على مختلف الإدارات و المصالح المركزية و الخارجية .

تختص المديرية العامة للضرائب في التحقيق و البت في الشكاوى التي تصل إلى مصالحها ، إما من المديريات الولاية للضرائب في حالة تجاوز مبلغ الشكایة مائة و خمسون مليون دينار (150.000.000 دج) و إما من مديرية كبريات المؤسسات في حالة تجاوز مبلغ الشكایة ثلاثة ملليون دينار (300.000.000 دج) ، و التي تتطلب التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية⁽³⁾ .

و بذلك فان تحقيق المديرية العامة للضرائب هو ليس سلطة أصلية لأنه متعلق بمعايير مالي عند بلوغه على مستوى المديرية الولاية أو مديرية كبريات المؤسسات يتوجب الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية في أجل شهرين (02) إضافة لستة أشهر (06) الممنوحة

1- قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 172-5

2- قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 172-6

3- قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر ، المادة 79 و المادة 172 - 5

لكل المديريتين.

المطلب الثاني : اتخاذ القرار بشأن الشكایة المقدمة

بناءاً على المعطيات القانونية والإدارية المتوفرة من عمليات التحقيق يتم الفصل في الشكوى من طرف الجهات الضريبية المعنية وعليه سنتناول في هذا المطلب محتوى القرار في (الفرع الأول) و إجراءات تبليغ القرار في (الفرع الثاني) .

الفرع الأول : محتوى القرار

على ضوء نتائج إجراءات التحقيق في الشكوى يتم الفصل من طرف الإدارة الجبائية المعنية ، و إصدار القرار الذي يمكن أن يتضمن رفض كلي لطلبات المشتكى أو تخفيض جزء أو كل الضريبة محل النزاع .

أولاً : حالة الرفض الكلي للشكایة :

يمكن للجهة الإدارية المختصة بالفصل في الشكایة اتخاذ قرار الرفض الكلي لطلبات المشتكى ، لكن ذلك يستوجب أن يكون الرفض مسبباً و معللاً حتى يتمكن المشتكى من تقديم دفوعه ، إذا أراد أن يعرض نزاعه على لجان الطعن الإدارية أو رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية ، بحيث يجب أن تكون عبارات القرار واضحة و دقيقة لا تحتمل التأويل⁽¹⁾

و قد يكون قرار الرفض من خلال :

1- رفض الشكایة شكلاً في حالة تقديمها خارج الآجال أو تكون منقوصة من بيانات جوهريّة مشار إليها في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية .

2- رفض الشكایة موضوعاً عندما يتضح من خلال التحقيق أن الشكایة غير مؤسسة .

1- أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص21

وهذا ما قضت به المحكمة العليا في القرار رقم 64747 الصادر بتاريخ 10/02/1990 المؤيد لقرار المجلس القضائي لولاية قسنطينة القاضي برفض طعن المكلف ضد قرار إدارة الضرائب الرافض لشكایة المكلف لعدم التأسيس⁽¹⁾

ثانيا : حالة التخفيض الكلي أو الجزئي :

- 1) في حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف في شق و رفضها في الشق الآخر فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض⁽²⁾.
- 2) في حالة التخفيض الكلي معناه قبول الشكایة و إعفاء المكلف كليا من دفع الضريبة إن لم يكن سددتها ، فلين قام بتسديدها فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعنى إذا تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أما ماعدا ذلك من الضرائب و الرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصلة .

و في كلا الحالتين توجه نسخة من القرار الصادر عن الجهة الإدارية المختصة باتخاذ القرار لقاضي الضرائب المعنى كي يتخذ الإجراءات الازمة لوقف المتابعة سواءا كليا أو في الجزء المخفض⁽³⁾.

ثالثا : حالة السكوت أو عدم الفصل في الشكایة :

لم يضع قانون الإجراءات الجبائية لهذه الحالة أي التزام اتجاه الجهة الإدارية المختصة باتخاذ القرار بعد فوات الآجال القانونية الممنوحة ، وبذلك يمكن اعتبار سكوت الإدارة رفضا ضمنيا⁽⁴⁾

-1 -أنظر لقرار المحكمة العليا رقم : 64747 بتاريخ 10/02/1990، جمال سايس ، المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري ، منشورات كلية ، الجزائر ، 2014 ، ص 67 .

-2 -حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص 27

-3 -عزيز أمزيان ، مرجع سابق ، ص 21

-4 -وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 35

أما في منازعات التحصيل فصدور قرار الجهات الإدارية المختصة فيكون إما برفض أو قبول طلب الاعتراض .

الفرع الثاني : تبليغ القرار

عندما تتخذ الإدارة قرارها فإنها ملزمة بتبليغه إلى المشتكى بالعنوان الحقيقي الذي يختاره⁽¹⁾.

إن تبليغ قرارات الجهة الإدارية المختصة يكون إلى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه حسب العنوان المذكور في الشكوى وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام، و من هنا يبدأ حساب الآجال الممنوحة للمكلف كي يطعن في القرار الصادر⁽²⁾ .

فقد أكدت المادة 77 - 5 من قانون الاجراءات الجبائية على وجوبية إرسال القرار إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام ، و أيضاً أشارت المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة على أن التبليغ لكل رأي أو معلومة يتبادلها أعون الإدارة مع المكلف بالضريبة يكون في ظرف مغلق و هذا حفاظاً على مبدأ السرية المعمول به قانوناً⁽³⁾ .

كما يجب على الإدارة المختصة أن تبين في وثيقة تبليغ القرارات أسباب الرفض الكلي أو الجزئي عند توجيهها للمكلف بالضريبة .

فتاريخ استلام التبليغ يكون بداية حساب الآجال الممنوحة للمكلف . غير أن الملاحظ عملياً في هذا الميدان يتمثل في المشاكل الكثيرة جداً المطروحة بخصوص كيفية التبليغ ، بحيث أن الرسائل الموجهة للمكلف عن طريق البريد بالرغم من أنها مضمونة الوصول إلا أن أكثر

- فريحة حسين ، مرجع سابق ، ص28

- أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص21-22

- المادة 79 و المادة 77 - من 5 قانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق الذكر

من 90% من هذه الرسائل ترجع إلى المصالح الجبائية لسبب أو لآخر الشيء الذي يعقد الأمر في ميدان الإثبات و بالأخص من جهة الإداره⁽¹⁾.

- أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص22

إن لجان الطعن الإدارية تمثل فكرة جديدة في إجراءات المنازعات الضريبية ، حيث لجأ المشرع إلى تنظيم تعاون ما بين الإدارة و المكلف بدفع الضريبة ، و من أجل أن يعطي هذا التعاون نتائجه الإيجابية ، أنشأت لجان تسمى لجان الطعن الإدارية للضرائب⁽¹⁾ .

إن اللجوء إلى هذه اللجان جعله المشرع اختياريا ، يمكن للمكلف أن يستعمل حقه هذا أو يتنازل عنه ، و يلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب ، غير أنه إذا اختار هذا المسلك و لجأ إلى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى اللجان السالفة الذكر.

فالملتف يلجأ إلى هذه اللجان الإدارية إذا كان الغرض من شكواه ، الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي أو أثناء حسابه ، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم شرعي أو تنظيمي .

بالإضافة إلى لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة فإنه توجد لجان إدارية أخرى يمكن للمكلف أن يلجأ إليها إذا كان موضوع احتجاجه يتعلق بحقوق التسجيل أو إذا كان في حالة عوز أو ضيق مادي ، و لا يمكنه تسديد ما عليه من ديون جبائية ، و بما لجنتي التوفيق المختصة بإعادة التقييم للمبيعات العقارية ، سواء المبنية أو غير المبنية لغرض تحديد الحقوق و الغرامات المترتبة عن عمليات التنازل ولجنة الطعن الولائي التي يلجأ إليها المكلف المعوز⁽²⁾ .

وللتعرف على الدور الذي تمارسه هذه اللجان في الفصل في منازعات الضرائب سنتعرض إلى تشكيلة لجان الطعن و اختصاصاتها في (المبحث الأول إجراءات سير و أعمال و آراء اللجان الإدارية في (المبحث الثاني) .

1- حسين فريحة ، إجراءات المنازعات الضريبية ، دار العلوم ، عنابة، الجزائر، 2008، ص30

2- أمرزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص 36

المبحث الأول : تشكيلة لجان الطعن و اختصاصاتها

يختلف تشكيل و كذا اختصاصات لجان الطعن الإدارية في منازعات الضرائب حسب نوع اللجنة تبعا لنوع الضرائب⁽¹⁾ و طلبات المكلف، حيث نجد ثلات لجان:

- لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال : هذه اللجان كانت تتشكل من لجنة الدائرة و اللجنة الولاية و اللجنة المركزية و قد أحدث عليها المشرع تغييرات في قانون المالية لسنة 2016 حيث ألغى لجنة الدائرة واستحدث اللجنة الجهوية بالإضافة إلى إدخال عدة تغييرات على تشكيلة اللجان و مجال اختصاص كل لجنة .
- لجنة الطعن الولائي .
- لجنة التوفيق.

سوف نتطرق لتشكيل كل لجنة في المطلب الأول ثم اختصاصاتها في المطلب الثاني

المطلب الأول : تشكيلة لجان الطعن

سننطرق في هذا المطلب إلى مختلف اللجان من خلال التعرض لتشكيله لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال في الفرع الأول ، ثم لجنة الطعن الولائي في الفرع الثاني ، ثم نتناول في الفرع الثالث تشكيلة لجنة التوفيق .

الفرع الأول : تشكيلة لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال

أجاز القانون للمكلف الذي لم يرضى بالقرار الصادر بشأن شكاوه من طرف الإدارة الجبائية حسب الحالة اللجوء إلى عرض النزاع على لجان الطعن في مادة الضرائب

1- قصاص سليم ، مرجع سابق ، ص68

المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال مع مراعاة بعض الشروط و التي تتمثل في⁽¹⁾ :

1- احترام الآجال القانونية لرفع الطعن ضد القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية و التي لا تقبل بعدها الشكوى ، إذ يجب على المكلف أن يقوم برفع الشكوى إلى إحدى اللجان التي سنتناولها أدناه حسب الحالة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلامه لقرار الإدارة الضريبية .

2- على المكلف الذي يخاصم الإداره الجنائية أمام لجان الطعن أن يقوم بتسديد قيمة الضرائب المتنازع حولها لأن الطعن لا يعلق الدفع ، و لكن يمكن للشاكى الذي يرفع القضية إلى لجنة الطعن أن يستفيد من أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجنائية ، بحيث يجوز له تقديم طلب من خلال دفع ما قيمته 30% من الحقوق المتنازع حولها ، هذا بالإضافة إلى قيمة القسط المدفوع مسبقاً لمن قام برفع الشكایة أمام الإداره الجنائية ، لكن مع توفر شرط قيامه بالطلب الصريح للاستفادة من أحكام هذه المادة .

3- يجب إرسال الطعون من طرف المكلف بالضريبية إلى رئيس اللجنة المختصة مع ضرورة أن يخضع هذا الطعن للشروط الشكلية الازمة لقبول الشكایة و التي نطرقنا إليها سابقاً عند دراسة منازعات الوعاء .

أولاً : لجنة الطعن الولاية :

لقد حددت المادة 81 مكرر الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجنائية الأعضاء الذين يشكلون لجنة الطعن على مستوى الولاية و هم كالتالي :

1- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بصفته رئيساً للجنة ، و قد تم إدراجه بموجب التعديل الذي طرأ على النص بموجب قانون المالية لسنة 2016 .

- فاسي يوسف ، مرجع سابق ، ص ص 93-94

- 2- عضو من المجلس الشعبي الولائي ، وقد تم إدراجه من خلال التعديل الذي طرأ على النص بموجب قانون المالية لسنة 2007 .
- 3- ممثل عن المديرية الولاية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير ، وقد تم إدراجه بموجب التعديل الذي طرأ على النص بموجب قانون المالية لسنة 2016 .
- 4- ممثل عن المديرية الولاية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير ، وقد تم إدراجه بموجب التعديل الذي طرأ على النص بموجب قانون المالية لسنة 2016 .
- 5- ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافطي الحسابات ، و الذي تم إدراجه بموجب التعديل الذي طرأ على النص بموجب قانون المالية لسنة 2016 .
- 6- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة الكائن مقرها بالولاية .
- 7- ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية .
- 8- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة ، رئيس مركز الضرائب ، أو رئيس المركز الجواري للضرائب ، أو ممثليهم الذين لهم على الأقل نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية على التوالي توكل مهمة كل من كاتب اللجنة ومقرر اللجنة إلى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب ، يعينه المدير الولائي للضرائب .
- و بذلك يكون عدد أعضاء اللجنة ثمانية أعضاء بما فيهم رئيس اللجنة و الذي يكون صوته مرجحا في حالة تساوي الأصوات.
- و فيما يخص مدى توافر عنصر الاختصاص في التشكيلة ، فقد أولاً المشرع عناية كافية خاصة حين دعمها بوجود محافظ حسابات على رأس التشكيلة ، و الذي تم إدراجه من خلال التعديل الذي طرأ على نص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2016 .

فيحكم اختصاصه المحاسبي له دراية كافية بل معمقة في طريقة تحديد الوعاء و تحصيل الضرائب ، مما يمكنه من حل المنازعات المعروضة عليه و استنباط الأخطاء التي قد تقع فيها الإدارة الجبائية .

كما أن وجود ممثلين عن الغرفة التجارية و الفلاحية ، وهم يعبرون عن فئة التجار و الفلاحين الخاضعين للضريبة ، فيساهمون بما لديهم من تخصص في الوصول إلى حلول مناسبة للملفات المعروضة على اللجنة .

كما منح المشرع للجنة من خلال التعديل الذي جاء في قانون المالية لسنة 2016 إمكانية تعيين خبير يكون موظفا بصفته مستشارا يتم الاستعانة به من خلال خبرته يكون له صوتا استشاريا.

و في حالة حدوث وفاة أو استقالة أو عزل لأحد أعضاء اللجنة يجرى التعيين الجديد بنفس الشروط ، أما مدة العضوية فقد حددتها المشرع بثلاث سنوات قابلة التجديد لكل أعضاء اللجنة.

أما فيما يخص الشروط الواجب توافرها في أعضاء اللجنة فهي محددة كما يلي⁽¹⁾ :

- 1 أن يكون من حاملي الجنسية الجزائرية، ولا يهم أن تكون أصلية أو مكتسبة.
- 2 أن يكن العضو بالغا خمسة وعشرون (25) سنة على الأقل.
- 3 أن يتمتعوا بجميع حقوقهم المدنية، و هو شرط يتعلق بمصداقية الأعضاء بما يزيد من مصداقية اللجنة ، فلا يتصور أن يكون عضو اللجنة من سبق و أن حكم عليهم في جنائية أو جنحة ، أو من أشهر إفلاسهم ، لأن طبيعة اللجنة تفرض نزاهة أعضائها .

لكن السؤال الذي يطرح حول سبب النص على مثل هذه الشروط التي ستحقق آليا في الأعضاء خاصة الجنسية و التمتع بالحقوق المدنية لأن كل من محافظ الحسابات و عضو

1- حسين فريحة، مرجع سابق ، ص 35

المجلس الشعبي الولائي و ممثلي الغرف التجارية و الفلاحية ، وكذا مسؤول الضرائب بالولاية ، لا يتصور ألا تتحقق فيهم هذه الشروط .

و أثناء الفصل في الملفات يجب على هؤلاء الأعضاء الالتزام بالسر المهني كما هو محدد في نص المادة 65 و ما بعدها من قانون الإجراءات الجبائية بقولها في الفقرة الأولى :

> يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ، و يتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعى أثناء أدائه وظائفه أو صلحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو المنازعات المتعلقة بالضرائب و الرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به ⁽¹⁾ <> .

فبسبب مشاركة العضو في أعمال اللجنة يمكنه الاطلاع على المعلومات تخص إدارات معينة أو تخص المكلفين الذين هم أطراف في المنازعة ، لذلك فان الأعضاء هم ملزمين بالمحافظة على أسرار المداولات و المناقشات التي تتم داخل اللجنة ، و كذا على كل التقارير التي تصل إلى اللجنة خاصة و أن المشرع منح اللجنة حق الاطلاع على كل المعلومات التي تحتاجها و المقدمة من طرف مصلحة الضرائب ، و عليه فإن مخالفة هذا الواجب تعرض صاحبه للعقوبات المنصوص عليها في المادة 301 من قانون العقوبات .

ثانيا : لجنة الطعن الجهوية

تم استحداث هذه اللجنة بموجب قانون المالية لسنة 2016 حيث حددت المادة 81 مكرر الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية الأعضاء الذين يشكلون لجنة الطعن على المستوى الجهو وهم كالتالي ⁽²⁾ :

- 1- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا .
- 2- المدير الجهو للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير .

1- المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادة 41 من قانون المالية لسنة 2007 .

2- المادة 81 مكرر فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية : مستحدثة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2016

- 3- ممثل عن المديرية الجهوية للخزينة ، برتبة نائب مدير .
- 4- ممثل عن المديرية الجهوية للتجارة ، برتبة نائب مدير .
- 5- ممثل عن المديرية الولاية للصناعة ، مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب ، برتبة نائب مدير .
- 6- ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة .
- 7- ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية .
- 8- ممثل عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين .

توكيل مهام كل من كاتب اللجنة و مقرر اللجنة إلى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الجهوي للضرائب .

كذلك مكن المشرع اللجنة من تعين خبيرا للاستعانة به في حالة الاقتضاء يكون له صوتا استشاريا.

على خلاف اللجنة الولاية نلاحظ أن اللجنة الجهوية غير متوازنة وهي لصالح الإدارا ، فعند التمعن في تشكيلة اللجنة نجد أن عدد الأعضاء الذين يمثلون المكلف أقل من عدد الأعضاء الذين يمثلون الإدارة الضريبية ، و هذا على الرغم من أن إسنادها إلى خبير محاسب كرئيس للجنة ، و الذي يعتبر من المهنيين إلا أن صوته لا يكون إلا مرجحا في حالة تساوي الأصوات مما يؤدي إلى شك المكلف بالتزام الحياد من طرف أعضاء اللجنة .

أما فيما يخص الشروط الواجب توافرها في العضو فهي ذاتها الشروط المتطلبة في أعضاء لجنة الطعن على مستوى الولاية:

- التمتع بالجنسية الجزائرية

- التمتع بالحقوق المدنية

- السن 25 سنة على الأقل

و أثناء الفصل في الملفات يجب على هؤلاء الأعضاء الالتزام بالسر المهني ، كما هو محدد في المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية ، و كل مخالفة لذلك تعرضهم للعقوبة الجزائية المحدد في المادة 301 من قانون العقوبات.

ثالثا : لجنة الطعن المركزية

نص المشرع على إنشاء لجنة مركزية للطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال على مستوى وزارة المالية ، و ذلك بموجب المادة 81 مكرر 03 و قبل ذلك أنشأت بموجب الأمر 68 - 654 المتعلق بقانون المالية لسنة 1969 و كانت تتكون اللجنة من شخصيات سامية من الحزب و الدولة⁽¹⁾.

وكان آخر تعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2016 حيث أصبحت اللجنة تتشكل من الأعضاء التالي ذكرهم في المادة 81 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾ :

- 1- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا رئيسا .
- 2- ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير .
- 3- ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير .
- 4- ممثل عن وزارة الصناعة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تكون له على الأقل رتبة مدير .
- 5- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة ، تكون له على الأقل رتبة مدير .
- 6- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة.
- 7- ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة .

- ريم عبيد ، مرجع سابق ، ص 230

- المادة 81 مكرر 3 : معدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2016

8- مدير كبريات المؤسسات .

يتولى مهام كتابة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، حيث يتولى المدير العام للضرائب تعين أعضائها، فلم يحدد المشرع عددهم تاركا في ذلك السلطة التقديرية للجهة المسؤولة على تعينهم .

و من خلال عرض تشكيلة اللجنة المركزية للطعن يتبين أنها تضم ممثلين لعدد معنبر من الوزارات المهمة (وزارة المالية ، وزارة التجارة ووزارة الصناعة) ، و بذلك عمل المشرع الجزائري على مشاركة ممثلين من أهم القطاعات الحساسة في الدولة ، والتي لها علاقة مباشرة بطبيعة المنازعات التي تعرض أمامها ، كما أن رتبهم السامية يجعلهم أكثر نزاهة في أدائهم لمهامهم⁽¹⁾ .

أما فيما يخص الشروط الواجب توافرها في أعضاء اللجنة فباستثناء اشتراط رتبة مدير على الأقل في العضو الممثل فلم يحدد لهم المشرع شروط تتعلق بالجنسية أو التمتع بالحقوق أو السن ، فمن البديهي أن من يحتل مثل هذه المناصب ستتوافق فيه الشروط بصفة آلية دون النص عليها⁽²⁾ .

حتى أن المشرع لم يؤكد على ضرورة التزامهم بواجب السر المهني كبقية اللجان الأخرى لأن طبيعة مهامهم تفرض عليهم الالتزام بهذا الواجب المهني في جميع المهام.

خاصة وأن اللجنة لا تضم ممثلين عن المكلفين بالضريبة مما قد يتحمل مخالفتهم لهذا الواجب ، مهم ملزمون به بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية ، ومع ذلك يبقى عليهم انطلاقا من مراتبهم ضرورة المحافظة على المبادئ الأساسية لسياسة الدولة من أجل ضمان الاستقرار العام و دفع عجلة الاقتصاد و التنمية إلى الأمام⁽³⁾ .

2- ريم عبيد ، مرجع سابق ، ص 231

3- ريم عبيد ، مرجع سابق ، ص ص 231-232

الفرع الثاني : لجنة الطعن الولائي

ما يميز هذه اللجان عن لجان الطعن السابق ذكرها هو الطلبات الموجهة إليها ، إذ لا تتصف بالطابع النزاعي إنما تتعلق بالتماس الإعفاء أو التخفيض لحصص مؤسسة قانونا ، وبالتالي فراء هذه اللجان لا يستطيع المكلف الطعن فيها أمام القضاء ، وقد ارتأينا توضيح عمل هذه اللجان لتميزها عن غيرها .

و تجد لجان الطعن أساسها في المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية وكان الهدف من ذلك هو تمكين المكلف المعوز و المعسر من التماس مساعدته بإعفائه من الضرائب الواجب تسديدها أو على الأقل تخفيضها⁽¹⁾ ، و تتمتع هذه اللجان بسلطات تقديرية واسعة للبث في الطلبات المودعة لديها .

و ترفع الطلبات إلى هذه اللجان إما من المكلفين بالضربيه لغرض الحصول على إعفاء أو تخفيض الحقوق الأصلية في حال العجز أو الإعسار ، أو الحصول على إعفاءات أو تخفيضات للزيادات الضريبية أو الغرامات الجبائية التي تعرض لها المكلف ، و في هذه الحالة الأخيرة يجب على المكلف أن يرفق مع التماسه كشف تسديد الحقوق الأصلية ، لا سيما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة و الضرائب غير المباشرة التي يعد بالنسبة لها تسديد الحقوق الأصلية إجباريا قبل اللجوء إلى هذه اللجنة⁽²⁾ .

من جهة أخرى قد تقدم هذه الطلبات إلى هذه اللجنة من قبل قابض الضرائب ابتداء من السنة الخامسة بالنسبة للحصص غير القابلة للتحصيل ، حيث تقدم الطلبات إلى المدير الولائي للضرائب في شكل بيانات قبل 20 أفريل من كل سنة .

- انظر للمادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية السابق الذكر

- مزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص52

و يتولى رئيس المفتشية مسؤولية التحقيق من صحة المعلومات المقدمة من طرف القاًبض فـيتأكد من أن جميع إجراءات التحصيل قد أتـخذت ضد المـكلـف أو ورثـته دون جـدوـي وإذا ما وجد اختـلاف في الآراء بين القـاـبـضـ وـ رئيسـ المـفـتـشـيـةـ يـعـودـ الرـأـيـ الفـاـصـلـ للمـديـرـ الـولـائـيـ لـلـضـرـائـبـ.

و قد عـدـ المـشـرـعـ لـجـنـتـينـ فـيـ هـذـاـ المـجـالـ أحـدـاهـماـ عـلـىـ المـسـطـوـيـ الـولـائـيـ وـ الـأـخـرـىـ عـلـىـ المـسـطـوـيـ الـجـهـوـيـ .

أولا : اللجنة الولائية للطعن الولائي

طبقاً لـنصـ المـادـةـ 93ـ منـ قـانـونـ الإـجـرـاءـاتـ الـجـبـائـيـةـ ،ـ تـخـتـصـ هـذـهـ اللـجـنـةـ بـالـنـظـرـ فـيـ طـلـبـاتـ الـمـكـلـفـينـ الـمـعـرـوـضـةـ عـلـيـهـاـ منـ طـرـفـ الـمـديـرـ الـولـائـيـ لـلـضـرـائـبـ لـأـخـذـ رـأـيـهـاـ ،ـ عـنـدـمـاـ يـلـتـمـسـ هـؤـلـاءـ الـمـكـلـفـينـ الـإـعـفـاءـ مـنـ الـضـرـائـبـ الـمـفـروـضـةـ قـانـونـاـ أوـ التـخـفيـضـ مـنـهـاـ فـيـ حـالـةـ الـعـوزـ أـوـ ضـيقـ الـحـالـ ،ـ وـالـتـيـ تـضـعـهـمـ فـيـ حـالـةـ عـجـزـ أـوـ إـبـرـاءـ ذـمـتـهـمـ إـزـاءـ الـخـزـينـةـ الـعـوـمـيـةـ وـذـلـكـ عـنـدـمـاـ تـقـلـ أـوـ تـساـوـيـ الـحـصـةـ الـضـرـبـيـةـ الـمـطـعـونـ فـيـهـاـ عـنـ خـمـسـةـ مـلـيـونـ دـيـنـارـ(5000000)ـ دـجـ.)ـ.

وتـكونـ هـذـهـ اللـجـنـةـ مـنـ (1):

- المـديـرـ الـولـائـيـ لـلـضـرـائـبـ رـئـيـسـاـ
- المـديـرـ الـفـرـعـيـ لـلـمـنـازـعـاتـ عـضـوـاـ
- المـديـرـ الـفـرـعـيـ لـلـعـمـلـيـاتـ الـجـبـائـيـةـ عـضـوـاـ
- المـديـرـ الـفـرـعـيـ لـلـتـحـصـيلـ عـضـوـاـ
- المـديـرـ الـفـرـعـيـ لـلـرـقـابـةـ الـجـبـائـيـةـ عـضـوـاـ

1- المـادـةـ 03ـ منـ المـقـرـرـ رقمـ 16ـ الصـادـرـ بـتـارـيخـ 28ـ مـايـ 1991ـ عـنـ المـديـرـيـةـ الـعـامـةـ لـلـضـرـائـبـ الـمـتـضـمـنـ إـشـاءـ وـ تـكـوـينـ وـ سـيرـ أـعـمـالـ لـجـانـ الطـعـنـ عـلـىـ المـسـطـوـيـ الـولـائـيـ وـ الـجـهـوـيـ .

- رئيس مفتشية و قابض ضرائب يعينهما المدير الولائي للضرائب
- يقوم رئيس مكتب المنازعات الإدارية و القضائية بمهام كتابة اللجنة .

ثانيا : اللجنة الجهوية للطعن الولائي

لقد خول القانون الجبائي في المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية للمكلف في حال رفض طلبه من طرف اللجنة الولائية كليا أو جزئيا أو تجاوزت الحصة الضريبية المبلغ المحدد بخمسة مليون دينار (5.000.000 دج)⁽¹⁾ أن يلجأ إلى اللجنة الجهوية باعتبارها آخر درجة . تكون اللجنة الجهوية للطعن الولائي من :

- المدير الجهوي للضرائب رئيسا
- المدير الفرعي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب المكلف بالمنازعات
- المدير الفرعي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب المكلف بالعمليات الجبائية
- مدیرین (02) ولائیین یعینہما المدير الجهوي لمدة سنة .

يتولى رئيس مكتب الطعن الولائي بالمديرية الجهوية للضرائب مهام كتابة اللجنة ، و تكون القرارات الصادرة عنها تتنفيذية .

و لأن الأمر يتعلق بمساعدة يطلبها المكلف المعسر ، و لأن موضوع الطلبات الموجهة إلى اللجنة لا يتصل بالطابع النزاعي إنما يتعلق الأمر بالتماس الإعفاء أو التخفيف لحصص مؤسسة قانونا ، يمكن للمكلف رفع طلبه إلى اللجنة في أي وقت ، غير أنه لا يمكنه اللجوء إلى الطعن أمام القضاء الإداري⁽²⁾.

1 - المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية : المعدلة بموجب المادة 42 من قانون المالية 2012

2 - وفاء شيعاوي ، مرجع سابق الذكر ، ص 45

الفرع الثالث: لجنة التوفيق

نصت المادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية على لجنة التوفيق ، و الملاحظ على تشكيلة هذه اللجنة أنها ذات طابع إداري رغم حضور موثق .

يتمثل دور هذه اللجنة في محاولة التوفيق بين مصالح كل من الخزينة العامة و المكلف بالضريبة في مجال حقوق التسجيل، و محاولة التوصل إلى حل توافيقي ينهي النزاع بين الطرفين.

و يعد اللجوء إلى لجنة التوفيق إجباريا نظرا لأن المكلف لا يمكنه التظلم لدى المدير الولائي للضرائب لغرض الطعن في الرسوم المفروضة عليه إنما يمكنه اللجوء إلى لجنة التوفيق⁽¹⁾.

تشكل لجنة التوفيق المنصبة على مستوى المديريات الولائية للضرائب من :

- المدير الولائي للضرائب رئيسا
- مفتش التسجيل
- مفتش الشؤون الخاصة بالأملاك الوطنية و العقارية
- قابض الضرائب المختلفة
- مفتش الضرائب المباشرة
- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية
- ممثل عن إدارة الولاية

يقوم بمهام كاتب اللجنة مفتش التسجيل و يحضر الجلسة بصفة استشارية

¹-وفاء شيعاوي ، مرجع سابق، ص46

المطلب الثاني: اختصاصات لجان الطعن

يتمثل اختصاص هذه اللجان في إيداء الرأي في جميع أوجه الخلاف بين المكلف وإدارة الضرائب التي ترفع إليها من طرف المكلف ، و ذلك في حدود تقدير المصلحة وطلبات المكلف و التي يكون الغرض منها أساسا إما الحصول على إصلاح الأخطاء المرتكبة سواء في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم شريعي أو نص تنظيمي⁽¹⁾ .

الفرع الأول: اختصاصات لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال

تختص لجان الطعن في الضرائب المباشرة على اختلاف مستوياتها بالفصل في المنازعات الضريبية المرفوعة أمامها من قبل المكلف بالضريبة في الحالة التي لا يرضيه قرار إدارة الضرائب بعد فصلها في تظلمه ، فلا يجوز لهذه اللجان أن تتعدى حدود الاختصاص القانوني الذي منحها إياه المشرع من خلال قانون الإجراءات الجبائية، بحيث تسعى إلى البت في الطعون المرفوعة باتباعها النظام الإجرائي بقصد تحقيق التوازن بين طرفى النزاع و الوصول إلى الحل المناسب .

أولا : اختصاص لجنة الطعن الولائية

تختص هذه اللجنة بالنظر في شكاوى المكلفين سواء الذين تلقوا قرار الرفض الكلي أو الجزئي لظلماتهم أو الذين لم يصدر بشأن شكاوهم أي رد بشرط أن تحترم آجال . و تتعلق الطلبات التي تختص اللجنة بإيداء الرأي فيها، المرتبطة بالعمليات التي يقل

1-امزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص 40

مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات، سواء تعلق الأمر بالضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة أو الرسم على رقم الأعمال بعشرون مليون دينار (20.000.000 دج) أو تساويها و التي سبق و أن أصدرت بشأنها الإدارة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

ثانيا : اختصاص لجنة الطعن الجهوية

إن اختصاص اللجنة الجهوية مماثلا لموضوع اختصاص اللجنة الولاية ، أي تنظر في الطلبات الرامية للحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو احتسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي .

كذلك اختصاص هذه اللجنة في النظر في الطعون المقدمة من طرف المكلفين و المقيدة بقيمة الحصة محل النزاع ، حيث يجب أن لا تتعدي سبعون مليون دينار (70.000.000 دج) و أن لا تقل عن عشرون مليون دينار (20.000.000 دج) .

ثالثا : اختصاص لجنة الطعن المركزية

تحتخص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات سواء تعلق الأمر بالضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة سبعون مليون دينار

(⁽¹⁾ 70.000.000 دج)، و المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين إداريا لمديرية المؤسسات الكبرى و التي سبق و أن أصدرت بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي .

الفرع الثاني : اختصاصات لجنة الطعن الولائي

يعود الاختصاص بالنظر في التماسات المكلف إلى السلطات الإدارية للإدارة الجبائية سواء على المستوى الولائي أو الجهوي .

1- كانت تنظر اللجنة في الطلبات التي تزيد عن عشرة (10) مليون دينار

أولاً : اختصاص لجنة الطعن الولائي على مستوى الولاية

تحتخص هذه اللجنة بالنظر في طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف المدير الولائي للضرائب لأخذ رأيها ، و التي تساوي أو تقل الحصة المطعون فيها خمسة مليون دينار (5.000.000 دج)⁽¹⁾ ، على أن يتعلّق موضوع الطعن بعوز أو ضيق حال المكلف و الذي كان له بمثابة عائق نحو تبرئة ذمته من ديون مؤسسة قانونا .

ثانياً : اختصاص لجنة الطعن الولائي على المستوى الجهوي

المكلف الذي لم يجد طلبه رداً إيجابياً من اللجنة الولائية بخصوص التماسه سواء أكان رد هذه الأخيرة رفضاً كلياً أو جزئياً ، أو إذا تجاوزت الحصة الضريبية موضوع الالتماس السقف السالف الذكر فإنه يجوز له أن يلجأ إلى اللجنة الجهوية باعتبارها آخر درجة في حالة الطعن الولائي و صاحبة الاختصاص بالنسبة للحصص التي تفوق خمسة مليون دينار (5.000.000 دج) .

الفرع الثالث: اختصاص لجنة التوفيق

على عكس اختصاصات اللجان السابقة ، و التي تتعقد بعد رد الإدارة على شكوى المكلف بالضريبة ، فإن لجنة التوفيق تتدخل قبل صدور سند التحصيل ، فدور اللجنة هنا يعتبر توفيقياً بين مصلحة الخزينة العمومية و مصلحة المكلف ، و هي تشكل ممراً إجبارياً في بعض الحالات للوصول إلى فرض الضريبة ، و يعتبر مجال تدخل هذه اللجنة محدوداً في حالة اكتشاف الإدارة أن الثمن أو التقدير الذي كان أساساً لتحصيل رسم التسجيل يقل عن القيمة التجارية الحقيقة للأموال المنقوله أو العقارية المبنية أو غير المبنية⁽²⁾ .

و بذلك تحتخص اللجنة الولائية للتوفيق بالنظر و إعادة التقديرات الضريبية في مجال التسجيل و المتعلقة أساساً بجميع العقود أو التصریفات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو

1- المادة 93 من قانون الإجراءات الجنائية : معدلة بموجب المادة 42 من قانون المالية لسنة 2012

2- وفاء شيعاوي مرجع سابق ، ص ص 46-47

حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية و المحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها و الزبائن و السفن و البوادر، وكذلك حق الإيجار أو الاستفادة من وعد الإيجار لكل العقار أو لجزء منه.

و اللجنة المختصة هي التي توجد في نطاقها الأموال المسجلة بها ، فإذا اكتشفت الإدارية الضريبية بعد تحقيقات أعواان الضرائب أن هناك نقص في تقدير الأموال مقارنة بما صرحت به المكلف أو الموثق ، تستطيع بعد القيام بمحضر معينة و تبلغ المكلف بقرار التقييم الجديد طلب استدعاء اللجنة للجتماع للتحقق من الثمن الحقيقي .

فلجنة التوفيق تعتبر مرحلة صلح إداري وجولي ، و من هنا فإنه يمكن للمكلف بالضريبة أيضا المنازعة لديها في أساس فرض الضريبة ، من خلال مطالبة الإدارية بمراجعة موقفها فتعدل ما توصلت إليه أو تلغيه تماما ، و بالتالي التوصل إلى حل ينهي النزاع بين الطرفين⁽¹⁾.

المبحث الثاني : إجراءات سير أعمال اللجان و آرائها

على اختلاف تشكيلة لجان الطعن ، تختلف أيضا إجراءات الطعن و شروطه و كذا كيفية سير العمل داخل كل لجنة .

فإذا كنا قد بيّنا فيما سبق أن الشكایة المقدمة لمدير الضرائب ، قد احتوتها مواد قانون الإجراءات الجبائية بجملة من الشروط و الأحكام سواء فيما يخص كيفيات الطعون و شروطها أو كيفية البت فيها ، فكيف يكون الأمر بالنسبة للطعون المقدمة أمام لجان الطعن المختلفة؟، و للإجابة على هذا التساؤل سوف نتناول في هذا المبحث إجراءات سير عمل اللجان في (المطلب الأول) ، ثم آراء هذه اللجان في (المطلب الثاني) .

المطلب الأول : إجراءات سير أعمال اللجان

تحتخص لجان الطعن بالنظر في الطلبات المقدمة من المكلف، و الذي لم يرضه قرار

- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 47

المدير الولائي للضرائب ، غير أن هذه الطلبات لا يتم النظر فيها إلا بتوفر شروط و أحكام حددها المشرع لتكون أعمال هذه اللجان قانونية، وإلا تعتبر في حكم الطلب المرفوض سواء من حيث الشكل أو الموضوع.

الفرع الأول: لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال

لقد خول القانون الحق للمكلف أن يلجأ إلى لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال بعد تلقيه قرارا من المدير الولائي للضرائب (بالرفض الكلي أو الجزئي للشكایة) و هو أمر اختياري بالنسبة للمكلف .

و عليه فهو مخير بين أن يطرح النزاع أمام لجان الطعن أو يباشر الدعوى القضائية ، وذلك باللجوء إلى الجهات القضائية المختصة ، و يكون من مصلحة المكلف إتباع الطريق الأول للاستفادة من هذا الإجراء المسبق و هو إجراء من يميز مرحلة التنازع الإدارية ، كما أن تدخل هذه اللجان في الحوار بين المكلف و الإدارة الجبائية من شأنه أن يمكن المدير من إجراء فحص ثانٍ للشكایة المقدمة له و الرجوع عن قراره الأول إذا كان لذلك مقتضى .

أولا : إخطار لجان الطعن

يمكن للمكلف الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارية⁽¹⁾ .

و عليه فإن لجوء المكلف إلى هذه اللجان هو أمر اختياري ، بين أن يطرح النزاع أمام لجان أو يباشر الدعوى القضائية ، و لكن متى لجأ إلى القضاء ، فإنه لا يمكن الرجوع لرفع الشكوى أمام لجان الطعن .

- المادة 80 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية السابق الذكر

ثانياً: شروط قبول طلب المكلف أمام لجان الطعن

حسب المادة 80 الفقرة 4 فقد منح المشرع للمكلف الذي لم يرضى بالقرار الصادر من الجهات المختصة بشأن شكواه حسب الحالة و المتمثلة في مدير المؤسسات الكبرى ، المدير الولائي للضرائب ، أو رئيس مركز الضرائب ، أو رئيس المركز الجواري للضرائب حق الطعن في هذا القرار ، غير أنه يخضع للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المواد 73 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية و المحددة كالتالي⁽¹⁾ :

- 1- أن يقدم الطعن أمام إحدى اللجان المختصة على المستوى الولائي أو الجهوي أو المركزي.
- 2- أن يقدم الطعن ضمن الآجال القانونية المحددة و هي أربعة أشهر (04) ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة ، فالعبرة ليست من تاريخ الإرسال و إنما من تاريخ تسلمه ، أي أن التبليغ سيكون عن طريق عون الإدارة و ليس عن طريق البريد .
- 3- أن لا يكون المكلف المعني بالطعن قد رفع دعوته أمام المحكمة الإدارية ، فعلى الرغم من أنه إجراء اختياري إلا أنه يسقط حق استعماله إذا ما سلك المكلف الطريق القضائي أولا أو بعد رد الإدارة عليه .
- 4- أن يرسل المكلف بالضريبيه طعنه إلى رئيس اللجنة المختص أي أنه لا يقبل الإيداع المباشر و إنما الإرسال عن طريق البريد و فيما يخص الشروط الواجب توافرها في الطلب الذي رفعه المكلف فعلى الرغم من أن المشرع لم يشر إليها إلا أنه يمكن إرجاعها إلى نفس الشروط الواجب توافرها في الشكاية الواجب توافرها أمام الإدارة الجبائية ، و هي ضرورة أن تكون مكتوبة و فردية و موقعة مع ضرورة تقديم وكالة بالنسبة للحالة التي ينوب فيها عن شخص آخر و ذلك وفقا للشروط التي سبق بيانها و المحددة في المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية بقولها: < يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى أو طعن أمام اللجنة المختصة لحساب الغير ، أن

- المادة 2-80 من قانون الإجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادة 40 من قانون المالية لسنة 2012

يستظر وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية و غير خاضعة لحق الطابع و لإجراءات التسجيل >>⁽¹⁾.

أما بالنسبة لمحتوى الطلب فيكون من فائدة المكلف أن يوفق بين طلبه و طبيعة الضريبة المتざع فيها و ظروف إنشاء هذه الضريبة فيذكر الأخطاء التي ارتكبتها مصلحة الضرائب بصورة واضحة و يرفق ملفه إن أمكن بوثائق الإثبات ، و يشير إلى الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة ، كما يبين المبلغ المرغوب تخفيضه بدقة أو القاعدة الضريبية التي يراها ملائمة⁽²⁾.

الفرع الثاني : لجنة الطعن الولائي

أحدث المشرع هذه اللجنة لتخفيف العبء عن المكلف في الحالات التي يكون فيها في عوز و ضيق و قدراته الحالية لا تسمح له بتبرئة ذمته و تسديد ما عليه .

فيلجأ إلى هذه اللجان يلتمس منها مساعدته بالتخفيض عنه أو بإعفائه من الضرائب المؤسسة قانونا .

و تخص هذه اللجان بالنظر في طلبات المكلفين بالضريبة و طلبات قاضي الضرائب ، بحيث نجد أن لها سلطة تقديرية واسعة في قبول أو رفض الالتماس ، فهي غير مقيدة بأية نص تشريعي لأنها تقوم بدراسة الملفات المعروضة عليها وفق معطيات مادية بحثة .

أولاً: طلبات المكلف

تطبيقا لما جاءت به المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية فإن مجال اختصاص هذه اللجنة يتمثل في طلبات المكلفين المتعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مبالغ عقوبات التحصيل ، الغرامات و العقوبات الجبائية الخاصة بالرسوم على رقم الأعمال و

-1 المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2008

-2 ريم عبيد ، مرجع سابق ، ص 237

الضرائب غير المباشرة⁽¹⁾.

و تخضع طلبات المكلفين حتى في هذه الحالة إلى شروط شكلية و أخرى موضوعية يستوجب توافرها حتى يكون الالتماس مقبولاً.

1- الشروط الشكلية:

إن الشروط الشكلية الواجب توافرها في الالتماس هي نفسها المطلوبة في الشكایة في حالة الطعن النزاعي باستثناء شروط الآجال فإنه يسمح للمكلف تقديم طلبه مرفقاً بنسخة من مستخرج الجداول و أخرى من الإنذار و يوجه إلى المدير الولائي للضرائب في أي وقت ما دام

الموضوع غير نزاعي يتعلق بالتماس مساعدة الإدارية .

2- الشروط الموضوعية :

إن التماس الإبراء أو التخفيف من الضريبة يجب أن يكون معلاً و مبرراً ، و على المكلف أن يقدم الحجج اللازمة التي تمكن الإدارة من اتخاذ القرار ، غير أنه لا بد أن نفرق هنا بين الطلبات المتعلقة بالضرائب العادلة و المتعلقة بالعقوبات و الغرامات الجبائية .

- الطلبات المتعلقة بالحقوق الأصلية :

لا يجوز طلب الإبراء أو التخفيف من الضرائب المباشرة و بالأخص الحقوق الأصلية إلا استثناء حسب ما ورد في المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية و هي الحالة التي يكون فيها المكلف في عوز أو ضيق الحال الذي يحول بينه وبين تبرئة ذمته إزاء الخزينة ، فيجوز له أن يلتمس إعفائه من الضرائب المؤسسة قانوناً أو التخفيف منها .

1- أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص ص 50-51

- الطلبات المتعلقة بالغرامات و العقوبات الجبائية :

يمكن للمكلف الذي يحوز على تبريرات جادة أن يقدم التماسا إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا على أن يكون طلبه مرفقا بالوثائق الالزمة (كمستخرج الجداول نسخة من الإشعار بالتسديد ...) ، وذلك في كل وقت دون أن يكون مقيدا بفترة زمنية معينة للإعفاء أو التخفيف من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي تعرض لها سواء منها ما تعلق بالوعاء الضريبي أو التحصيل ، و لتمكين اللجنة من إبداء رأيها على أكمل وجه في الوضعية المعروضة عليها ، يجب على المكلف المعنى أن يرفق مع التماسه كشف تسديد الحقوق الأصلية و بالأخص بالنسبة إلى الرسم على رقم الأعمال و الضرائب غير المباشرة ، التي يعد بالنسبة إليها تسديد الحقوق الأصلية إجباريا قبل اللجوء إلى هذه اللجنة .

ثالثا: طلبات قابضي الضرائب

في الحالات التي يكون فيها التحصيل غير ممكن لأسباب تعود إلى غياب المكلف أو وفاته أو إعساره ، يمكن لقابض الضرائب ابتداء من السنة الخامسة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل ، أن يطلب من اللجنة إقرار الحصص غير القابلة للتحصيل عديمة القيمة و ذلك بإتباع الإجراءات التالية⁽¹⁾ :

- تقديم الطلب:

إن الطلبات التي يقدمها قابض الضرائب المتعلقة بالحصص المراد إقرار عدم قابليتها للتحصيل تكون إجمالية ، بحيث أنها تنظم كل الحصص غير القابلة للتحصيل و تقدم إلى المدير الولائي في شكل بيانات قبل 20 أفريل من كل سنة على أن يتم ترتيبها كالتالي :

- حسب السنة التي دخل فيها الجدول للتحصيل

- بالنظر إلى نوع و طبيعة الضريبة

⁽¹⁾ - المادة 94 من قانون الاجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادة 43 من قانون المالية لسنة 2012

- حسب قيمة الحصص

1- التحقيق في الطلب و اتخاذ القرار :

يتم تسجيل طلبات قابض الضرائب الخاصة بإقرار الحصص التي يستحيل تحصيلها في سجلات خاصة تشبه إلى حد كبير السجلات الخاصة بتنقييد شكاوى المكلفين السابق ذكرها أمام الإدارة الجبائية .

توجه هذه الالات إلى المفتشيات المعنية بحيث يتولى رئيس المفتشية مسؤولية التحقق من صحة المعلومات المقدمة من طرف القابض ، فيتأكد على الخصوص من أن جميع إجراءات التحصيل قد اتخذت سواء ضد المكلف أو ورثته أو الأشخاص المتضامنين معه ، أي الوصول إلى آخر نتيجة و هي استحالة التحصيل .

أما إذا وجد اختلاف في الآراء بين القابض و رئيس المفتشية ، فالرأي الفاصل يعود إلى المدير الولائي ، و القرارات التي تتخذ لاعتبارات الحصص عديمة القيمة لا تبرئ ذمة المكلف بحيث يجب إعادة متابعتهم لتحصيل الضريبة حتى بالقسر إذا ثبتت بسرهم من جديد طالما لم يتم التقادم⁽¹⁾ .

الفرع الثالث : لجنة التوفيق

عندما تثبت الإدارة نقصان الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من الأطراف ، و قبل أن تقوم بإعادة تقييم الثمن ، فإنها تحاول و بطريقة ودية أن تحصل على الاعتراف بهذا النقص من طرف المعنيين ، و ذلك بإبرام اتفاق بينها وبين المكلف المعنى ، فيتم استدعاء الطرفين (البائع و المشتري) لعرض عليهم الاتفاق على المبلغ المعلن نقصه ، فإذا قبل بذلك فإنهما يقومان بإمضاء تعهد يلتزمان بموجبه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص ، و يشكل هذا التعهد بعد المصادقة عليه من الأطراف و المدير الولائي للضرائب عقدا جديدا و مطابقا للواقع .

1- عزيز أمزيان ، مرجع سابق ، ص 54

و بالتالي نقول بأن إعادة تصحيح القيم المصرح بها من الإطراف تتم إما عن طريق الاتفاق الودي بين الإدارة و المكلف أو عن طريق اللجوء إلى لجنة التوفيق⁽¹⁾.

أولاً : الاتفاق الودي بين الإدارة و المكلف

قبل اللجوء إلى لجنة التوفيق تقوم الإدارة الجبائية بدعوة الطرفين (البائع و المشتري) لتقديم التقييم الذي توصلت إليه ، فإذا قبل بهذا التقدير ، فيقومان بتوقيع تعهد يلتزمان بمقتضاه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص ، و يشكل هذا التعهد بعد إمضائه من الأطراف و المصادقة عليه من طرف المدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا يلتزم بمحتواه كل الأطراف الموقعين عليه⁽²⁾.

ثالثا: اللجوء إلى لجنة التوفيق

في حالة عدم التوصل إلى اتفاق ودي بين الطرفين تتم إجراءات التوفيق كما يلي :

1- ترفع الإدارة الجبائية الأمر إلى لجنة التوفيق، و يتم استدعاء الأطراف وفق الإجراءات النصوص عليها في المادة 38 مكرر 2 ج من قانون الإجراءات الجبائية ، بحيث يستدعي المكلفون المعنيون للمثول أمام اللجنة في أجل عشرون (20) يوما على الأقل قبل تاريخ اجتماع اللجنة ، و يتم إعلامهم بإمكانية الإدلاء بأقوالهم شفهيا أو ملاحظات كتابية أثناء حضورهم لاجتماع اللجنة ، وإعلامهم كذلك بإمكانية الاستعانة بمستشار يختارونه أو وكيله⁽³⁾

2- ينعقد اجتماع لجنة التوفيق وفقا للمادة 38 مكرر 2 ب من قانون الإجراءات الجبائية أساسا بدعوى من رئيسها ، و لا تكون مداولاتها صحيحة إلا إذا حضرها على الأقل خمسة أعضاء بما فيهم الرئيس ، و يترتب على هذا الاجتماع نتيجتين :

2- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 50

3- المادة 38 مكرر 2 ج من قانون الإجراءات الجبائية : معدلة بموجب المادة 38 من ق.م لسنة 2011

- إما التوصل إلى اتفاق بين الإدارة و المكلف و هنا يتم التوقيع على تعهد يصادق عليه المدير الولائي للضرائب ليصبح نافذا في مواجهة الأطراف .

- أما عدم توصل اللجنة لأي اتفاق بسبب رفض الاقتراح أو غياب الأطراف المعنية ، وهنا تصدر اللجنة رأيا بأغلبية الأصوات ، و يبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعنى بواسطة رسالة موصى إليها مع الإشعار بالاستلام و في العشرين (20) يوما الموالية لتبلغ رأي اللجنة تصبح الزيادة المقررة من اللجنة سارية المفعول و قابلة للتحصيل⁽¹⁾ .

- يثبت الاتفاق في محضر رسمي .

التساؤل الذي يثير عن مدى إلزامية اللجوء للجنة التوفيق ، أي مدى أحقيه المكلف في اللجوء إلى اللجنة و مدى سلطة الإدارة بالمقابل في رفض هذا الأمر أي هل هي مجبرة في حالة اكتشاف نقص في التقدير لإحالة محضر المعاينة للجنة أم لا ؟ .

و قد أجابنا مجلس الدولة على هذا التساؤل من خلال القرار رقم 6526 الصادر بتاريخ 2003/02/25 و المتعلق بخرق الإدارة الجبائية لإجراء الجوهرى النصوص عليه في المادة

04/140 من قانون التسجيل المتمثل في استدعاء المكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته أمام لجنة التوفيق يؤدي إلى إلغاء الضريبة المفروضة عليه⁽²⁾ .

أما بالنسبة لرأي لجنة التوفيق فإنه من خلال نص المادة 38 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية يكون ملزما للإدارة ، أي أن رأي اللجنة يبلغ مباشرة للمكلف دون أي وسيط .

1- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 51

2- (أنظر لقرار مجلس الدولة رقم 6526 الصادر بتاريخ 25/02/2003)، جمال سايس، مرجع سابق ، ص 228

المطلب الثاني: آراء لجان الطعن الإدارية

تقوم اللجان بإعطاء رأيها في المنازعات المطروحة أمامها و يكون ذلك بعد استكمال جميع الإجراءات القانونية و توافر النصاب اللازم لصحة الجلسات ، و عليه سنتناول في هذا المطلب آراء لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال (الفرع الأول) ثم آراء لجنة التوفيق (الفرع الثاني) لنتطرق بعدها لآثار الطعن أمام اللجان الإدارية في (الفرع الثالث) .

الفرع الأول: آراء لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال

من بين الاختصاصات التي تباشرها لجان الطعن الضريبي عملية فحص و دراسة الملفات المعروضة عليها و ذلك بالاطلاع على الوثائق المقدمة من الطرفين وكذا الاطلاع على التقارير المعدة حسب الحالة من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب ، و الاستماع إلى المكلفين المعندين أو من يمثلهم بعد استدعائهم قبل عشرون (20) يوما من تاريخ انعقاد الجلسة .

و بعد التأكد من أن ملفات الطعون أصبحت جاهزة للفصل فيها ، تعقد اللجنة المختصة جلساتها و ذلك بتتوافر النصاب المحدد قانونا و الموحد بالنسبة لجميع اللجان و هو الأغلبية .

مع العلم أن الطعن أمام اللجنة المختصة لا يوقف التنفيذ حتى وان كان قد تحصل عليه فيما سبق برفعه للشكایة فإنه ينتهي بصدور قرار المدير الولائي أو الموظف المختص حسب الحالة ، و لكن يمكن للمكلف الذي رفع طعنه أمام اللجنة المختصة أن يطلب تأجيل دفع

الضريبة ، و يسدد من جديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق و الغرامات محل النزاع طبقا للمادة 80-2 و الاستفادة من أحكام المادة 74 من قانون الإجراءات الجنائية⁽¹⁾ .

1- جاء في المادة 74 من قانون الإجراءات الجنائية: (يجوز للمكلف الذي ينارع من خلال شكوى ... أن يرجئ القدر المتنارع فيه من الضرائب المذكورة ، إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى ...)

أولاً: رأي اللجان و التوقيع عليها

بعد استكمال دراسة ملفات الطعون و التأكد أنها أصبحت جاهزة لطرحها أمام أعضاء اللجان لإبداء الرأي حول ما قدمه المكلف المشتكى، يتم عقد الاجتماع بحضور النصاب القانوني

1- رأي اللجان:

خلال الاجتماع يبدي كل عضو و تناقش بموافقة أغلبية الأعضاء الحاضرين و في حالة التساوي في الأصوات يرجح صوت الرئيس ، وتتجدر الإشارة في هذا الصدد إلى الخطأ الذي وقع فيه المشرع الجزائري في المادة 81 مكرر 2 حين جاء فيها <> تتلزم لجان الطعن بإصدار قرارها <> استعمل مصطلح القرار بدلا من الرأي كما هو وارد في بقية المواد الأخرى و الفرق بين المصطلحين بين و شاسع ، لأن الرأي يوحي بالاستشارة و الخيار بين قبوله أو رفضه بينما القرار يعني الفصل و التقرير ، والأصح أن المشرع فسد مصطلح الرأي كنتاج لعمل اللجان .

أما فيما يخص المدة المخولة للجان للرد على الطعون المرفوعة إليها فهي أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ وصول الطعن إلى رئيس اللجنة المختصة ، و إن كان المشرع عبر عنها بقوله <> من تاريخ تقديم الطعن <> و هو غير صحيح لأن الطعن كما سبق الإشارة إليه يرسل و لا يودع مباشرة أمام اللجنة⁽¹⁾ .

و تصدر اللجان آراء متضمنة رفضا أو قبولا صريحةين، مع العلم أن اللجان تتمتع بسلطة تقديرية في الرد على الطعون المرفوعة أمامها و هو ما يستفاد من المادة 81-2 بقولها <> ...فإن لم تبدي اللجنة قرارها في الأجل المذكور أعلاه فإن صمتها يعتبر رفضا ضمنيا للطعن <> وعليه بفوات أجل أربعة أشهر المحددة سابقا و المخصص للرد، فإن سكوت اللجنة يعد رفضا ضمنيا للطعن.

1- المادة 80-1 من قانون الإجراءات الجنائية السابق الذكر

و بالتالي فان آراء اللجان تعد إلزامية بالنسبة للإدارة إلا في حالة واحدة و التي نص عليها المشرع بصراحة من خلال تمكين المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب تأجيل تنفيذ رأي اللجان و هي الحالة التي يكون فيها الرأي مخالفًا صراحة لمادة قانونية دون الحق في إلغاء رأي اللجنة باعتبار أنه كان في غير صالح الإدارة .

و هذا ما سانده مجلس الدولة من خلال قراره رقم 51895 الصادر بتاريخ 2010/04/08 و الذي لم يجيز فيه لمدير المؤسسات الكبرى ، المدير الولائي ، رئيس مركز الضرائب ، رئيس المركز الجواري للضرائب إلغاء القرار الصادر عن لجنة الطعن للضرائب إذا تبين لهم أنه غير مؤسس طالما أن المادة 4-80 من قانون الإجراءات الجنائية لا تخول لهم سوى صلاحية إيقاف تنفيذه و الطعن في مدى مشروعيته أمام المحكمة الإدارية.

2- التوقيع على آراء اللجان و تبليغها :

يتم التوقيع على المحضر الذي حرر خلال الجلسة و المتضمن رأي اللجنة من طرف رئيس اللجنة ، و لا يشترط توقيع الكاتب أيضا لأن العبرة في المصادقة على آراء اللجان وجوب توافر النصاب القانوني المطلوب في كل لجنة ، بينما التوقيع على المحاضر إجراء شكلي يمكن أن يرجع فيه إلى القواعد العامة و إن كان هناك من يرى بضرورة توقيع كل من أمين اللجنة و كاتبها و إلا اعتبرت المحاضر باطلة⁽¹⁾ .

أما فيما يخص التبليغ فالآراء الصادرة عن اللجانتين الولائية و الجهوية فإنها تبلغ بواسطة كاتب اللجنة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب خلال عشرة (10) أيام من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة .

و بالنسبة للآراء الصادرة عن لجنة الطعن الضريبي على المستوى المركزي تبلغ بواسطة الكاتب إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى في أجل عشرين

(20) يوما من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة ، على أن يتم تبليغ التخفيضات والإعفاءات المقررة إلى المكلف بالضريبة صاحب الطعن اثر انتهاء اجتماع اللجنة بواسطة رئيسها ، أما الرأي فيبلغ للمكلف من طرف مدير مديرية المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب خلال شهر واحد ، على أن يتم تبليغها في شكل قرارات صادرة عن هذه الجهات على أن تكون مطابقة لرأي اللجنة كما تمت المصادقة عليها .

ثانيا : دور رأي لجان الطعن

تقوم لجان الطعن بتقديم آرائها في المنازعات المطروحة أمامها وعليه فهي لا تصدر قرارات فالفرق بين المصطلحين واسع ، ذلك أن القرار الإداري يكون ملزما أما الرأي فلا تكون له القوة التنفيذية و لا يكون ملزما للأخذ به إلا في حالة الرأي المطابق ، أما بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية ، وبالأخص نص المادة 80 منه نجدها تلزم الإدارة بتنفيذ رأي اللجنة و ذلك بإبلاغه إلى المكلفين و يسقط عنها هذا الالتزام في حالة واحدة فقط و هي التي يثبت لها أن الرأي كان غير مؤسس بمعنى أنه صدر مخالف لقانون الجبائي بصفة عامة .

يقع إثبات مخالفة رأي اللجنة للقانون على الإدارة ، و على مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب ، إصدار قرارا مسببا و الذي يجب أن يبلغ للمكلف الشاكبي⁽¹⁾.

الفرع الثاني : رأي لجنة التوفيق

إذا لم يتم الاتفاق بين الإدارة و المكلف سواء بالحضور الشخصي للمعني أو عن طريق إرسال ملاحظاته مكتوبة يرفع الخلاف إلى لجنة التوفيق و يتم استدعاء الأطراف وفقا لإجراءات المنصوص عليها في المادة 38 مكرر 2 ج للمثول أمام اللجنة عشرون (20) يوما قبل تاريخ اجتماع اللجنة⁽²⁾.

- المادة 81-4 من قانون الإجراءات الجبائية السابق الذكر

- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 52

إذا توصلت اللجنة إلى اتفاق المعينين فيتم التوقيع في الحال على تعهد يصادق عليه المدير الولائي للضرائب ليصبح نافذا في مواجهة المكلف .

أما إذا لم يتم الاتفاق كرفض الاقتراح من طرف المكلف أو غيابه ، تصدر اللجنة رأياً بأغلبية الأصوات ، و يبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعنى بواسطة رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام (المادة 38 مكرر 2 د) ، و بذلك يعتبر رأي اللجنة ملزماً للإدارة، بحيث يبلغ رأي اللجنة مباشرة للمكلف دون أي وسيط .

غير أن ما نعييه على المشرع إغفاله في النص على إلزامية تسبب قرارات هذه اللجنة نظراً لأن التسبب يعود بالفائدة سواء بالنسبة للإدارة أو المكلف ، فيستطيع أياً منها الاستناد عليه في أثناء رفع الدعوى الجنائية أمام المحكمة الإدارية بالرغم من أنه نص صراحة على إلزامية تسبب المدير الولائي عدم استجابته للشكایة⁽¹⁾ .

كما يمكن أن يكون التقرير الذي قدمه المكلف موضوع زيادة تلقائياً من طرف اللجنة في أجل عشرون (20) يوماً ابتداء من تبليغ رأي لجنة التوفيق .

الفرع الثالث: آثار الطعن أمام اللجان

إن ما تشيره آثار الطعن أمام اللجان الإدارية مسألتين تتعلقان باتخاذ القرار و بوقف التنفيذ :

أولاً: اتخاذ القرار

من خلال نص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجنائية فإن قرارات لجان الطعن الإدارية كلها تكون ((لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء ... يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين و في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا...)).

1- أمرزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص 57

يتضح من نص المادة أن قرارات اللجنة تتخذ بأغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين وأهم النصاب اللازم توفره لاجتماعها ، و في ظل غياب توضيح النصاب القانوني للتصويت يبقى التساؤل مطروح حول عدد الأعضاء الواجب الأخذ بتصوitem و متى يكون صوت الرئيس حيادي و مر ج في هذا التصويت خاصة و أن مثل هذا التساؤل قد يطرح بشدة إذا كان عدد الأعضاء فردي مثلا ، فهل يمكننا القول بتساوي الأصوات مثلا في حال حضور ثلث أعضاء للتصويت فقط ⁽¹⁾.

ثانيا : وقف تنفيذ القرار

تعد قرارات الإدارة الجبائية قرارات إدارية مبنية على قرينة الشرعية ، و بالتالي تتمتع بامتياز التنفيذ المباشر ، غير أن هذا التنفيذ يطرح مسألة وقه بمعنى آخر هل أن الطعن فيه لدى اللجان الإدارية يوقف تنفيذ القرار؟ .

تنص المادة 833 في الفقرة الأولى من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ((لا توقف الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية تنفيذ القرار الإداري المتازع فيه ، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك)) .

من خلال نص هذه المادة يمكننا القول أنه إذا كان الطعن في القرار أمام المحكمة الإدارية لا يوقف التنفيذ فإنه من باب أولى لا يوقف الطعن أمام اللجان الإدارية التنفيذ أيضا و هذا الأمر يؤكد أن للطعن نفس الأثر سواء تم أمام اللجان الإدارية أو أمام القضاء الإداري ⁽²⁾.

2- وفاء شيعاوي ، مرجع سابق ، ص 54

الخاتمة :

من خلال دراستنا لإجراءات الطعن في المنازعات الجبائية تبين لنا أن المشرع عمل على تحقيق التوازن في العلاقة النزاعية القائمة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية فمنح للإدارة سلطات واسعة في تقدير الوعاء و تحصيل الضرائب ، و بالمقابل منح للمكلف طرق وسبل تحميء من تعسف الإداره و المحافظة على مصالحه بالطعن في القرارات الصادرة عن الجهات الإدارية المختصة بتقديم شكوى أمام نفس الجهة الإدارية مصدرة القرار و هذا كإجراء أولي إلزامي ، و في الحالة التي لم يرضه قرار الإداره في ردتها على طعنه يمكن له اللجوء إلى مختلف لجان الطعن الإدارية التي خول لها المشرع النظر و إبداء آرائها في الطعون التي يرفعها المكلف أمامها ، غير أن الطعن أمام اللجان لم يعطه المشرع الصفة الإلزامية بل هو إجراء اختياري يمكن للمكلف تجاوزه باللجوء إلى الجهات القضائية المختصة من خلال مباشرة إجراءات رفع الدعوى القضائية .

و قد رأينا أن اشتراط المشرع للإلزامية تقديم الشكایة في بداية النزاع كإجراء أولي وجوبي له الواقع الإيجابي على الأطراف المتنازعة ، فمن جانب الإدارة تكون لها فرصة إعادة النظر في قراراتها ، من خلال تصحيح الأخطاء التي قد تقع فيها أثناء تحديد الوعاء أو إعادة تقييم التصريرات التي قدمها المكلف ، أما من جانب المكلف فقد مكنته الشكایة و خاصة في جانبها الشكلي البسيط الذي حدد المشرع حيث يمكن للمكلف تقديم الشكایة في ورق عادي غير مدموغ و لا يخضع لحقوق التسجيل و الطابع بتخفيف العبء الذي قد يتحمله في حالة اللجوء إلى رفع دعوى أمام القضاء .

لكن ما يعاب في الشكایة النزاعية هو إخضاعها لإجراءات مضبوطة و صارمة حيث قيدها المشرع بآجال زمنية متعددة و غير موحدة ، فمنها الآجال العامة و الاستثنائية ، والتي لا يمكن للمكلف الإلمام بها فتكون الشكوى التي قدمها خارج الآجال مصيرها الرفض من طرف الإداره الجبائية ، و يفقد بذلك المكلف حقوقه لجهله بالقوانين أو عدم التحكم فيها .

بالإضافة إلى ذلك فإن الإجراءات التي تتبعها الإداره أثناء التحقيق في الشكایة و ما تتميز به من بطئ دون آجال محددة للنظر و البت فيها تدفع المكلف إلى فقدان الثقة في جدية دراسة الطعون ، و أن الطعن أمام نفس الجهة التي أصدرت القرار لا جدوى منه .

فمن أجل علاقة متوازنة بين الطرفين و منح الثقة للمكلف في الإدارة الجبائية إعادة النظر في الآجال التي حددتها المشرع للمكلف أثناء تقديم الشكوى وجعلها موحدة ، بالإضافة إلى تحديد الآجال و إلزام الإدارة بالرد على جميع الشكاوى التي ترد إليها .

إن حرص المشرع على إنهاء النزاع في مرحلته الإدارية ، منح للمكلف حق الطعن أمام مختلف اللجان الإدارية التي تعمل على تقرير وجهات النظر بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة .

بالرغم من التعديلات التي مست سواء التركيبة البشرية أو مجال اختصاص اللجان حيث نجد أن المشرع قد ألغى في قانون المالية لسنة 2016 لجنة الدائرة الخاصة بلجنة الطعن في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال ، و استحدث اللجنة الجهوية و الذي لا نجد له أي مبرر من الناحية العملية خاصة إذا علمنا أن هذه اللجنة في الغالب تتظر في الشكاوى التي يقدمها المكلفين الذين يحقون رقم أعمال صغير و وبالتالي فإن إلغاؤها سيزيد من متاعب هذه الفئة ، أما التغييرات التي مست التركيبة البشرية و خاصة لما أصبح رئيس اللجنة محافظ حسابات أي أنه مطلع بصفة معمقة على القوانين الجبائية ، نأمل أن تساهم هذه التعديلات في تفعيل الدور الذي تلعبه اللجنة و الأهداف التي يتوخاها المشرع من وراء إنشائها ، غير أنها نعيّب على المشرع أن اقتراحات اللجنة مجرد آراء و لا ترقى إلى مستوى القرار ، و وبالتالي يمكن للإدارة عدم الأخذ بها و الطعن فيها قبل تنفيذها إذا ما رأت أنها مخالفة للنصوص القانونية .

فمن أجل أن تتحقق لجان الطعن الأهداف التي ترجى منها في إنهاء النزاع القائم سواء للمحافظة و حماية حقوق المكلف أو الحد من سلطات الإدارة ، على المشرع إعادة النظر في اقتراحات اللجنة الإدارية و اعتبارها قرارات ملزمة للإدارة بدلا من أنها مجرد آراء عليها تنفيذها ويمكن لها أن تطعن فيها بعد التنفيذ ، بالإضافة إلى تحديد آجال النظر و البث في الشكاوى صراحة يكون خاللها على اللجنة الرد على طعن المكلف صراحة .

أما على مستوى لجنة التوفيق فلن عملها ذو طابع تقني يتم من خلاله تبرير الإدارة لإعادة تقييم تصريح المكلف.

قائمة المراجع

النصوص و القوانين :

القوانين:

- 1 - القانون رقم : 21/01 المؤرخ في 22/12/2001 المعدل و المتمم المتضمن قانون الإجراءات الجبائية ، الجريدة الرسمية العدد 79 .
- 2 - القانون رقم 11/02 المؤرخ في 24/12/2002 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003 الجريدة الرسمية العدد 86.
- 3 - القانون رقم 24/06 المؤرخ في 26/12/2006 المتضمن لقانون المالية لسنة 2007 الجريدة الرسمية العدد 85
- 4 - القانون رقم : 09/08/2008/02/25 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية والإدارية ، الجريدة الرسمية العدد 21 .
- 5 - القانون رقم 13/10 المؤرخ في 29/12/2010 المتضمن قانون المالية لسنة 2011 الجريدة الرسمية العدد 80.
- 6 - القانون رقم 16/11 المؤرخ في 28/12/2011 المتضمن لقانون المالية لسنة 2012 الجريدة الرسمية العدد 72
- 7 - القانون رقم 08/13 المؤرخ في 30/02/2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 الجريدة الرسمية العدد 68 .
- 8 - القانون رقم : 10/14 المؤرخ في 30/12/2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية العدد 78 .

9- القانون 15/18 رقم المؤرخ في 30/12/2015 المتضمن لقانون المالية لسنة 2016
الجريدة الرسمية العدد 85

10- القانون 16/14 رقم المؤرخ في 28/12/2016 المتضمن لقانون المالية لسنة 2017
الجريدة الرسمية العدد 85

المراسيم:

- المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006 ، يحدد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، الجريدة الرسمية العدد 59 .

القرارات:

1- المقرر رقم 16 الصادر بتاريخ 28/05/1991 ، الصادر عن المديرية العامة للضرائب المتضمن إنشاء و تكوين و سير أعمال لجان الطعن على المستوى الولائي و الجهوي .

2- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009 ، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها الجريدة الرسمية العدد 20 .

المراجع:

الكتب :

1- العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة ، ط 3 ، الجزائر ، 2008 .

2- جمال سايس ، المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري ، منشورات كلية الجزائر ، 2014 .

3- حسين فريحة ، الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر مطبعة دحلب ، الجزائر ، 2005 .

4- حسين فريحة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، دار العلوم للنشر والتوزيع عنابة ، 2008 .

- 5- محمد عباس محرزي ، اقتصاديات الجبائية و الضرائب ، دار هومة ، الجزائر، 2004 .
- 6- مسعود شيهوب ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية ، ج 2 ، الهيئات و الإجراءات أمامها ، دمج ، ط 4 ، الجزائر ، 2007 .
- 7- مصطفى عوادي ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة مزوار ، الوادي ، 2009 .
- 8- عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، الجزائر ، 2005
- 9- فضيل كوسنة ، منازعات التحصيل الضريبي على ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر ، 2005 .
- 10- فضيل كوسنة ، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة دار هومة الجزائر ، 2010 .

الرسائل و المذكرات :

- أولا : أطروحتات الدكتوراه :
- 1- ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي دراسة مقارنة ، أطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة بسكرة ، 2014 - 2015
- 2- عليان مالك ، الدعوى الضريبية في النظام الضريبي الجزائري ، أطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر ، 2008-2009 .
- 3- وفاء شيعاوي ، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية ، أطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة بسكرة ، 2009 - 2010 .

ثانيا : رسائل الماجستير :

1- منصف ذيب ، الآليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في النظام القانوني
الجزائري ، رسالة ماجستير جامعة الوادي ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، 2013 -
2014

2- سليم قصاص ، المنازعة الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، رسالة
ماجستير ، جامعة قسنطينة ، 2006- 2007

المقالات :

1- عادل بن عبد الله ، عادل مستيري ، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة
الجبائية مقال منشور ، مجلة الفكر ، جامعة محمد خضر ، بسكرة ، الجزائر ، العدد الرابع
مجلة فكر ومجتمع ، الجزائر العدد 08 ، 2011

أحكام قضائية:

- مجلة المحكمة العليا ، الغش الضريبي و التهرب الجمركي ، عدد خاص ، قسم الوثائق
2009

المحاضرات:

- قاسي يوسف ، محاضرات في مقاييس المنازعات الجبائية أقيمت على طلبة سنة أولى
ماستر تخصص محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،
جامعة البويرة ، 2014 – 2015 .

المراجع باللغة الفرنسية :

1- Instruction générale sur les procédures contentieuses,
.mfdgidc , 2005

2- Instruction générale sur les procédures contentieuses,
mfdgidc , 2012

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
	المقدمة
05	الفصل الأول : إجراءات الطعن أمام الإدارة الجبائية
06	المبحث الأول: الشكایة كإجراء إلزامي
06	المطلب الأول : مفهوم الشكایة الجبائية
06	الفرع الأول : تعريف الشكایة
06	الفرع الثاني: إلزامية الشكایة
08	أولاً : أسباب إلزامية الشكایة
08	-1 أسباب واقعية
09	-2 أسباب قانونية
10	ثانياً : أهداف إلزامية الشكایة
10	-1 الأهداف الواقعية
11	-2 الأهداف القانونية
12	الفرع الثالث : موقف المشرع الجزائري من الشكایة
13	المطلب الثاني : شروط و مضمون الشكایة
13	الفرع الأول : شروط الشكایة
13	أولاً : الشروط الشكلية
15	ثانياً: الشروط الموضوعية
15	ثالثاً : آجال رفع الشكایة
15	- الآجال العامة
16	- الآجال الاستثنائية
17	الفرع الثاني : مضمون الشكایة
17	أولاً : عرض الدفوع
19	ثانياً : عرض الطلبات

فهرس المحتويات

19	1- حالات طرح الطلبات
19	2- عباء الإثبات في الشكاية
21	المبحث الثاني : إجراءات التحقيق في الشكاية و اتخاذ القرار
21	المطلب الأول : إجراءات التحقيق في الشكاية
21	الفرع الأول : إلزامية إجراء التحقيق
22	أولاً : قرارات الإداره الضريبيه بعد إجراءات التحقيق
22	ثانياً : مدة التحقيق و الجهة المختصة
25	ثالثاً : كيفية التحقيق
25	1- التحقيق عن طريق الاطلاع
26	2- حالات اللجوء إلى جهات خارجية عن الإداره الجبائية
27	الفرع الثاني : الجهات المختصة باتخاذ القرار
27	أولاً : على المستوى المحلي
27	1- اختصاص المدير الولائي للضرائب
28	2- اختصاص رئيس مركز الضرائب
28	3- اختصاص رئيس المركز الجواري للضرائب
29	ثانياً : على المستوى المركزي
29	1- اختصاص مديرية كبريات المؤسسات
30	2- اختصاص المديرية العامة للضرائب
31	المطلب الثاني : اتخاذ القرار بشأن الشكاية المقدمة
31	الفرع الأول : محتوى القرار
31	أولاً : حالة الرفض الكلي للشكاية
32	ثانياً : حالة التخفيف الكلي أو الجزئي
32	ثالثاً : حالة السكوت أو عدم الفصل في الشكاية
33	الفرع الثاني : تبليغ القرار
35	الفصل الثاني : إجراءات الطعن أمام лган الإدارية

فهرس المحتويات

36	المبحث الأول: تشكيلة لجان الطعن و اختصاصاتها
36	المطلب الأول : تشكيلة لجان الطعن
36	الفرع الأول : تشكيلة لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال
37	أولاً : لجنة الطعن الولائية
40	ثانياً : لجنة الطعن الجهوية
42	ثالثاً : لجنة الطعن المركزي
44	الفرع الثاني: لجنة الطعن الولائي
45	أولاً : اللجنة الولائية للطعن الولائي
46	ثانياً: اللجنة الجهوية للطعن الولائي
47	الفرع الثالث: لجنة التوفيق
48	المطلب الثاني : اختصاص لجان الطعن
48	الفرع الأول : اختصاص لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال
48	أولاً : اختصاص لجنة الطعن الولائي
49	ثانياً : اختصاص لجنة الطعن الجهوية
49	ثالثاً : اختصاص لجنة الطعن المركبة
49	الفرع الثاني: اختصاص لجنة الطعن الولائي
50	أولاً : اختصاص لجنة الطعن الولائي على مستوى الولاية
50	ثانياً : اختصاص لجنة الطعن الولائي على المستوى الجهو
50	الفرع الثالث : اختصاص لجنة التوفيق .
51	المبحث الثاني : إجراءات سير أعمال اللجان و آرائها
51	المطلب الأول : إجراءات سير أعمال اللجان

فهرس المحتويات

52	الفرع الأول : لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال
52	أولاً : إخطار لجان الطعن
53	ثانياً : شروط قبول طلب المكلف أمام لجان الطعن
54	الفرع الثاني : لجنة الطعن الولائي
54	أولاً : طلبات المكلف
55	1- <u>الشروط الشكلية</u>
55	2- <u>الشروط الموضوعية</u>
56	ثانياً : طلبات قاضي الضرائب
56	1- تقديم الطلب
57	2- التحقيق في الطلب و اتخاذ القرار
57	الفرع الثالث : لجنة التوفيق
58	أولاً : الاتفاق الودي بين الإداره و المكلف
58	ثانياً : اللجوء إلى لجنة التوفيق
60	المطلب الثاني: آراء لجان الطعن
60	الفرع الأول : آراء لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال
61	أولاً : رأي اللجان والتوفيق عليها
61	1- رأي اللجان
62	2- التوفيق على آراء اللجان و تبليغها
63	ثانياً : دور رأي اللجان
63	الفرع الثاني : رأي لجنة التوفيق
64	الفرع الثالث: آثار الطعن أمام اللجان
64	أولاً : اتخاذ القرار

فهرس المحتويات

65	ثانياً : وقف تنفيذ القرار
68	الخاتمة
72	فهرس المحتويات

الملخص

إن السلطات الواسعة و الامتيازات العديدة التي منحها المشرع للإدارة الجبائية في تحديد الوعاء و تحصيل الضرائب ، قابلها بضمانات تكفل للمكلف حقوقه و تحميه من تعسف الإدارية .

وفي إطار ممارسة الإدارة الجبائية لسلطاتها في تحصيل ديون الخزينة العمومية قد ترتكب أخطاء في حق المكلف مما يؤدي إلى نشوب نزاع بين الطرفين .

حرصا من المشرع في إنهاء المنازعات في مرحلتها الإدارية فقد أوجب على المكلف المتضرر من قرارات الإدارة وقبل التوجه إلى الجهات القضائية الطعن في هذه القرارات أمام نفس الجهة الإدارية المختصة ، من خلال تقديم شكایة نزاعية كإجراء إداري ملزم للمكلف ، حيث منح هذا الإجراء فرصة للإدارة بالإعادة النظر في قراراتها وتصحيح الأخطاء التي ارتكبتها سواء أثناء تحديد الوعاء أو عند إعادة التقييم للتصریحات التي قدمها المكلف ، وهذا في حدود شروط وإجراءات حددها القانون .

وفي الحالة التي لم يرضى فيها المكلف بقرار الإدارة في ردتها على الشکایة التي تقدم بها يمكنه إعادة الطعن كإجراء جوازي وفي نفس المرحلة أمام اللجان الإدارية المحلية أو المركزية وفي حدود اختصاص كل لجنة ، غير أن اقتراحات هذه اللجان مجرد آراء ولا ترقى إلى مستوى القرار مما جعل المكلف يتجاوزها في أغلب الأحيان لمباشرة إجراءات رفع الدعوى القضائية.