

جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



مذكرة ماستر

الميدان : الحقوق والعلوم السياسية
الفرع: حقوق
التخصص: قانون إداري
رقم:

إعداد الطالبة:

ميموني فضيلة

يوم: 2022/06/29

التظلم الإداري في المادة الضريبية

لجنة المناقشة:

رئيسا	أ. مح أ	جامعة بسكرة	كليبي حسن
مشرفا ومقررا	أ. مح أ	جامعة بسكرة	دحامية علي
مناقشا	أ. مساعد أ	جامعة بسكرة	عمارة علي

السنة الجامعية : 2021 - 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر والعرفان

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا في اتمام هذه المذكرة والذي ألهمنا الصحة والعافية
والكرامة فالحمد لله كثيرا

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "دحامنية علي" على كل ما قدمه
لنا من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في اثناء موضوع دراستنا في جوانبها
المختلفة كما نتقدم بجزيل الشكر إلى الأساتذة "عاشور نصر الدين" بقسم الحقوق
لما يبذله من جهودات بمنحه لي الوقت فلم يبخل علي بالنصح والإرشاد .

كما نتقدم بالشكر الجزيل للأساتذة قسم الحقوق لجامعة محمد خيضر بسكرة

كما نشكر كل من ساعدني من قريب وبعيد ولو بكلمة أو دعوة صالحة

ميموني فضيلة



الحمد لله والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية مذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى مهداة إلى روح والدي رحمه الله واسكنه فسيح جناته.

والوالدة الكريمة حفظها الله وأدامها الصحة والعافية

لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال من اخوة وأخوات.

إلى رفيقات المشوار اللاتي قاسمتني لحظات رعاهم الله ووفقهم، وأخص بالذكر الأخت سامية.

إلى كل قسم الحقوق وجميع دفعة 2021 جامعة محمد خيضر بسكرة

إلى كل من كان لهم أثر على حياتي، إلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلبي

ميموني فضيلة

مقدمة

لقد تطور دور الدولة من حارسة إلى دولة متدخلة نظرا للحاجة الملحة التي ألزمت الدولة في جميع الميادين بسبب النهوض بالتنمية الاقتصادية ، ومن أجل إنعاش اقتصادها وزيادة في مداخيلها ، وكذلك رفع المستوى المعيشي الذي هو المحور الأساسي لدى الدولة، وعلى هذا فإن الدولة أصبحت ملزمة في البحث عن الوسيلة التي تساعد في إنعاش اقتصادها وتحسين المستوى الاقتصادي، وذلك عن طريق إيجاد مصادر مالية تمكنها من حل مشاكلها الاقتصادية والنهوض بالتنمية.

ومن أهم هذه المصادر التي لجأت إليها الدولة تتمثل في الضريبة والتي تعتبر كإحدى الموارد الأساسية لتمويل نشاطاتها المتعددة، ولكن لم يتوقف الدور هنا بل وضعت لها مفاهيم خاصة بها وكذلك نظام قانوني خاص ينظمها مع خلق آليات مؤسسة قانونا لفرض تحصيلها و ضمانات تحميها.

فالأنظمة القانونية المتعلقة بالضريبة ظهرت قبل الاستعمار، حيث خضعت الجزائر منذ الأزمنة إلى الأنظمة الرومانية والبيزنطية إلى غاية اندماجها مع الأمة الإسلامية، خضعت إلى النظام العثماني قبل الاستعمار الفرنسي حيث كان في هذا العهد تفرض الضريبة الخراج على المسلمين و غير المسلمين كانت تفرض على أراضيهم، وكذلك الضريبة على التجار.

أما الضريبة خلال الاستعمار الفرنسي كانت الضرائب تفرض على الشعب الجزائري مع إعفاء الأوروبيين منها، وفي هذه المرحلة تعرض النظام الضريبي لعدة تناقضات حيث كان يفرض على الجزائريين العبء الأكبر من الضرائب المفروضة

وبعد غداة الاستعمار تطور النظام الضريبي ووضعت الجزائر الجديدة أنظمة خاصة بها وكان أول قانون الأمر رقم 157/62 المؤرخ بتاريخ 1962/12/31 فهذا القانون إعتمده الجزائر من فرنسا إلا ما يتعارض مع السيادة الوطنية، وتطور هذا النظام لأن قوانينه ظهرت فيها نقائص وتناقضات، إلى حين صدور أمر رقم 101/76 المؤرخ بتاريخ 1976/12/09، وجاء بتغييرات جذرية وغير المسار القانوني للضرائب.



وظلت التعديلات سائرة في قانون الضرائب، خاصة في الجانب الإجرائي منه في مجال المنازعات التي تقوم بين المكلف بالضريبة والجهة الإدارية، خاصة فيما يخص التظلمات الإدارية أمام إدارة الضرائب، المتعلقة بمنازعات الوعاء الضريبي والتحصيل الضريبي.

1/ أهمية الموضوع:

تكمن أهمية الموضوع من الناحية العملية والعلمية في:

*الأهمية العلمية:

تكمن أهمية الموضوع من الناحية العلمية في:

- معرفة الآليات القانونية الإدارية التي كرسها المشرع الجزائري للنظر في النزاعات الضريبية على مستوى إدارة الضرائب.

- معرفة أهم الثغرات القانونية التي أغفلها المشرع في جل القوانين المتعلقة بالضرائب خاصة في المجال المنازعات على المستوى الوعاء الضريبي والتحصيل.

- كما تكمن أهمية موضوع التظلم في المادة الضريبية في معرفة جل التعديلات الجزئية التي أضافها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية الأخير خاصة في الشكاوى التي ترفع أمام إدارة الضرائب والآجال التي مسها التعديل.

أما الأهمية العملية:

أما الأهمية العملية للموضوع تكمن في:

- تحسين الوضع داخل إدارة الضرائب سواء بالنسبة للإداريين أو المكلفين بالضريبة، من خلال معرفة كل من الطرفين مالهم من حقوق وما عليهم من واجبات.

- كما تظهر أهمية دراسة هذا الموضوع كونه متعلق بالخزينة العمومية والتي بدورها تعتبر المحور الأساسي في تحقيق التنمية الاقتصادية.

2/ أهداف الدراسة:



تتجلى أهداف الدراسة من:

-الهدف من دراسة الظلم الإداري المسبق في المادة الضريبية ، سعي إلى معرفة الإجراءات التي وجب إتباعها من خلال اتباع هذه الآلية، ومعرفة مدى فعالية المرحلة الإدارية في تسوية النزاعات الضريبية.

-معرفة الإشكالات القانونية والواقعية الموجودة على مستوى إدارة الضرائب، ووضع الاقتراحات من أجل البحث عن سبل لحلها من أجل الحد من تفاقم هذه المشاكل.

-محاولة الاحاطة بالتعديلات التي جاء بها المشرع في قانون المالية 2021 وقانون الجبائي 2020.

-بحكم أننا في الميدان هدفنا هو تسليط الضوء على أهم الثغرات القانونية وكذلك الواقعية بحكم الممارسة في إدارة الضرائب.

3/الدراسات السابقة:

إن في دراستنا لموضوع التظلم الإداري في المادة الضريبية تم الاعتماد على دراسات سابقة ومن هذه الدراسات التي تتعلق بالموضوع بالرغم من عدم وجود مراجع في التعديلات الأخيرة التي طرأت على قانون الجبائي وقوانين المالية، إلا أن هناك دراسات تم اعتمادها تتمثل في:

*رسالة دكتوراه الموسومة ب "الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر"، للطالبة لكحل عائشة، تخصص الدولة ومؤسسات عمومية، نوقشت سنة 2020/2019

حيث جاءت الباحثة تعالج إشكالية الآليات القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر حيث توصلت إلى مجموعة من النتائج:

-بخصوص المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري أغلب الأحكام الخاصة بإجراءاتها يتم الرجوع فيها إلى الأحكام العامة ضمن قانون الإجراءات الجزائية.

- صعوبة إمام المكلفين بالضريبة بكل القوانين الضريبية نظرا للتعديلات الكثيرة والمتتالية مما يؤدي إلى جهلهم لكل الإجراءات التي من المفروض يقومون بها.

أما نحن توصلنا من خلال معالجتنا إلى إشكاليتنا هذه إلى مجموعة من النتائج وهي:

- عدم فرض المشرع جزاءات صارمة حول عدم تسبيب الإدارة الجبائية للقرارات الصادرة في موضوع التظلم.

- إجراءات منازعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي تختلف عن تلك الإجراءات المتعلقة بالوعاء الضريبي.

* مذكرة ماجستير الموسومة ب الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري للطالب بدائية يحي، تخصص قانون اداري وادارة عامة، نوقشت سنة 2012/2011.

حيث جاءت الباحثة تعالج إشكالية تسوية النزاعات الضريبية في ظل التشريع الجزائري حيث توصل الباحث من خلال دراسته إلى مجموعة من النتائج وهي:

- أن المشرع لم يفعل دور لجان والزامية آرائها وتمتعها بالإستقلالية اللازمة للقيام بدورها، فمن الأفضل إستبدال هذا الطريق الإختياري للطعن بألية أخرى كالطعن التدرجي أو الرئاسي أمام إدارة الضرائب.

- التحقيق في التظلمات الموجهة إلى إدارة الضرائب يتم عبر جملة من الإجراءات تجعل من الجهة التي عملت على فرض الضريبة لها تأثير كبير على نتيجة التحقيق، وخاصة أن هذه العملية تسند للمفتش ذاته الذي قام بتأسيس الضريبة.

أما نحن توصلنا من خلال معالجتنا إلى إشكاليتنا هذه إلى مجموعة من النتائج وهي:

- جعل المشرع الجزائري تشكيلة لجان الطعن الضريبية ذات تشكيلة مختلطة، مع إدخال أعضاء من الإدارة الجبائية

- عدم تحديد المشرع الجزائري الطبيعة القانونية للجان الطعن.

4/طرح الإشكالية:



إن موضوع التظلم الإداري موضوع أثار إشكالات كبيرة على المستوى العملي والعلمي خاصة فيما يتعلق بالتظلم الذي يكون أمام إدارة الضرائب، إن المشرع الجزائري نظمه وجعله وجوبي نظرا لما فيه أهمية بالغة بالنسبة للطاعن من جهة وبالنسبة لمصلحة الضرائب من جهة أخرى، وهذا مما يدفعنا إلى طرح الإشكالية التالية:

ماهي الضمانات القانونية التي كفلها المشرع الجزائري للمكلفين بالضريبة من أجل تسوية منازعاتهم على مستوى ادارة الضرائب؟

5/أسباب إختيار الموضوع

هناك أسباب ذاتية والأخرى موضوعية:

تتمثل الأسباب الذاتية في:

- الميول الذاتي لموضوع التظلم الإداري أمام إدارة الضرائب.

- كما يكمن السبب في اختيارنا للموضوع ارتباطه بالوظيفة في مجال الضرائب والمنازعات المترتبة عنها.

أما الأسباب الموضوعية:

-يتمثل في النظر إلى جزئيات المرتبطة بهذا الموضوع ، والنقص الذي يتعرض لها المشرع والأبحاث السابقة، مما أدى بنا إلى البحث أكثر في هذا الموضوع والتفصيل فيه أكثر

-قلة تناول الدراسات القانونية لموضع التظلم في المادة الضريبية على مستوى إدارة الضرائب خاصة على مستوى كليتنا.

6/صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا صعوبات خلال معالجتنا لبحثنا ومن هذه الصعوبات هو عامل الوقت لم يسعنا الكثير من الوقت للبحث في هذا النوع من المواضيع الذي فيه الكثير من الثغرات.

وكذلك من الصعوبات التي واجهتنا هو نقص في المراجع متخصصة والتداخل بين قوانين المالية وقوانين الضرائب وكثرة التعديلات التي مست بالجانب الإجرائي ولم يصدر مراجع حولها خاصة في تعديل القانون الإجراءات الجبائية 2021.

7/ المنهج المتبع:

للإجابة عن إشكالية الدراسة اعتمدنا على منهج وهو تحليل مضمون من خلال تحليلنا لمجموعة من النصوص القانونية الخاصة بالضرائب، وكذلك قوانين المالية الجديدة 2021.

8/ تقسيم الموضوع:

وبناء على ما سبق وللإجابة عن الإشكالية تم تقسيم البحث إلى فصلين حيث جاء **الفصل الأول** تحت عنوان نظام التظلم الإجباري أمام الإدارة الجبائية والتي تناولنا فيه المبحث الأول التظلم الإداري كآلية لتسوية المنازعات وتضمن فيه مرحلة تقديم الشكاية، ومرحلة التحقيق والبت في الشكاية. أما المبحث الثاني تناولنا فيه التظلم الإداري كآلية لتسوية منازعات التحصيل الضريبي تضمن فيه الشروط المتعلقة بالتظلم والإجراءات المتبعة لرفع التظلم .

أما **الفصل الثاني** جاء تحت عنوان التظلم الاختياري أمام لجان الطعن الإدارية حيث تناولنا في المبحث الأول هيكله اللجان الإدارية ولجنة التوفيق والطبيعة القانونية للجان الطعن، وكذلك اختصاصاتها، أما المبحث الثاني تناولنا فيه إجراءات التظلم الإداري أمام لجان الطعن من خلال التطرق إلى كيفية سير أعمالها وكذا شروط التظلم وكذلك الآراء الصادرة عنها.

الفصل الأول:

نظام التظلم الوجوبي أمام

الإدارة الجبائية

تعمل الإدارة الضريبية على فرض و تحصيل الضرائب على المكلفين و المواطنين ومن جهة أخرى تعمل على فرض الرقابة الجبائية والتي تعتبر المحور الرئيسي لجعل المكلفين بالضريبة يقومون بتسديد المبالغ الضريبية لأنها واجب عليهم، إلا أنه في حالة تعنت المكلفين بالضريبة من دفع المبالغ الضريبية يؤدي هذا إلى وقوع نزاعات بين إدارة الضرائب والمواطنين، بحيث هناك نزاعا يتعلق بالوعاء الضريبي وهو النزاع الأساسي في الضريبة، وكذلك ما يتعلق بالتحصيل الضريبي ولتسوية هذه النزاعات الضريبية كفل المشرع الجزائري آليات و ضمانات تسوي الوضعية منها الطريق الودي الممثل في التظلم الإداري المسبق كآلية تسهل على القضاء الإداري تخفيف العبء عليه، ومن جهة أخرى يجعل للإدارة الضرائب مراجعة أعمالها إذا كانت غير دقيقة.

والتظلم الإداري في المنازعات الضريبية على مستوى إدارة الضرائب جعله المشرع وجوبي ، كما وضع إجراءات وأحكام تنظم هذه الآلية بموجب القوانين الجبائية.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: التظلم كآلية لتسوية منازعات الوعاء الضريبي

المبحث الثاني: التظلم كآلية لتسوية منازعات التحصيل الضريبي

المبحث الأول: التظلم الإداري كآلية لتسوية منازعات الوعاء الضريبي

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري أبقى على شرط التظلم والذي ورد في القانون بمصطلح الشكاية والذي اعتبره إجراء أولي إلزامي قبل اللجوء إلى القضاء في مجال المنازعات الضريبية، فيعتبر الطريقة القانونية التي تمكن المكلف بالضريبة بالحصول على حقوقه وديا فيما يتعلق بالوعاء الضريبي، والذي يمر بمرحلتين التاليتين، وهذا ما سنتناوله من خلال المطلبين الآتيين

المطلب الأول: مرحلة تقديم الشكاية

تعد مرحلة تقديم الشكاية من أهم المراحل التي كفلها المشرع على الذي تقع على عاتقه الضريبة من أجل الحصول على حقوقه من جهة ومن جهة تمنح إدارة الضرائب لمراجعة قراراتها الصادرة في حق المعني، ولهذا نجد المشرع الجزائري نص على إلزامية هذا الإجراء، نظرا لما فيه أهمية بالغة للإدارة ولا بد من مراعاتها، وهنا سنتناول مضمون الشكاية، وشروط رفعها من خلال الفروع الآتية:

الفرع الأول: شروط رفع الشكاية (التظلم الإداري المسبق)

إن النزاعات التي تتعلق بالضرائب بما فيها التظلم الإداري المسبق يقدمه المكلفين بالضريبة، وهذا ما جاءت به أحكام التظلم الإداري، حيث نظم هذا الأخير بموجب قواعد قانونية عامة ومنها نصوص قانونية خاصة، ولهذا يكون المدعى إذا سلك هذا الإجراء يجب أن يلتزم بشروطه وآجاله التي نص عليها القانون و إلا رفض تظلمه.¹

وعليه سنتناول في هذا الفرع الشروط التي يجب توافرها في التظلم الإداري المسبق

أولا/ الشروط الشكلية

بالرجوع لنص المادة (73) من قانون الإجراءات الجبائية 2021 نجدها نصت على الشكليات الآتية أنه:

¹ - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 11.

1/ يجب أن تكون الشكاوى فردية، وهذا الأصل في أن تكون الضريبة مقدمة شخصيا من طرف المكلف بالضريبة فرديا لكن المشرع أجاز على أن يكون للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة.

وعليه نقول أن لا بد أن ترفع الشكاوى أمام مصلحة الضرائب من طرف صاحب الحق الوحيد في التظلم وهو أن تتوفر فيه المصلحة والصفة، فالصفة في الشكاوى الضريبية تثبت للمكلف بالضريبة نفسه، بالتالي فمن انتفت هذه الصفة فيه لا تقبل شكاواه أمام مصلحة الضرائب¹، أما المصلحة فهي تكون الفائدة العائدة من تقديم الشكاوى، ومن خصائصها تكون فردية وفورية لتعلقها بضريبة التي فرضت على الطاعن.²

2/ لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع: إن المشرع الجزائري لم يشترط في التظلم الإداري المسبق الذي يرفعه الطاعن على مستوى إدارة الضرائب أن يكون في ورق مدموغ بل يكون تحريرها في ورق عادي.

3/ يجب تقديم شكاوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة بمعنى هنا أن تخص الشكاوية موضوعا واحدا أي أنها لا تتعلق بعدة أنشطة، بل بنشاط واحد.
4/ تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكاوى ما يلي:

- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي حالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول.

5/ تعيين موطن المشتكي بالرجوع للقانون الإجراءات الجبائية في نص المادة 75 من القانون 2021 يجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطن له في الجزائر.³

¹- عبد الباسط وفاء، المنازعات الضريبية وفقا لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، مصر دار النهضة العربية، مصر، 2006/2007، ص 56

²- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007/2008، ص 23

³- أنظر للمادة 73 من قانون رقم 16/20 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 2020، المتضمن قانون المالية لسنة

2021، المتضمن التعديل المتعلق بالقانون الإجراءات الجبائية، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية لسنة 2021، ج ع 83

وهنا نجد المشرع ميز بين الشخص طبيعي والشخص المعنوي في موطن المشتكى إذ يجب على الشخص الطبيعي أن يذكر بدقة موطنه .

أما إذا كان شخص معنوي مثلا مؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر فهنا إذا كانت المعاملات خاضعة للضرائب أوجب على هذه الأخيرة أن تعتمد لدى إدارة الضرائب ممثلا عنها مقيما بالجزائر، على هذا الأخير مباشرة تصرفاتها القانونية على مستوى الجزائر.¹

سادسا/كما ألزم المشرع الجزائري أنه يجب أن يكون الشكوى موقعة من طرف المكلف بالضريبة الطاعن من خلال النص في المادة 73 منه أن تكون "موقعة من طرف صاحبها".²

ثانيا/ الشروط الموضوعية

بالرجوع لنص المادة 73 من القانون الإجرائي الجبائي نجده نص على الشروط الموضوعية التي تتعلق بموضوع الشكاية وهي كالاتي:

فإن على المكلف بالضريبة عند تقديم شكواه يجب أن يفصل في محتواها من خلال تقديم الاعتراضات بجميع الحجج، وتتمثل هذه الشروط الموضوعية فيما يلي:

1/ ذكر الضريبة المعترضة عليها: وهنا ذكر نوع الضريبة التي يرفع التظلم الإداري بشأنها.

2/ بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة، وهذا في حالة عدم تعذر استظهار الإنذار.

3/ تقديم المكلف بالضريبة الذي هو الشاكي بعرض ملخص لوسائل واستنتاجات التي يقدمها من أجل تصحيح الأخطاء الإدارية.³

هذه الشروط الشكلية والموضوعية التي جاء بها القانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 وهنا نجد أن المشرع الجزائري حاول إعطاء في نص المادة 73 كل من الشروط الشكلية

¹ - بن شريف ليدية، بلقبة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص

قانون الاعمال، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2015/2016، ص13

² - أنظر للمادة 73 من القانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

³ - أنظر المادة 73 من القانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

والموضوعية الواجب توفرها في الشكوى أمام الإدارة المكلفة بالضرائب، وهنا المشرع أزم وجوبية التظلم مع تحديد شكل وموضوع التظلم الذي سيرفع أمام الإدارة.

الفرع الثاني: مضمون الشكاية

بعدها تستوفي الشكاية جميع الشروط الشكلية والموضوعية التي أوجبها المشرع فيها بموجب نص المادة 73، فهنا نص أيضا أنه على المكلف بالضريبة أي المتظلم بسبب الوعاء الضريبي أن يقدم في مضمون الشكاية الدفوع والطلبات بالتفصيل، وهذا ما سنتناوله كالتالي:

أولا/ عرض الطلبات في الشكوى

إن المنازعات الضريبية الاعتراض عليها يكون إما بسبب الوعاء الضريبي و إما على التحصيل، فهنا على المتظلم من الضريبة أن يبين في طلباته في مضمون التظلم أن الاعتراض يكون عن الوعاء الضريبي، وتتمثل الطلبات في هذا النوع من المنازعات فيما يلي:

1/ طلب تصحيح الخطأ المادي البسيط وهنا يكون عرض الأسباب بشكل موجز.¹

2/ طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي أو في حساب الضريبة أو تصحيح الخطأ المرتكب في مكان فرض الضريبة

3/ طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة عند الاقتطاع من المصدر أو عند تسديد الضريبة تلقائيا مثل الدفع الجزافي على الرواتب والأجور.

4/ طلب الإعفاء أو التخفيض من الضريبة المفروضة على المتظلم المفروضة عليه، وفي الغرامات والعقوبات المفروضة عليه بسبب الأخطاء، أو طلب إلغاء الضريبة المفروضة عليه لعيب في الإجراء.²

3/ طلب الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي مثل حالة التخفيض المقررة قانونا أو الاستفادة من الامتيازات الجبائية¹

¹- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2008، ص 17.

²- أنظر المادة 70 من القانون الإجراءات الجبائية الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية لسنة 2021.

الفرع الثالث: آجال الشكاية أمام الإدارة الجبائية

إن أجل تقديم الشكاية حددته المادة 1/72 من قانون الإجراءات الجبائية، فهي تخضع إلى آجال عامة وأخرى خاصة أو الاستثنائية.²، حيث تختلف هذه الآجال باختلاف موضوع الشكاية وهذا ما سنتطرق إليه كآلاتي:

أولاً/ الآجال العامة:

تقبل الشكاوى أمام إدارة الضرائب المعنية إل غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى³.

فالجدول الذي أدرج للتحصيل مثلاً في شهر فيفري 2011 يمتد أجل رفع الشكاوى بصدده إلى 31-12-2012.⁴

وهذه تعتبر القاعدة العامة، مثلما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 15/06/1985 رقم 42780 والذي يتعلق بقضية (خ-ع) ضد نائب المديرين تلمسان وفقاً لما هو ثابت في الحال أن المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ 26/01/1982 بعد ما سلم التبليغ بتاريخ 28/12/1981 في حين أن طلب التخفيض ولم يقدم إلا بتاريخ 23/08/1983، أي بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه في القانون المحدد ب 31/01/1982، وعليه صادقت المحكمة العليا على قرار المجلس عندما صرحت بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الآجال.⁵

ثانياً/ الآجال الاستثنائية

¹ - محمد الصغير بعلي، الوسيط في المنازعات الإدارية المتعلقة بالإجراءات المدنية والإدارية 09/08، ار العلوم للنشر والتوزيع، 2008، 240.

² - عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، القسم الثاني الجوانب التطبيقية، دار الجسور للنشر والتوزيع، 2013، ص 366.

³ - أنظر للمادة 72 من قانون إجراءات الجبائية.

⁴ - عمار بوضياف، المرجع السابق، ص 366.

⁵ - قصاص سليم، المرجع السابق، ص 27.

استثناء عن القاعدة العامة نجد أن المشرع خص حالات معينة تقتضي حساب آجال خاصة منها:

- حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة وهذا بالرجوع لنص المادة 72 من القانون الإجراءات الجبائية الجديد نجده نص على أن تقبل الشكاوى من السنة الثانية التي استلم من خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة وقوع أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

- في حالة إذا تعلق الأمر بالاعتراضات التي تخص الاقتطاع من المصدر للضريبة محل النزاع ، تمتد الآجال إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تمت فيها الاقتطاعات.¹

وعليه نقول أن الشكاوى تكون مقبولة من طرف إدارة الضرائب عندما ترسل في الآجال المحددة، أما إذا كان هناك تأخير في تسليم الشكاوى فإن على المكلف بالضريبة إثبات شكواه كانت مرسلة وفق الآجال، وأن التأخر جاء لظروف تتعلق بسير عمل الخدمة البريدية، ويكون الإثبات بجميع وسائل الإثبات.²

المطلب الثاني: مرحلة التحقيق في الشكاية

إن عملية التحقيق هي مرحلة التي تلي مرحلة تقديم الشكاية على مستوى مصلحة الضرائب، ويتم النظر في الشكاوى التظلمات من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة، لأن بالرجوع لقانون الإجراءات الجبائية في نص المادة 76 منه نجدها نصت على الجهات المختصة بالتحقيق في التظلمات المرفوعة أمامها، وكذلك الآجال للتحقيق والبت في هذه التظلمات، بحيث تختلف آجال التحقيق من هيئة إلى أخرى، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب:

¹-أنظر للمادة 72 من الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية .

²-خيشان ليلة، مصباح يوغرطة، المرحلة الإدارية في تسوية المنازعة الضريبية، مذكرة ماستر ، تخصص قانون العام للأعمال، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2016/2017، ص 27

الفرع الأول: الجهات المختصة بالتحقيق في الشكاية

لقد خول القانون الجبائي لجهات مصلحة الضرائب في التحقيق في التظلمات المرفوعة أمامهم وهذا من أجل الوصول إلى الحقيقة، وتحقيق العدالة الضريبية من جهة ومن جهة أخرى مراجعة إدارة الضرائب أخطائها عند البت في الشكاوى المرفوعة أمامها، وسنتناول الجهات المكلفة بالتحقيق.

أولا/ اختصاص المدير الولائي للضرائب

يختص المدير الولائي للضرائب بالبت في الشكاوى النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لاختصاصه الإقليمي، وهذا دون المساس بأحكام نص المادة 79 أنه والتي تنص على أنه " يتعين على المدير الولائي للضرائب تفويض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته، تحدد شروط منح هذا التفويض... " والتي يتجاوز مبلغها مائتي مليون دينار 200.000.000 دج.¹

ثانيا/ رئيس مركز الضرائب:

كما يمارس رئيس مركز الضرائب سلطته في إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار 50.000.000 دج أو يساويها، كما نصت الفقرة الثانية من المادة 79 على أنه يمكن لرئيس المركز تفويض سلطة قرارهما إلى الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم.²

ثالثا/ رئيس المركز الجوارى:

كذلك يبت رئيس المركز الجوارى باسم مدير الضرائب للولاية، في الشكاوى النزاعية المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التي يقل أو يساوي مبلغها عشرين مليون دينار 20.000.000 دج التابعين لمركزه، كما يمكن له تفويض سلطة قراره إلى أعوان الموضوعين تحت سلطته.

¹ - أنظر للمادة 01/78 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - أنظر المادة 78 الفقرة 07.

ومن خلال بيان الجهات المختصة بالتحقيق والبت في موضوع الشكاية نجد أن المشرع الجبائي الجزائري حدد صلاحية كل جهة حسب النصاب المالي بالنظر في هذا النوع من الشكاية واعتمد المعيار المالي.

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق في الشكاية

بعد تسلم إدارة الضرائب للتظلم من طرف الشاكي، تقوم الإدارة الضريبية بالتحقيق والنظر في التظلم من أجل الوصول إلى الحقيقة وذلك عن طريق إجراءات إلى غاية صدور القرار البت في منازعة الوعاء الضريبي، وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

يتم فحص التظلم الضريبي في نطاق رقابة الإدارة على أعمالها تحت ما يعرف بالرقابة الذاتية، حيث أن للإدارة الحق في أن تراقب أعمالها نفسها بنفسها من خلال مراجعتها للقرارات التي تصدرها فتقوم بتصحيح ما تكتشفه من أخطائها، أو ما يكتشفه المكلفين بالضريبة في تظلماتهم المرفوعة، فيترتب على ذلك سحب القرارات أو إلغائها أو تعديلها، والهدف من التظلم الإداري هو اكتشاف الأخطاء التي ترتكبها الإدارة، ويكون عند طريق رفعه من طرف المعني بالضريبة¹.

أولاً/ التحقيق من حيث الشكل:

بعد إيداع المكلف بالضريبة للتظلم أما الإدارة الضريبية يسلم له وصل استلام تظلمه، وهذا طبقاً لنص المادة 71 من قانون إجراءات الجبائية، تبدأ الإدارة الضريبية بدراسة تظلمه في سجل مخصص على مستوى المديرية الولائية للضرائب، ثم يحال إلى المفتشية المختصة التي قامت بتأسيس الضريبة من أجل التحقيق فيها لأن المفتشية تحتوي على كل المتعلقة بفرض الضريبة، فهنا يقوم بتسجيل هذا التظلم في سجل آخر على مستوى مفتشية الضرائب وهذا السجل موجود على مستوى كل المفتشيات، لأن كل مفتشية لها سجل مرقم يسجل فيه رقم الملف التاريخ والاسم، سنة الإصدار الضريبة كل المعلومات المتعلقة بالتظلم².

¹-لكحل عائشة، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، التخصص الدولة ومؤسسات،

كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2020/2019، ص 64-65

²- المرجع نفسه، ص 65

وبعد استلام المفتش المختص للشكوى الضريبية يبدأ التحقيق طبقاً لنص المادة 73 من القانون الإجراءات الجبائية، ويقوم بالتأكد من أن الشكوى قد استوفت جميع الشروط المنصوص عليها قانوناً.

فإذا كان هناك نقص في الشكل أو المضمون يسجل تحفظات ويخاطب المكلف بالضريبة يطلب منه تصحيح شكواه وإكمال الملف الناقص خلال 30 يوماً تحت طائلة عدم القبول شكلاً للشكوى، ويكون ذلك بواسطة رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام¹

وفي حالة عدم استلام الرد أو كان ناقصاً يمكن لكل من مدير الضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مركز الجوارى للضرائب إصدار قرار الرفض ويبلغه إلى المكلف بالضريبة وذلك في حالة كانت الشكوى يشوبها عيب يؤدي إلى بطلانها².

وهنا يقوم المكلف بالضريبة الطعن في قرار الرفض أمام لجان الطعن الإدارية أو أمام المحكمة الإدارية، وهذا طبقاً لما جاء في نص المادة الفقرة الأخيرة منها 73 من قانون الإجراءات الجبائية

ثانياً/ التحقيق من حيث الموضوع:

بعد فحص المكلف بالضريبة الجانب الشكلي للشكاية ينتقل إلى الجانب الموضوعي ويقوم في التحقيق من صحة المعلومات والوقائع الواردة في الشكوى وتفحص ودراسة الوسائل القانونية المعروضة من المكلف بالضريبة لدعم ادعاءاته، وهنا على إدارة الضرائب والجهة المكلفة بالتحقيق استدعاء المكلف بالضريبة للحصول منه على كل المعلومات والتوضيحات الضرورية المتعلقة بموضوع شكواه، كما له الانتقال إلى عين المكان والذهاب إلى المؤسسات العمومية والإدارات من أجل الاطلاع على كل الوثائق المرتبطة بملف الشكاية التي تساعده على التحقيق من أجل الوصول إلى نتائج دقيقة، وعلى المفتش التدقيق في الشكاية، وبعد انتهائه من جمع المعلومات والقيام بجميع التحريات اللازمة في الموضوع يقوم بتحرير الاقتراحات التي يراها مناسبة لحل النزاع، وبهذا يشكل تقرير يرسله إلى إدارة الجبائية التي

¹-أنظر للمادة 73 / 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- المرجع نفسه.

كافته بالتحقيق، بناءً عليها تقوم الإدارة الضريبية بالبت وإصدار قرارها في الآجال التي منحها إياها المشرع الجبائي، بحيث تختلف هذه الآجال من جهة إلى أخرى¹.

الفرع الثالث: آجال البت والقرار الصادر عنها

بالرجوع للقانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري منح آجالاً للجهات المعنية بالفصل في موضوع الشكوى آجالاً، وإصدار قرار مرتباً آثاراً قانونية، وهنا سنتناوله في هذا الفرع:

أولاً/ آجال البت:

- بالنسبة لرؤساء المراكز الجوارية للضرائب فقد حددها المشرع بأجل أربعة 04 أشهر من تاريخ استلام الشكوى.

- يبيت مدير الضرائب الولائي في الشكاية 04 أشهر من تاريخ تقديمها بالنسبة للشكاية المتعلقة بالتحقيقات المنجزة من طرف الهيئة المكلفة بالمراقبة الجبائية على المستوى الوطني فإن الإدارة المركزية تبت في الشكاية في أجل أربعة 04 أشهر من تاريخ تقديمها، وبالنسبة للشكاية المتعلقة بالتحقيقات المنجزة من طرف الهيئة المكلفة بالمراقبة الجبائية على المستوى الوطني فإن الإدارة المركزية تبت في الشكاية وتبلغ قرارها للمكلف بالضريبة عن طريق المدير الولائي للضرائب في أجل ستة 06 أشهر.²

- كما أنه يتعين على المدير الولائي للضرائب أخذ رأي الموافق للإدارة المركزية، ليتم البت في الشكاية وتبليغ المكلف بالضريبة في أجل ثمانية 08 أشهر.³

ويقلص هذا الأجل إلى شهرين 02 بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.⁴

¹ - صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2011، ص 28.

² - أنظر المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ - المرجع نفسه.

⁴ - أنظر المادة 76 من قانون إجراءات الجبائية.

نظام التظلم الوجودي أمام الإدارة الجبائية

أما فيما يخص الشكاوى التي تختص بها مديرية المؤسسات الكبرى فيبيت مدير كبريات المؤسسات بأجل ستة أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها.

ثانيا / صدور القرار:

إن القرار الذي تصدره الجهة الإدارية الجبائية المختصة، يعتبر الوسيلة القانونية التي تمارس بها المصالح الجبائية المختلفة لنشاطها الإداري في إطار العمليات الجبائية¹، وتتوصل إدارة الضرائب في عملية تحقيقها بالطلب الموجه من طرف المكلفين بالضريبة كما يلي:

- قرار القبول الكلي للشكوى وهنا تفصل الجهة المختصة بقبول كل طلبات المشتكي ويكون بذلك، إما بإعفائه من الضريبة محل الشكوى أو منحه تخفيضات التي طلبها في شكواه

- قرار القبول الجزئي للشكوى، وهنا يتم قبول جزء من الشكوى ورفض جزء منها.

- قرار بالرفض الكلي للشكوى وهنا الإدارة الضريبية تفصل بالرفض المطلق للشكوى وهذا لعدم استجابة طلبات الشاكي المكلف بالضريبة².

¹-زاقى درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة ماجستير في إطار الدكتوراه، تخصص دولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2016/2017، ص 31.

²-زاقى درين، المرجع نفسه، ص 32-33.

المبحث الثاني: كآلية لتسوية منازعات التحصيل الضريبي

إن عملية تحصيل الضريبة يقصد بها تلك العمليات والإجراءات التي تقوم بها الإدارة المكلفة بالضريبة من أجل نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى صناديق الخزينة العمومية، وهذا بعد تحديد الوعاء الضريبي.

وبعد مرور بمرحلة تحديد الوعاء الضريبي تأتي مرحلة التحصيل الضريبي وهي مرحلة تتسم بنوع من السرعة في تحصيل الديون المفروضة على المكلفين بالضريبة، ولهذا تعتبر مرحلة التحصيل الضريبي المرحلة التي تكون فيها الضريبة وصلت إلى آخر مراحلها من التنفيذ، ولهذا نجد أن هذه المرحلة نظراً على مستواها منازعات تتعلق بالتحصيل، وهذه المنازعات تمر بإجراءات بما فيها وجوبية رفع تظلم إداري على مستوى إدارة الضرائب قبل اللجوء إلى القضاء، بحيث يمر التظلم الإداري بإجراءات ولا بد من تتوفر فيه مجموعة من الشروط نص عليها المشرع الجزائري في القانون الجبائي، وعليه سنتناول في هذا المبحث كل من الشروط التي يجب أن يتضمنها التظلم بالنسبة لتحصيل الضريبي وكذلك الإجراءات الخاصة به في المطلبين التاليين:

المطلب الأول: أنواع وشروط التظلم الإداري في منازعات التحصيل الضريبي

إن التظلم الإداري أو ما يعرف بالاعتراض في التحصيل الضريبي يتعلق باعتراض المكلف بالضريبة على شرعية شكل إجراء المتابعة أو الاعتراض على وجوب التحصيل أو التحصيل الجبري، وهنا الاعتراضات يقوم بها المكلف بالضريبة تتعلق بكل إجراء يقوم بها قابض الضريبة¹، وعليه سنتناول هنا الشروط التي يجب أن تتوفر في شكل ومضمون التظلم في التحصيل الضريبي.

¹-انظر المادة 1/153 من قانون الإجراءات الجنائية.

الفرع الأول: أنواع التظلمات المتعلقة بالتحصيل الضريبي

بالرجوع لنص المادة 153 الفقرة الثاني من قانون الإجراءات الجبائية منها نجد أنها نصت على أنواع التظلمات في التحصيل الضريبي والمتمثل في نوعان من التظلمات نتطرق لها كالآتي:

أولاً/ التظلمات المتعلقة بالتحصيل من حيث الشكل

وهذه التظلمات تتعلق بإجراءات التحصيل التي تقوم بها إدارة الضرائب، وبالتالي على هذه الأخيرة أن تحترم هذه الإجراءات ونجد أن المشرع قيد الإدارة بهذه الإجراءات وهذا من أجل ضمان شرعية الإجراءات من أجل التحصيل الضريبي، ومن جهة ضمان حقوق المكلفين بالضريبة.

ثانياً/ التظلمات المتعلقة بالتحصيل من حيث الموضوع

وتتمثل هذه التظلمات في حالة عدم تسوية المكلف بالضرائب وديا، هنا تقوم الإدارة الضريبية باتخاذ إجراءات لتحصيل الضريبة جبرياً، وهذا ما يطلق عليه بالتحصيل الجبري في حالة عدم نجاحها بالطريق الودي مع المكلف بالضرائب، وهذه التظلمات تكون هي محل التظلم من قبل المكلف بالضريبة وهذه في حالة عند اتخاذ الإدارة الطريق الجبري، ونتطرق إلى التحصيل الجبري.¹

1/ التحصيل الجبري:

إن التحصيل الجبري هو طريق تشقه إدارة الضرائب بممارستها سلطة في التحصيل الضريبي وذلك عن طريق وسائل التحصيل الجبرية، وهو الضغط على المكلف بالضريبة وإجباره على دفع مستحقاته جبراً، ولهذا نجد أن المشرع أحاط ضماناً التظلم من أجل حماية حقوقه.

وتتمثل طرق التحصيل الجبري في:

¹-زافي دارين، المرجع السابق، ص42

أ/بيع المحجوزات: بالرجوع لنص المادة 351 من القانون المدني نجده نص على هذا التصرف والتي ترد على المحل التجاري أو المهني، بحيث يلتزم البائع أن ينقل للمشتري ملكية أو حقا عماليا آخر في مقابل ثمن نقدي...¹ ونجد أن بيع المحجوزات في القانون المدني يختلف عن ماهو معمول به البيع من أجل تحصيل أموال الخزينة العمومية ، وهذا لما نرجع للمواد 151 و152 من قانون الإجراءات الجبائية التي نظمت كيفية البيع.²

ب/الغلق المؤقت للمحل التجاري

بالرجوع لمادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية على قواعد تنظم عملية الغلق بكونه إجراء ماس بحقوق الأفراد، والذي يعتبر وسيلة جبرية لإجبار المكلف بدفع مستحقات الضريبة التي تقع على عاتقه.

ج/ الحجز الإداري:

وهنا في حالة عندما لا يستجيب المكلف بالضريبة للتنبيه الذي تم إعداره به الإدارة الجبائية، يقوم قابض الضرائب بحجز أموال المدين المنقولة أو العقارية وهذا الطريق يكون ضمانا لسداد الديون الضريبية، في حالة ثبوت أن المكلف بالضريبة لم يستجب لمدة معينة جاز توقيع حجز تنفيذي، ومنه بيع الأشياء المحجوزة لتحصيل الضرائب.³

الفرع الثاني: شروط قبول التظلم الإداري في نزاع التحصيل الضريبي

بالرجوع للمشرع الجزائري نجده نص على شروط قبول الاعتراض في نزاع التحصيل

الضريبي من خلال نص المادة 153 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية والتي تتضمن

¹-أنظر للمادة 351 ، من الأمر 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم بموجب القانون 07/05 المؤرخ في 13 ماي 2007، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية، الصادرة بتاريخ 2007/05/13، الج عدد 31.

²-نادية فضيل، القانون التجاري الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص-ص 237-239.

³-رايح بن زراع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، دار العلوم للنشر، عنابة، الجزائر، 2014، ص 41.

شروطين في فقرتين أساسيتين الأولى تتعلق بالآجال والثانية بوسائل الإثبات ، وكذلك شروط شكلية وشروط موضوعية.

أولاً/ الشروط الشكلية:

وتتمثل الشروط الشكلية تلك التي نصت عليها المادة 73 من قانون إجراءات الجبائية والممثلة في:

- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع

- يجب أن تكون ممضية خطياً من قبل المشتكي

- أن تتضمن البيانات الأساسية كالبيانات المتعلقة بالهوية المشتكي وطبيعة المتابعة المعترض عليها.¹

ثانياً/ الشروط الموضوعية:

وهي الشروط المتعلقة بموضوع الشكاوى المعترض عليها مثل قد يكون من أجل التحصيل الجبري الذي قامت بها الإدارة الضريبية ويتضمن الاعتراض على المتابعات ما يلي:

- تحديد الإجراء المعترض عليه

- الدفوع التي تدعم طلب المشتكي

- مختلف وسائل الإثبات من وثائق ومستندات

- طلبات المشتكي التي يجب أن تكون واضحة

¹-أنظر للمادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق

ثالثا/ شرط الآجال

بالرجوع لنص المادة 153 مكرر من القانون إجراءات الجبائية على أنه تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على إجراء المتابعة تحت طائلة البطلان في أجل شهر اعتبارا من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه، كذلك نصت على أنه تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل على التحصيل الجبري وذلك تحت طائلة البطلان في أجل شهرا اعتبارا من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة، كما نجد أن المشرع الجزائري حدد أجل طلب استرداد الأشياء المحجوزة، وذلك في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ الذي علم به صاحب طلب الحجز.¹

رابعا/ تدعيم الاعتراض بوسائل الإثبات

بالرجوع لكلا من النصوص المواد 153 و 154 من قانون إجراءات الجبائية على أنه تدعم كل المتابعات بوسائل الإثبات المفيدة، بحيث نصت المادة 154 من نفس القانون على أنه يحرم طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقا بكل وسائل الإثبات، إلا أن نجد المادتين نصت على الإثبات لكنها لم تتكلم عن وسائل الإثبات ولم تحدها²، وهنا نجد أن المشرع الجزائري ترك المجال مفتوحا للمكلف بالضريبة استخدام أي وسيلة من أجل إثبات عدم شرعية شكل و إجراءات المتابعات وعدم قانونيتها، وذلك بكل الوسائل القانونية المتاحة.

المطلب الثاني: إجراءات الفصل في التظلم الإداري في مادة التحصيل

بعدها يتم تقديم الطلب المتضمن الاعتراض عن المتابعات وذلك في الآجال المحددة في القانون، مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب وحسب الجهة في مجال اختصاصها تسليم وصل له ، وأجل الفصل يكون في أجل شهرين ابتداء من تاريخ تقديم الاعتراض.³

¹ -أنظر للمادة 153 من قانون إجراءات الجبائية، المصدر السابق.

² - أنظر للمواد 153، 154، المصدر نفسه.

³ - أنظر المادة 153 مكرر 1 من قانون إجراءات الجبائية، المصدر نفسه.

الفرع الأول: إجراءات الفصل في التظلم المتعلق بمنازعات التحصيل الضريبي

نظرا للمادة 153 من قانون إجراءات الجبائية نجدها نصت على إجراءات سير الشكوى، حيث ترسل الشكاوى المتعلقة بمنازعات التحصيل الضريبي وجوبيا حسب الحالة إلى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي التابع له حسب ما تم التطرق له آنفا بالنسبة للجهات المختصة بالفصل في موضوع الشكوى، حيث يتم تسليم وصل وتثبيت الشكوى، ويمكن لإدارة الضرائب أن تطلب من المشتكي تدعيم ملفه بجميع المستندات التي بحوزته ، وهذا عن طريق رسالة موصى بها مع إشعار بالاستلام التبليغ.¹

الفرع الثاني: الجهات المختصة بالفصل التظلم المتعلق بالتحصيل الضريبي

بالرجوع للمادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الأولى نجدها نصت على الجهة التي يوجه إليها التظلم والتي تختص بالفصل فيه إلى كل من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو إلى رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له القابض الذي مارس المتابعات.

يبت مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي في الشكاوى التي تدخل في مجال اختصاصه في أجل شهرين(2) من تاريخ تقديم الشكوى، وفي حالة الرفض يمكن للمشتكي اللجوء إلى القضاء الإداري.²

وبعد الفصل في موضوع الشكوى وصدور القرار يبلغ القرار الذي يكون مسببا قانونا، إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار الاستلام ، وما يلاحظ أن المشرع هنا أضفى الشرعية على القرار من خلال إلزام الجهات المختصة بالفصل في التظلم بتسبيب يبت مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي في الشكاوى التي تدخل في مجال اختصاصه في أجل شهرين(2) من تاريخ تقديم الشكوى، وفي حالة الرفض يمكن للمشتكي اللجوء إلى

¹ - أنظر المادة 153 من القانون الإجراءات الجبائية.

² - أنظر المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية.

نظام التظلم الوجودي أمام الإدارة الجبائية

القضاء الإداري، وبعد الفصل في موضوع الشكوى وصدور القرار يبلغ القرار الذي يكون مسببا قانونا، إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار الاستلام ، وما يلاحظ أن المشرع هنا أضفى الشرعية على القرار من خلال إلزام الجهات المختصة بالفصل في التظلم بتسبيب القرار .¹

كما نجد المشرع منح للشاكي اللجوء إلى القضاء الإداري المتمثل في المحكمة الإدارية عندما لا يرضيه القرار الصادر من قبل الجهات المختصة.

¹ - أنظر للمواد 153-153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية ، المصدر السابق

الفصل الثاني:

نظام التظلم الإختياري أمام

لجان الطعن الجبائية

نظام التظلم الإختياري أمام لجان الطعن الجبائية

إضافة إلى التظلم الإداري الإجباري الذي ألزمه المشرع الجزائري أمام الإدارة الضريبية، وكضمانة للمكلف بالضريبة ، كذلك جوازية المكلف بالضريبة اللجوء إلى التظلم الإداري أمام هيئات إدارية نظمها القانون الإجرائي الجبائي، ونظم الإجراءات القانونية التي يجب إتباعها، وذلك بعد مرور بمراحل الطعن الإجباري من خلال تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب، وبالتالي أقر المشرع نظام التظلم أمام اللجان الطعن الإدارية وهذا عندما يرفض تظلم المكلف بالضريبة كليا أو جزئيا، فيجوز هنا اللجوء إلى هذه الهيئات من أجل مراجعة قرارات إدارة الضرائب والبحث في مدى مشروعيتها وذلك من خلال رقابة سبب رفض الإدارة للتظلم الإجباري. عليه قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين التاليين سنتطرق لهما كالتالي:

المبحث الأول: لجان الطعن كآلية لتسوية المنازعات الضريبية

المبحث الثاني: لجنة التوفيق (لجنة المصالحة)

المبحث الأول: هيكل لجان الطعن الضريبية

بالرجوع لقانون الإجراءات الجبائية نجده أقر لجان الطعن من أجل تسوية المنازعات الضريبية وهذه أيضا ضمانات وطريق كفله المشرع من أجل حصول الطاعن على حقه وذلك قبل اللجوء إلى الطريق الهجومي وهو القضاء الإداري، فنص على آلية التظلم أمام لجان الطعن وهذا الطريق جعله اختياري فله أن يسلكه أو يسلك طريق القضاء، كما ننوه أن لجان الطعن تنظر فقط في منازعات الوعاء الضريبي دون منازعات التحصيل الضريبي، وهذا ما سنتطرق له بالتفصيل من خلال المطالب الآتية:

المطلب الأول: اللجان الإدارية

إن المشرع الجزائري نجده استحدث بموجب قانون الإجراءات الجبائية لجان إدارية تعمل على إعادة النظر في الشكاية الإدارية في حالة إذا المكلفين بالضريبة لم يقتنعوا بالقرار الذي صدر من الجهات الإدارة الجبائية ، نصبت لجان إدارية بموجب قانون الإجراءات الجبائية وهذا عن من خلال تنظيم وضعها الهيكلي، عن طريق وضع النظام القانوني لها من جميع النواحي، من التشكيلة إلى اختصاصها القانوني المحدد بموجب كل التعديلات التي مر بها قانون الإجراءات الجبائية، وعليه من خلال هذا سنتطرق في هذا المطلب إلى اللجان الإدارية فيما يأتي:

الفرع الأول: اللجنة الولائية

لقد نص قانون الإجراءات الجبائية عل أنه في حالة رفض إدارة الضرائب لشكوى المكلف بالضريبة يجوز له اللجوء إلى لجان الطعن وهذا حسب كل هيئة واختصاصها، فهنا اللجنة الولائية نجد نظمها قانون الإجراءات الجبائية، وطرأت عليها عدة تعديلات من خلال القوانين السابقة إلى يومنا هذا، وهنا سنتطرق إلى كل من اختصاصات وتشكيلة لجنة الولائية وكيفية سير عملها.

أولا/ تشكيلة اللجنة الولائية

تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، فيتم وضع هذه اللجنة على مستوى كل ولاية فتقوم هذه اللجنة بالنظر في الطعون إلزاميا

نظام التظلم الإختياري أمام لجان الطعن الجبائية

للحصول على اصلاح الأخطاء المترتبة على الوعاء وحسابه¹، ونظرا لأهمية هذه اللجان سنتطرق إلى تشكيلتها وذلك بالرجوع لنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية نصت على أنه تتشكل اللجنة من:

-محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا.

-عضو من المجلس الشعبي الولائي

-ممثل واحد (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل .

-ممثل واحد(1) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل

- ممثل(1) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

- ممثل واحد(1) عن غرفة التجارة والصناعة للولاية؛

- ممثل(1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية

- المدير الولائي للضرائب، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم ، على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية.²

بالنظر إلى تشكيلة لجان الولائية هي تشكيلة تضم جميع القطاعات بما فيها قطاع التجارة قطاع الصناعة وكذلك الجانب المحاسبي متمثل في محافظ الحسابات وممثل غرفة الوطنية لمحافظ الحسابات، تعتبر تشكيلة نوعية نظرا للأعضاء فهذا يضمن مصداقية في أي قرارات تتخذها.

لكن لو نظرنا إلى الفقرة الأخيرة من المادة 81 مكرر نرى أن المشرع أضاف في التشكيلة جهات ممثلة في المدير الولائي للضرائب ورئيس المركز للضرائب وغيرها فهذه الأعضاء هي تابعة للإدارة الضرائب وهنا لا نتوقع أن تكون هذه اللجان أكثر حيادية لأن هذه الأعضاء سبق وأن نظرت في التظلم الإجباري على مستوى الإدارة الضريبية.

وهذا أكبر إشكال كان من الممكن على المشرع إعادة النظر في تشكيلة اللجنة الولائية للطعن.

¹-انظر المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- أنظر للمادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية

ثانيا/ اختصاصات لجنة الطعن الولائية

بالرجوع لنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية نصت على انه تختص اللجنة ب:

-النظر في النزاعات التي تقل قيمتها أو تساوي عشرين (20) مليون دينار والتي سبق و أن الإدارة أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

- وتجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ولا يصح اجتماعها إلا بحضور أغلبية الأعضاء.

-تقوم اللجنة باستدعاء المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها، وهذا من أجل تحضير المكلف بالضريبة دفاعهم وكذلك وابداء طلباتهم أما لجنة الطعن الولائية.¹

-الموافقة على آراء لجنة تكون بالأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.

-وتبلغ آراء اللجنة التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب إلى المدير الولائي للضرائب وذلك خلال أجل(10) يوما ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

إن اختصاص لجنة الطعن الولائية يتحدد حسب المعايير التالية والمتمثلة في:

-موضوع الطلبات والتي يتم تحديدها من قبل المكلف بالضريبة صاحب الشكوى.

- كما يتحدد اختصاص اللجنة الولائية بالمعيار المالي .

-الهيئة التابع لها المكلف بالضريبة صاحب الطلب.²

¹ - انظر المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

² -يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة الماجستير، تخصص قانون اداري و إدارة عامة، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011، 2012، ص96-103.

وعليه نقول أن أعمال اللجنة الولائية تبقى مجرد آراء لا ترقى لأن تكون قرارات ، لأن القرارات تكون نافذة في مواجهة الجميع وتكون قابلة للطعن أمام القضاء، لكن الآراء لا تقبل الطعن أمام القضاء وتؤخذ على سبيل الاستئناس فقط.

وهنا نطرح الإشكال ونقول ماهي الطبيعة القانونية لآراء لجنة الطعن الولائية؟

لما ندرس قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري لم يكيف آراء لجنة الطعن الولائية على أنها قرارات وجعلها مجرد آراء؟

الفرع الثاني: اللجنة الجهوية للطعن

وهنا سنتطرق إلى اللجنة الجهوية من خلال بيان تشكيلتها وإختصاصاتها التي جاء بها قانون الإجراءات الجبائية فيمايلي:

أولا/ تشكيلة اللجنة الجهوية

بالرجوع للقانون الإجراءات الجبائية في نص المادة 81 مكرر من الفقرة الثانية نجدها نصت على تشكيلة اللجنة الجهوية، بحيث تتشكل اللجنة من:

-المدير الجهوي للضرائب أو ممثله، برتبة نائب مدير

-ممثل(1) عن المديرية الجهوية للخزينة، برتبة نائب مدير

-ممثل واحد(1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.

- ممثل واحد(1) عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب، برتبة رئيس مكتب على الأقل.

- ممثل واحد(1) عن غرفة التجارة والصناعة التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.

- ممثل واحد(1) عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.

- ممثل واحد(1) عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين.¹

¹-أنظر المادة 81 مكرر الفقرة الثانية من القانون الإجراءات الجبائية.

في حالة وفاة أو استقالة أو اقالة أحد الأعضاء

كما يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة، خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.

ثانياً/اختصاصات اللجنة الجهوية

تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20.000.000) ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000) دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

كما تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم بالاستدعاء قبل 20 يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعها.

ويتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأعضاء يكون صوت الرئيس مرجحاً، كما تبلغ هذه الآراء التي يمضيها الرئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.¹

نلاحظ من خلال التطرق إلى تشكيلة واختصاصات اللجنة الجهوية مثلها مثل اللجنة الولائية تصدر آراء توقع من طرف رئيسها، ثم ترسل إلى المدير الولائي، وهذا يصعب علينا أمر معرفة الطبيعة القانونية لهذه الآراء التي تصدر عن اللجنة.

الفرع الثالث: لجنة الطعن المركزية

بالرجوع للمادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية في الفقرة الثالثة منها نجدها نصت على تشكيلة واختصاصات للجنة المركزية، فهنا سنتناول عضويتها وكيفية سيرها.

أولاً/ تشكيلة اللجنة:

¹ -أنظر المادة 81 مكرر الفقرة الثانية، من قانون الإجراءات الجبائية.

تتشكل لجنة الطعن المركزية مما يلي:

-الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا.

-ممثل(1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مديرا

- ممثل(1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير

- ممثل(1) عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير.

- ممثل(1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير

- ممثل(1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة

- ممثل(1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة

-مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.

وفي حلة الوفاة أو استقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيين أعضاء جديدة.

كما أنه يمكن للجنة أن تعين، إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري.

ويعين المدير الفرعي المكلف بالجان الطعن المديرية العامة للضرائب، عضوا مقرر في اللجنة

كما تتكفل أمانة اللجنة مصالح مديرية العامة للضرائب، بتعيين المدير العام للضرائب أعضاءها.¹

ثانيا/اختصاصات اللجنة المركزية للطعن

إن لجنة الطن المركزية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مختصة بجميع الضرائب والرسوم والتحصيلات التي يقدمها أصحابها شكاوى إلى مدير الضرائب المباشرة، يلتجئ المكلفون إلى لجنة الطعن المركزية المختصة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وذلك طبقا لنص المادة 81 مكرر فقرة 3 في الحالات التالية:

¹-أنظر المادة 81 مكرر الفقرة 03 من القانون الإجراءات الجبائية.

-الطلبات التي يقدمها المكفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى التي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي

- القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (للضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار(70.000.000)، والتي أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي، وهذا طبقا لنص المادة 81 مكرر الفقرة 3 من القانون الإجراءات الجبائية.¹

المطلب الثاني: لجنة المصالحة (التوفيق)

استحدثت على مستوى كل إدارة ضرائب مصلحة تسمى بمصلحة التقييم أو التقييم تعمل على إعادة تقييم الحقوق الضريبية المرتبطة بعملية تسجيل عمليات المتعلقة بنقل أو بيان حقوق الملكية أو الانتفاء أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية، وبهذا تتحدد قيمة الضريبة استنادا لما تم التصريح به من طرف المكلف بالضريبة، ففي حالة اذا تبين أن إدارة الضرائب أن القيمة الحقيقية لعملية بيان الملكية أو أي قيمة أكبر من القيمة المصرح بها، تعيد تقدير الضرائب على قيمتها الحقيقية وتلزم الكلف بدفعها.²

ففي حالة ما حدث نزاع يلجأ إلى لجنة المصالحة تقوم على مستوى المديرية الولائية تعمل على التوفيق بين مصلحة الخزينة العامة من جهة وبين المكلف بالضريبة من جهة في مجال الحقوق، عليه سنتناول هذا النوع من اللجان كالتالي:

الفرع الأول: تشكيلة لجنة المصالحة

لقد تم استحداث هذه اللجنة بموجب قانون المالية 13/10 المؤرخ في 2010/12/18 المتضمن قانون المالية 2011، ونجد نظمها المادة 38 مكرر 02 ومايليها من المواد من القانون الإجراءات الجبائية بما في ذلك قانون المالية 2020.

فعلى مستوى كل مديرية الضرائب للولاية توجد مصلحة تقييم تقوم على إعادة الحق المعني بالتسجيل، بالرجوع لقانون المالية 2020 نجدها بموجب نص المادة 38 مكرر 2 المعدلة

¹- أنظر للمادة 81 مكرر من القانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

²- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص55

نظام التظلم الإختياري أمام لجان الطعن الجبائية

والمتممة نصت على تشكيلة لجنة المصالحة "... تؤسس لدى مديريات الضرائب على مستوى الولايات، لجنة توفيق تتشكل من:

-المدير الولائي للضرائب، رئيسا.

-المدير الفرعي للعمليات الجبائية

- المدير الفرعي للرقابة الجبائية

-مفتش التسجيل

-رئيس مصلحة الخبرات التقييمات العقارية للأملاك الوطنية

-عون عقاري يعينه الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين

-موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية

-مهندس خبير عقاري يعين من طرف هيئة المهندسين الخبراء العقاريين.

كما نجد أن المادة 38 مكرر 2 على أنه يعين الأعضاء غير الموظفين للجنة لمدة عامين (2)، وتكون عهدهم قابلة للتجديد، ويخضعون للسر المهني فهذا واجب على كل الأعضاء الذين في اللجنة.¹

7من خلال تطرقنا لهذه التشكيلة المتعلقة بلجنة المصالحة هنا تنوع في التشكيلة من جميع المجالات، لكن ما يمكن أن نسلط عليه الضوء أن على مستوى لجان التوفيق لم تتضمن ممثلين عن المكلفين بالضريبة مما يضمن نزاهة اللجنة من جهة، ومن جهة أخرى ضمان لحقوق المكلفين بالضريبة.

كما أنه في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد الأعضاء اللجنة يتم تعيينات جديدة.²

¹-أنظر المادة 38 مكرر 02 من الفقرة أ، من القانون الإجراءات الجبائية.

²- أنظر للمادة 38 مكرر 2 من القانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

الفرع الثاني: اختصاصات لجنة المصالحة

لجنة المصالحة لها اختصاصات نص عليها القانون وهذا من أجل الوصول إلى الطريق الودي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، بحيث أن لجنة المصالحة تنظر في كل التقديرات الضريبية في مجال التسجيل، ومن هنا سنتناول الاختصاصات المكلفة بها لجنة المصالحة فيما يلي:

أولاً/ مرحلة الاتفاق الودي

بالرجوع لقانون الإجراءات الجبائية المادة 38 مكرر 2 المعدلة والمتممة نجدها نصت على أن اللجنة المصالحة تعمل على في حالة وجود خلاف حول اقتراح إعادة التقييم، تقوم الإدارة والمكلف بالضريبة بعرض النزاع إلى لجنة التوفيق، وذلك يكون في حالة تم اكتشاف الإدارة الضريبية أن هناك نقص في الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد، أن المبلغ المصرح به لا يتلاءم مع السعر الحقيقي، تقوم هنا الإدارة بإيجاد اتفاق بين الأطراف العقد وتعرض عليهم التقييم الذي توصلت إليه.¹

ثانياً/ مرحلة المصالحة:

يلجأ أطراف النزاع في حالة غياب الاتفاق الودي، فيرفع الأمر إلى لجنة المصالحة وبناء على ذلك يتم استدعاء الأطراف، وهذا طبقاً لإجراءات المصالحة، وهذا طبقاً لنص المادة 38 مكرر 2 أ/ 2 من قانون الإجراءات الجبائية.

وتتم هذه اللجنة بموجب إجراءات التالية:

بحيث يوجه الطلب من طرف المكلف بالضريبة أو وكيله إلى رئيس لجنة التوفيق، وذلك خلال ثلاثين (30) يوماً ابتداء من تاريخ الاستلام أو التسلم باليد لإشعار التقدير النهائي، لا يخضع الطلب لأي شرط شكلي.

¹ -سعاد زموري، التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق، جامعة مسيلة، 2018/2019، ص49.

نظام التظلم الإختياري أمام لجان الطعن الجبائية

وهنا تتعقد هذه اللجنة من أجل تحديد القيمة التي تعتمد كأساس إذا كان الثمن أو التقدير الذي سمح بتصفية حق نسبي أو تصاعدي يقل عن القيمة التجارية للأمالك المنقولة.¹

تجتمع اللجنة بدعوة من رئيسها ويحضر خمسة (5) أعضاء، على الأقل بما فيهم الرئيس

وبعد انعقاد اللجنة يستدعى الخاضعون للضريبة المعنيون عشرين يوماً على الأقل قبل تاريخ الاجتماع ويطلب منهم الإدلاء بأقوالهم أو ارسال ملاحظاتهم مكتوبة، ويمكنهم أن يستعينوا بمستشار يختارونه أو يعينوا وكيلا مؤهلا قانونا.

-الفصل في النزاع من قبل اللجنة:

بعدما يتم الاستماع إلى الخاضعون للضريبة بحيث يتولى المدير الفرعي للمنازعات أو ممثله برتبة رئيس مكتب يحضر بصوت استشاري وبعد النظر في الأقوال تتم المداولات صحيحة، وبعدها تتم الموافقة على رأي اللجنة بالأغلبية الحاضرين، وفي حالة تساوي الأعضاء يرجح صوت الرئيس.

وبعد الفصل في النزاع يبلغ كل من القرار المتضمن رأي اللجنة والجدول الضريبي إلى المكلف بالضريبة من طرف المدير الولائي وذلك خلال ثلاثة أشهر (3) ابتداء من تاريخ ابداء الرأي الصادر عن لجنة التوفيق.

كما يعتبر رأي لجنة التوفيق نافذا في مواجهة كل الأطراف.²

ومن هنا نستنتج أن هذه اللجنة هدفها التوفيق وتسوية الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

وآراء اللجنة نافذة بالنسبة للإدارة وكذلك على الإدارة الجبائية ويقوم المدير الولائي بتنفيذها، نظرا أن ما تقوم به اللجنة هو تقريب وجهات النظر بين الطرفين للوصول إلى حل ودي.

¹- أنظر المادة 38 مكرر 2 أ من قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

²- أنظر للمادة 38 مكرر 2 من القانون الاجراءات الجبائية، المصدر السابق.

المطلب الثالث: الطبيعة القانونية للجان الطعن

لتحديد الطبيعة القانونية للجان ا طعن الضريبة نجد أن الفقه نقسم إلى ثلاث اتجاهات من أجل إعطاء التكييف القانوني الصحيح لهذا النوع من الجهات، وهذا نظرا أن المشرع لم يعطي تحديدا دقيقا إلى أي مجال تنتمي إليه هذه اللجان، مما فتح الباب للفقهاء من أجل تحديد الطبيعة القانونية لها، وقسمت إلى ثلاث اتجاهات نبرزها فيما يأتي:

الفرع الأول: لجان الطعن ذات طبيعة قضائية

يرى هذا الاتجاه من الفقه يرى أن لجان الطعن الضريبي هي لجان قضائية بحتة، واستند انصار هذا الاتجاه إلى اعتبار أن اللجان هي عبارة عن محكمة إدارية باعتبار أن المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية يقفان أمام اللجنة للدفاع عن وجهة نظرهما، نظرا إلى أن الإدارة الجبائية مثلها مثل الملف بالضريبة عندما تمتثل أمام لجان الطعن، وهذا ما قضت به المحكمة المصرية: أن اللجنة هي هيئة من هيئات القضاء الإداري، كمنظيراتها المتعددة التي أوجدها المشرع المصري للحكم في المنازعات...¹

وكذلك ما جاءت به المحكمة الدستورية المصرية من خلال قرارها الصادر حيث اعتبرت فيه أن لجان الطعن الضريبي هي قضائية، باعتبار أن كل هيئة حولها المشرع الفصل في الخصومة تعتبر وتكيف على أنها هيئة قضائية، باعتبار أن هناك إجراءات تتم على مستواها، وكذلك ما يقدمه الخصوم من أوجه الدفاع، ومن جهة أن ما تصدره هذه اللجان هي عبارة عن قرارات نهائية.²

وكذلك استندوا رأيهم على أن الإدارة الجبائية لا يمكن أن توجه لا أوامر ولا تعليمات ومنشورات، وأن كل ما تصدره الإدارة إليها هي مجرد الإحاطة بعلم اللجان ما يجري على سبيل الاستئناس فقط.

لكن هناك من عارض هذا الاتجاه وفندوا صحة القول أن هذه اللجان عبارة عن محاكم قضائية، بل هي لا ترقى إلى ذلك المستوى باعتبار أنها لا تتوفر فيها عناصر المحكمة

¹ - لكحل عائشة، المرجع السابق، ص125

² - محمد أنور مسعود، المنازعات الضريبية أمام لجان الضريبة، مجلة القانون والأعمال، العدد 07 سبتمبر 2017، ص13.

الإدارية وأن أعضائها ليسوا بقضاة بل تتشكل من أعضاء موظفين يتم تعيين بعضهم من الإدارة الجبائية.¹

الفرع الثاني لجان الطعن إدارية ذات اختصاص قضائي

استند اصحاب هذا الاتجاه على أن لجان الطعن ذات اختصاص قضائي كون أن هذه اللجان تباشر نوعا من الولاية القضائية فهذه اللجان تختص بالنظر في الخلافات الناشئة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، وكذلك باعتبار أنها لا تتكلم باسم أي أحد من الطرفين بل تبحث عن أسباب النزاع وتصدر آرائها بعد البحث والنقاش.

وهذا ما أكدته المحكمة المصرية بموجب حكمها الفاصل في الطعن رقم 226 سنة 33 جلسة 1972/01/19، بحيث اعتبرت أن لجان الطعن إدارية أعطاهها القانون ولاية القضاء، إذ تفصل في خصومة بين مصلحة الضرائب والمكلف بالضريبة، لكنها لا ترقى إلى مرتبة المحاكم ولا تنزل إلى مجرد لجان تقدير لا تفصل في النزاع.²

الفرع الثالث: لجان الطعن ذات طبيعة إدارية بحتة

اعتبر اصحاب هذا الاتجاه أن صفات وشروط العمل القضائي غير متوفرة في هذه اللجان ، باعتبار أن العمل القضائي هو عبارة أن تقرير يقرره القانون، يصدر باسم الهيئة مستقلة ومحيدة، وهذا ما جاءت به محكمة النقض المصرية في حكمها رقم 129 لسنة 22 قضائية دستورية والتي نصت على أنه الشروط الواجب توافرها في تشكيلة اللجان الطعن يغلب عليها الطابع الإداري، ولا يباشر أعضائها عملا من أعمال الخصومة القضائية، لذا تظل مجرد هيئات لا تدخل ضمن السلطة القضائية.³

الفرع الرابع: موقف المشرع الجزائري من الطبيعة القانونية

¹ - عبد الله عبد المجيد سليمان أبو عمرة، نظر منازعات الضرائب على الدخل أمام لجنة الطعن الضريبي (دراسة مقارنة بين

التشريعات الضريبية الفلسطينية والمصرية) رسالة ماجستير، التخصص قانون العام، كلية الحقوق، جامعة الأزهر، غزة،

2014، ص ص 120، 121.

² - لكل عائشة، المرجع السابق، 127.

³ - المرجع نفسه، ص 128

لما نرجع إلى قانون الإجراءات الجبائية نرى أن في جل التعديلات الخاصة بالقان اعتبرت على أنها لجان طعن ذات طبيعة ادارية بحتة وذلك من خلال أعضائها الموظفين الذين يتم تعيينهم من قبل سلطة معينة، وكذلك طبيعة اختصاصاتها فهي اختصاصات ادارية بحتة

المبحث الثاني: اجراءات التظلم الإداري أمام لجان الطعن

إن للمكلف بالضريبة في حالة رفعه التظلم الإداري أمام الإدارة الضريبية، وفصلت هذه الأخيرة في التظلم، فهنا يلجأ المكلف بالضريبة إلى رفع شكواه أمام لجان الطعن الإدارية إذا لم يرض بالقرار المتخذ من طرف المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب سواء كان هذا الرفض كلياً أو جزئياً ، بحيث يكون هذا التظلم أمام اللجان بناء على إجراءات لكن شرط أن يكون هذا التظلم وفقاً لشروط وعدم لجوء الطاعن إلى الطريق الهجومي الممثل في القضاء الإداري

وعليه سنتناول في هذا المبحث كل من الشروط الواجب توافرها في الإجراءات، وكذلك اجراءات سير اعمال اللجان عند القيام بعملية البت في القرارات ، والطبيعة القانونية لآراء اللجان.

المطلب الأول: شروط تقديم الطعن أمام لجان الطعن

بالرجوع لنص 80 المادة من قانون الإجراءات الجبائية نجد أنها نصت على أنه يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء إلى تقديم طعن أمام لجان الطعن في حالة الرفض الكلي أو الجزئي القرار من طرف الإدارة الضريبية، لرفع الطعن أمام لجان الطعن يكون وفقاً لشروط، سواء من حيث الآجال أو من حيث شكل ومحتوى الطعن المقدم¹، وهذا ما سنتطرق إليه فيما يلي:

الفرع الأول: الشروط الشكلية

وتتمثل الشروط الشكلية فيما يأتي:

¹ -أنظر المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية

أولاً/ إخطار لجان الطعن:

لقبول الطعن من طرف لجان الطعن وجب على الطاعن المكلف بالضريبة وبعد تلقيه القرار بالرفض الكلي أو الجزئي من طرف المدير الولائي للضريبة أن يتقدم بالطعن امام لجان الطعن، ولهذا لا ينعقد اختصاص لجان الطعن إلا بإخطار من طرف المكلف بالضريبة¹.

ثانياً/من حيث الآجال:

يحتسب الآجال لرفع الطعن أمام اللجان ابتداء من اليوم الذي استقبل فيه المكلف القرار بالرفض الكلي أو الجزئي الذي يبلغ للمكلف عن طريق رسالة أو إشعار بالاستلام²، وهذا طبقاً لنص المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية والتي نصت على أنه أن للمكلف في حالة إذا لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه، أن يلجأ إلى لجان الطعن في أجل أربعة أشهر (4) من تاريخ استلام قرار الإدارة.³

بالإضافة إلى شروط شكلية التي تم التطرق لها آنفاً، نجد هناك شروط أخرى شكلية متعلقة بشكليات الطعن وهي نفسها التي جاءت في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية الممثلة في:

-تقديم الطعن المنفرد عن كل محل ضريبي

-عدم خضوع الطعن لحقوق الطابع

-توقيع المكلف بالضريبة

-وجوب على الطعن أن يتضمن تحت طائلة البطلان البيانات الأساسية.⁴

¹ - حسين فريجة، الإجراءات الادارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب، الجزائر، 1994، ص65

² -زاقى دارين، المرجع السابق، ص40.

³ -انظر للمادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁴ - أنظر للمواد 73، 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية

لم ينص قانون الإجراءات الجبائية للضرائب، على مضمون أو شكل المقدمة أمام لجان الطعن بالرغم من التعديلات التي طرأت عليه للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بحيث ذهب بعض المختصين والباحثين إلى وجوب أن تكون هذه الطعون بنفس الشروط الموضوعية المتعلقة بالشكوى النزاعية أمام إدارة الضرائب كأن تكون هذه الطعون فردية ومحركة على ورق عادي غير مدموغ.¹

وعليه من هذه الشروط التي يجب توافرها في الطعن الذي يكون أمام لجان الطعن، وهي تتعلق بمضمون الطعن في حد ذاته تتمثل ما يلي:

-تحديد الضريبة وطبيعتها التي يرفع الطعن بشأنها.

- تحديد طلبات المكفون بالضريبة، ويجب أن تكون الطلبات محددة بدقة والا رفض الطعن.

-ذكر دفعه التي تدعم طلباته.

-اضافة إلى ذلك وجب على المكلف بالضريبة أن ارفاق ملفه بالوثائق الثبوتية التي تدعم ملفه.²

وعليه من خلال تطرقنا لشروط الطعن التي يجب توافرها في الطعن أمام لجان الطعن نجدها في الأغلب تخضع لنفس الشروط الشكلية والموضوعية التي تكون في التظلم الوجوبي أمام الإدارة الجبائية

وهنا كان من المفروض المشرع يفردها بشروط والنص عليها في القانون.

المطلب الثاني: إجراءات سير أعمال اللجان

وتتمثل إجراءات سير أعمال لجان الطعن التي يرفع لها المكلف بالضريبة الطعن في إجراءات خاصة لا بد اتباعها على مستوى كل اللجان الإدارية والتي تتمثل فيما يلي:

¹-بدايرية يحي، المرجع السابق، ص115

²-قصاص سليم، المرجع السابق، ص78

الفرع الأول: إجتماع لجان الطعن

يكون إجتماع اللجان الطعن حسب كل لجنة، سواء على مستوى لجنة الطعن الولائية أو الجهوية أو المركزية فهي تختلف كل واحدة على حدى وهذا ما سنتطرق إليه فيما يلي:

-بالنسبة للجنة الولائية للطعن واللجنة الجهوية تجتمع مرتين (02) في الشهر بنا على استدعاء من رئيس كل منهما.

-أما بالنسبة للجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مرتين (02) في الشهر وذلك بناء على استدعاء من رئيسها.

وهنا يطرح التساؤل هل يمكن للجنة الطعن المركزية أن تجتمع أكثر من مرة في الشهر نظرا لطبيعة عملها.

ويكون اجتماع اللجان بحضور أغلبية الأعضاء وإلا لا يكون الاجتماع صحيحا.¹

وبعد تلقي الطعون من اللجنة المختصة وتسجل من قبل كاتبها في سجل خاص لهذا الغرض مفتوح لكل سنة على حدى ويكون مرقما ترقيما تتابعيا ، ويؤشر في هذا السجل بتاريخ ايداع.

بعدها ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعون، تحول هذه الطعون إلى اللجان.

أما فيما يتعلق باستدعاء بالمكلفين بالضريبة والسماع لأقوالهم نصت عليه المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، وآجال التبليغ بالاستدعاء يكون قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها، هنا نجد أن المشرع الجزائري هذا الأجل بالنسبة لكل اللجان، وهذه نقطة حسنة بالنسبة لما فعل بالنسبة لتوحيد آجال استدعاء المكلفين بالضريبة لسماع اقوالهم، وهذه ضمانات للمكلفين بالضريبة لتقديم ملاحظاتهم وحججهم وكل ما لديهم من بيانات ووثائق.²

¹- أنظر للمواد 81 مكرر 1 و2 من القانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

²-زافي درين، المرجع السابق، ص44

الفرع الثاني: الفصل في مضمون التظلم

وبعد عرض النزاع على لجان الطعن تتم دراسة الملفات من قبل الأعضاء وذلك لمناقشة الأوجه التالية:

- أصل الضريبة محل النزاع أساس فرضها.

- أوجه النزاع التي أثارها المكلف

- وفي الأخير استنتاجات أعضاء اللجنة المعنية حول أوجه الطعن.

وهنا يتم التصويت على مستوى اللجان بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس.¹

المطلب الثالث: آراء لجان الطعن

بعد قيام لجان الطعن بمهامها بالنظر في الطعون المرفوعة أمامها وفقا للإجراءات القانونية، فإن هذه اللجان ملزمة بإبداء رأيها حول الطعون المرفوعة أمامها وذلك بعد فحص الملفات المعروضة أمامها والاطلاع على الوثائق المقدمة من قبل الطرفين، وكذا الاطلاع على التقارير المعدة حسب الحالة من طرف المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو مسؤول مركز الجوارى، تختتم أعمالها بمجموعة من الآراء، تصادق عليها الجهة المختصة، وعليه سنتناول في هذا المطلب الآراء التي تصدر من اللجان وطبيعتها القانونية وحجيتها في مواجهة الخصوم.

الفرع الأول: الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن

بالرجوع لنص المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية نجدنا تنص على أن على لجان الطعن تصدر آراء وهذا ما تم النص عليه وفقا للقانون، لكن نجد أن الفقهاء وشرح القانون نجدهم اختلفوا حول الطبيعة القانونية لآراء هذه اللجان، وهنا سنناقش هذا النوع من الآراء. ومن هنا نطرح التساؤل التالي ما هو التكييف القانوني للآراء الصادرة من اللجان الطعن؟

¹ - زاقى دارين، المرجع السابق، ص44

وللإجابة على هذا السؤال نبدي المواقف التالية:

أولا/موقف الفقه:

هنا من اعتبرها آراء استشارية لتقريب وجهات النظر بين أطراف النزاع، وهنا من يعتبرها مجرد آراء تتخذ من أجل تحقيق المصالحة بين المكلف والادارة الجبائية.

وهناك من الفقه من اعتبر الآراء التي تصدرها اللجان هي عبارة عن قرارات إدارية، فيجوز في هذه الحالة الطعن فيها أمام القضاء الإداري، وكان موقفهم مستند على أنه لا يمكن الطعن في الآراء، فهي مجرد آراء قد يؤخذ بها أو لا يؤخذ بها.¹

ثانيا/ موقف القضاء:

بالرجوع إلى القضاء الفرنسي نجد أن مجلس الدولة الفرنسي كيف الآراء الصادرة عن لجان الطعن على أنها آراء استشارية لا تلزم الإدارة بشيء بل تؤخذ على سبيل الاستئناس، وهذا ما أيده الفقه الفرنسي أيضا باعتبار أن ما تبديه هذه اللجان لا يسمو إلى مرتبة القرار الإداري كما لا تعد هذه الآراء ملزمة التطبيق.²

ثالثا/ موقف المشرع الجزائري من هذه الآراء

لما نرجع إلى المشرع الجزائري عند تحديد الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن نجد أن سائر التعديلات التي مر بها قانون الإجراءات الجبائية هي آراء استشارية لا ترقى إلى قرارات إدارية، وهذا بالرجوع للمادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أنه عندما يكون رأي اللجنة مخالفا للقانون ترجى الإدارة الجبائية في تنفيذه وتصدر قرارا مسببا بالرفض تبلغه للمكلف بالضريبة الذي له الحق رفع الطعن أمام المحكمة الإدارية.³

وبقي المشرع الجزائري من أجل إزالة الغموض مستقر على اعتبار أن الآراء الصادرة عن اللجان آراء استشارية.

¹ - بدائية يحي، المرجع السابق، ص120.

² - المرجع نفسه، ص121

³ - لكحل عائشة، المرجع السابق، ص142

لكن بالرجوع للقانون الإجراءات الجبائية المعدل بموجب القانون المالية 2021 نجده لم يستقر على مصطلح واحدة تارة ينص على أنها قرار تارة يكيفها على أنها آراء وهذا بالرجوع لنص المادة 81 في فقرتها الأولى نصت على أنه تبدي لجان الطعن رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال. أما في الفقرة الثاني من نفس المادة نجدها نصت على أنه "تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة اليها بالقبول أو الرفض..."

من خلال نص المادة 81 في فقرتها الأولى والثانية نجد أن المشرع غير ثابت في مصطلح واحد أحيانا يكيفها على أنها آراء من خلال الفقرة الأولى، وقرارات خلال الفقرة الثانية. وبالتالي فإن القرار والرأي غير متطابقين باعتبار أن الآراء لا يمكن أن ترقى إلى مرتبة القرار ومما يدفعنا لتمييز بين القرار والرأي فيما يأتي:

- بالنسبة الآراء الاستشارية هي آراء لا ترتقي إلى أن تكون قرار فهي تؤخذ على سبيل الاستئناس فقط قد يؤخذ بها وقد لا يؤخذ بها.
- أما بالنسبة للقرارات الإدارية فإنها قرارات ملزمة ومن خصائص القرار الإداري هو الإلزامية عكس الرأي الذي هو غير الزامي.
- من حيث الطعن إن الآراء غير قابلة للطعن أمام القضاء الإداري، أما القرار الإداري قابل للطعن أمام القضاء الإداري.

وعليه من خلال ما تم مناقشته حول الطبيعة القانونية للآراء الصادرة من لجان الطعن نقول أن لجان الطعن الضريبية في الجزائر تصدر آراء لكنها لا تسمو إلى مرتبة القرار، وهذا طبقا للمادة 81 مكرر والتي تنص على أن كل اللجان تبدي آراء وليس قرارات وكذلك في المادة 81 من الفقرة الأولى منها نصت على أنه يمكن للجان الطعن أن تبدي رأيا بالنسبة لطلبات المكلفين بالضريبة..."

الفرع الثاني: المصادقة على آراء لجان وتبليغها

بعدما يتم صدور الرأي من قبل اللجنة يرسل الملف والتقارير إلى الجهة المختصة من أجل المصادقة، ومن بعد المصادقة عليه يرسل إلى الإدارة من أجل مطابقة رأي ثم تقوم الإدارة الجبائية بدورها لتبليغه إلى المكلفين بالضريبة، وهذا ما سنتطرق إليه فيما يلي:

أولاً/ المصادقة على رأي اللجان

إن من بين الاختصاصات التي تباشرها لجان الطعن الضريبي بعد صدور الرأي وفحص الملفات المعروضة عليها وذلك بالاطلاع على الوثائق المقدمة من الطرفين والتقارير، هنا تجتمع اللجنة المختصة ويبيد كل عضو رأيه وتناقش بموافقة الأغلبية الحاضرين وفي حالة تساوي الأعضاء يرجح صوت الرئيس، وهنا بالرجوع للفقرة الثانية من المادة 81 نجدها نصت على أن اللجان ملزمة بإصدار قرارها، ويقصد به هنا الرأي مع العلم أنه كان للمشرع استخدام مصطلح واحد وهو الرأي.

وهنا اللجان تصدر آرائها متضمنة بالقبول أو الرفض صراحة وأجال الرد على الطعون يكون بمدة 04 أشهر وعند سكوت اللجان عن إيداء رأيها يكيف ذلك السكوت على أنه رفض.¹

ويتم المصادقة على رأي اللجنة حسب الجهة المختصة التي رفضت الطعن قد يكون المدير الولائي أو من طرف مدير مؤسسات الكبريات، وهذه الجهات تأخذ آراء اللجان على سبيل الاستئناس لأنهما غير ملزمين بالأخذ برأيها، وهذا اشكال كبير سنناقشه بما أن آراء اللجان تبقى مجرد آراء لا ترقى إلى قرارات ملزمة لماذا المشرع أعطى هذا الاهتمام الكبير باستحداث اللجان، وتخصيص إجراءات خاصة بها مادامت آراءها والأعمال الصادرة عنها غير ملزمة للإدارة الجبائية.

ثانياً/ مضمون وتبليغ رأي اللجان

أولاً قبل التطرق إلى كيفية تبليغ رأي اللجان إلى المكلفين بالضريبة نعرف مضمون الرأي على ماذا يحتوي.

¹ - ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي، رسالة دكتوراه، التخصص قانون العام، كلية

الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2015، ص238-239

1/ يتضمن الرأي على البيانات التالية:

- اسم رئيس اللجنة و أسماء الأعضاء الحاضرين الذين اشتركوا في المداولة لإصدار الرأي
- تاريخ صدور الرأي
- ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع وتقديرات مصلحة الضرائب ومقارنتها بتقديرات المكلف المعني بالطعن.
- الحثيات والاعتبارات التي بنت عليها اللجنة رأيها
- رأي اللجنة بالقبول أو بالرفض مع التعليل.
- توقيع المحضر الذي يتضمن رأي اللجنة يوقع من طرف رئيس اللجنة.¹

2/ تبليغ آراء اللجان:

يتم تبليغ آراء لجان الطعن إلى الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة بطرق التالية:
أ/ التبليغ إلى الإدارة الجبائية:

بالرجوع للمادة 81 مكرر 1 من القانون الإجراءات الجبائية نصت على أن كاتب اللجنة هو من يتولى تبليغ الرأي إلى المدير الولائي أو رئيس المركز الضرائب ، أو رئيس المركز الجوارى، أو مدير مؤسسات الكبريات.²

أما بالنسبة لآراء اللجنة الجهوية واللجنة الجهوية تبلغ بواسطة الكاتب إلى المدير الولائي، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب في أجل (10) أيام من تاريخ اختتام اشغال اعمال اللجان.³

¹ - ريم عبيد، المرجع السابق. ص 240

² - زيداني سعيدة، زواوي تسيانة، الشكوى الضريبية كآلية لتسوية النزاع الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص قانون العام

الإقتصادي، كلية الحقوق، جامعة ميرة، بجاية، 2014، ص 77

³ - انظر للمادة 81 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

أما بالنسبة للجان الطعن المركزية تبلغ آراءها من طرف الكاتب إلى المدير الولائي أو إلى امدير كبريات المؤسسات وذلك في أجل (20) يوما ابتداء من تاريخ اختتام اشغال اللجنة.

ب/التبليغ إلى المكلفين بالضريبة:

تبلغ الآراء اللجان إلى المكلفين بالضريبة وذلك عند صدور رأي يتعلق مضمونه بتخفيض أو الإعفاء من دفع مبلغ الضريبة يتم إبلاغه إلى المكلف بالضريبة المعني، وهذا بعد انتهاء من إجتماع اللجنة من طرف الرئيس ويبلغ الرأي خلال أجل شهر من طرف المدير الولائي أو المدير مؤسسات الكبريات، وذلك عند استلام الرأي من طرف اللجنة.¹

الفرع الثالث: حجية آراء اللجان.

بعدما تم اعطاء تكييف لآراء لجان الطعن والإجراءات التي تم اتباعها لصدور تلك الآراء، من خلال هذا سنتناول الحجية القانونية لها.

بعد صدور آراء لجان الطعن الضريبة ترسل هذه الآراء إل المدير الولائي للضرائب فنرى أنها تبقى مجرد آراء وليست قرارات فهي لا ترقى إلى مرتبة القرار كما بينا سابقا الفرق بين الرأي والقرار الإداري، وبالتالي نقول أن الرأي لا تكون له القوة التنفيذية ولا يكون ملزما للأخذ به، لكن بالرجوع إلى القواعد القانونية المنظمة للمنازعات الضرائب المباشرة نجد أنها لم تجزم بالزامية آراء لجان الطعن الضريبي بصفة مطلقة.

بصدور قانون المالية لسنة 2007 نجده نص بشكل صريح في مواده 49 و 50 على أن تكون آراء اللجان ملزمة نسبيا للإدارة وغير ملزمة للمكلفين المعنيين بها، وكذلك بالرجوع للمادة 81 من الفقرة 04 نجدها نصت على أنه يعتبر رأي اللجان ملزم للإدارة بحيث أنها ملزمة كأصل عام بتنفيذ رأي اللجنة.²

أما بالنسبة للمكلف بالضريبة الذي رفع طعنه لإحدى هذه اللجان فإنه غير ملزم برأيها.

أما بالرجوع للقانون الإجراءات الجبائية 2021 نجدها لم تنص على إلزامية أخذ الإدارة الجبائية

¹ - أنظر المادة 81 من القانون الإجراءات الجبائية ، المصدر السابق.

² - ريم عبيد المرعج السابق، ص 242-243.

نظام التظلم الإختياري أمام لجان الطعن الجبائية

بأراء اللجان، حتى المكلفين بالضريبة ليس ملزمين به فعندما لا يفتتعون بالرأي يلجأون إلى المحكمة في الطعن بالرأي.

الختامة

من خلال دراستنا لموضوع التظلم الإداري في المادة الضريبية وللإجابة عن الإشكالية المطروحة نستنتج أن المشرع الجزائري نظم التظلم الإداري وجعله إجراء إلزامي في المادة الضريبية على كل من التظلم في المادة الضريبية بالنسبة للوعاء الضريبي وكذلك بالنسبة للتحصيل الضريبي، ووضع إجراءات الخاصة بهما من خلال تنظيمه للشروط الشكلية والموضوعية بالنسبة للشكاية في الوعاء الضريبي وإجراءات البت فيها، وأيضاً بالنسبة للتحصيل الضريبي نظم إجراءات الفصل فيه والشكليات الواجبة في الشكاية المتعلقة به، وحدد الجهات المختصة بالنظر في هذا النوع من الشكاوى.

والشاكي المكلف بالضريبة الذي يرفع تظلمه أمام إدارة الضرائب عندما لا يقتنع بالقرار الفاصل في موضوع الشكاية التي تم البت فيها أمام الجهات المحددة في نص المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، أعطى له ضمانات أخرى لحماية حقه وذلك اللجوء إلى لجان الطعن من أجل إعادة النظر في القرارات التي فصلت فيها الجهات المكلف بالتحقيق في الطعون وهذه اللجان اللجنة الولائية للطعن واللجنة الجهوية واللجنة المركزية، وكذلك هناك لجنة التوفيق وما يطلق عليها بالجنة المصالحة.

النتائج المتوصل إليها:

ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة :

- الإلزامية رفع التظلم في إطار النزاع الضريبي مع خضوعه إلى العديد من الشروط التي تعد واجبة لقبوله، كما نجد أن المشرع حدد الآجال الموضوعية أمام المكلف بالضريبة صاحب التظلم وكذلك الجهة الفاصلة في التظلم بدقة.
- عدم فرض المشرع جزاءات صارمة حول عدم تسبب الإدارة الجبائية للقرارات الصادرة في موضوع التظلم.
- إجراءات منازعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي تختلف عن تلك الإجراءات المتعلقة بالوعاء الضريبي.

- إضفاء نوع من الصرامة والنفوذ للإدارة المكلفة بالضرائب من خلال تحصيلها للضرائب عن طريق وسيلة خطيرة وهي التحصيل الجبري الذي يعد أخطر إجراء منحه المشرع لإدارة الضرائب.

- عدم فعالية التسوية الإدارية في مجال المنازعات الضريبية كون أن الإدارة هنا خصما وحكما في نفس الوقت مما يؤدي بها إلى التأثير بالقضايا المرفوعة أمامها، مما يخلق عدم حياد الإدارة الضريبية عند فصلها في موضوع التظلم المقدم أمامها.

- بالنسبة للجان الطعن الضريبية حاول المشرع الجزائري اعطاء فرصة للمكلفين بالضريبة اللجوء إلى هذه الجهات لضمان حقوقها من جهة ومن جهة أخرى خلق توازن بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية.

- أن آراء لجان الطعن الجبائية تبقى مجرد آراء لا ترقى إلى مستوى القرار الإداري قد تأخذ الإدارة برأيها وقد لا تأخذ به ويبقى على سبيل الاستئناس.

- جعل المشرع الجزائري تشكيلة لجان الطعن الضريبية ذات تشكيلة مختلطة، مع إدخال أعضاء من الإدارة الجبائية

- عدم تحديد المشرع الجزائري الطبيعة القانونية للجان الطعن.

الاقتراحات:

من خلال النتائج توصلنا إلى مجموعة من الاقتراحات التالية:

- على المشرع الجزائري فرض جزاءات على الإدارة الجبائية في حالة عدم تسببها للقرارات التي تم الفصل فيها حول التظلم الإداري المسبق.

- على المشرع الجزائري تفعيل آليات أكثر صرامة من أجل استيفاء المكلفين بالضريبة حقوقهم الضريبية.

- ضرورة تنظيم دورات تكوينية لأعضاء الموظفين في الإدارة الجبائية وهذا نظرا لمواكبة التعديلات التي تحصل دوما على المستوى التشريعي الجبائي.

- إلزامية على الإدارة الجبائية الرد على كل تظلمات المكلفين بالضريبة دون تمييز.
- على المشرع توحيد مصطلحات التظلم الإداري وهذا الأصح من مصطلح الشكاية.
- على المشرع إعطاء الطبيعة القانونية للجان الطعن الضريبي
- كما أنه إعادة النظر في تشكيلة اللجان الطعن الضريبي، لأن هناك أعضاء يكونون على مستوى الإدارة الجبائية ثم يلتحقون بلجان الطعن، مما تصبح عندهم نظرة على ملف المكلف بالضريبة وهذا غير صائب الإدارة تكون حكما وخصما في نفس الوقت.
- على المشرع الجزائري النظر في الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن من جهة، ومن جهة آخر عليه جعل أن هذه الآراء ملزمة للإدارة على أن تأخذ بها.

الملاحق

الملحق رقم

(1)

CALCUL
DES DEGREVEMENTS (2)

AVIS { de l'Inspecteur (1)
du Contrôleur (1) (M.....)

(Dans le cas où la réclamation sera reconnue entièrement fondée
l'agent instructeur se bornera à formuler un avis sommaire)

A..... le.....

1° En la forme :

2° Au fonds :

(1) Rayer la mention inutile.
(2) L'agent instructeur doit laisser subsister dans cette colonne les opinions qu'il a effectuées pour calculer les dégrèvements.

الملحق رقم

(2)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

سلسلة رقم 25-1

قرار قبول جزئي

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة

المديرية الولائية للضرائب بسكرة

المديرية الفرعية للمنازعات

مفتشية: سيدي عقبة

مع الإشعار بالاستلام

بسكرة في :

إلى السيد(ة):.....

مقاول

حي الشهيد عبدالله خالد شتمة

قرار تخفيض جزئي :

رقم : 2020/

مؤرخة:

رقم الشكوى: 22/ORD /2020

تاريخ :

ورد تصريح بالرفع

أي اقتناع من المصدر

رقم :

المؤرخ في:

المبلغ الإجمالي المستحق

الضرائب والرسوم محل الاحتجاج

المبلغ الإجمالي محل الاحتجاج

د ج

من خلال الشكوى المقدمة إلى الإدارة الجبائية المتعلقة بالضرائب والرسوم المبينة في الهامش، أتشرف أن أعلمكم أنه بعد دراسة هذه الشكوى من حيث المنازعة قررت بتاريخ:..... قبول شكايكم وبالنسبة منحتكم تخفيضا جزئيا بقدر:.....0.0 د.ج * إن التخفيضات أو الإسكودات الممنوحة لكم فهي موضحة خلف هذا القرار وكذا الأسباب التي جعلت عدم قبول شكايكم بصفة كلية، وإذا رغبتم في مواصلة النزاع فإنه يمكن لكم اللجوء إلى :
- لجنة الطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة على مستوى -- الولاية -- المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات وذلك في أجل مدته أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام القرار إلى المحكمة الإدارية المختصة في أجل مدته أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام القرار طبقا للمادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية تقبلوا، سيدي (ة)، فائق الاحترام والتقدير.

المدير الولائي للضرائب

تنبيه: لا يمكن لكم الطعن أمام اللجنة المختصة بعد إحالة القضية أمام المحكمة الإدارية كل طعن أمام المحكمة الإدارية ليس له أي أثر لوقف الدفع .
ملاحظة: تحرر نسخة واحدة من قرار * أنظر خلف هذه القرار .

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

سلسلة رقم 24-1

قرار قبول كني

مع الإشعار بالاستلام

وزارة المالية

مديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة

المديرية الولائية للضرائب بسكرة

المديرية الفرعية للمنازعات

مفتشية :

بسكرة في :

إلى السيد :

بسكرة

قرار تخفيض كني:

رقم : 2021/

مؤرخة:

. الشكوى :

تاريخ :

ورد تصريح بالرفع

أي اقتناع من المصدر
ورد فردي رقم:

الجورخ في

المبلغ الإجمالي المستحق

الضرائب والرسوم محل الاحتجاج

ض دا /ف ق ت

المبلغ الإجمالي محل الاحتجاج

.....

من خلال الشكوى المقدمة إلى الإدارة الجبائية المتعلقة بالضرائب والرسوم المبينة
في الهامش ، أتشرف أن أعلمكم أنه بعد دراسة هذه الشكوى من حيث المنازعة قررت بتاريخ
..... قبول شكايكم وبالنتيجة منحتم تخفيضا كليا يقدر بـ :
إن التخفيضات أو الإستردادات الممنوحة لكم فهي موضحة خلف هذا القرار .
وإذا كنتم قد سددتم الضريبة والرسوم التي هي محل هذا التخفيض الممنوح لكم ولم يبق
في ذمتكم أي مبلغ لدى صندوق قابض الضرائب فإن المبلغ المخفض سوف يرد إليكم.
تفضلوا، سيدي(ة)، فائق الاحترام والتقدير

المدير الولائي للضرائب

ملاحظة: تهر نسخة واحدة من قرار

* نظر خلف هذه القرار

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

-سلسلة رقم 26-

قرار رفض شكوى

مديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة

المديرية الولائية للضرائب بسكرة

المديرية الفرعية للمنازعات

مع الإشعار بالاستلام

بسكرة في :

مفتشية:

إلى السيد(ة) :

بسكرة

قرار رفض :

رقم : 2020/

مؤرخة :

مرجع تسجيل الشكوى

رقم:

تاريخ:

ورد تصريح بالرفع

أي اقتناع من المصدر

.....

المؤرخ في:

المبلغ الإجمالي المستحق

دج

الضرائب والرسوم محل الاحتجاج

.....

المبلغ الإجمالي محل الاحتجاج

دج

تنبيه : لا يمكن لكم الطعن أمام اللجنة المختصة بعدا حالة القضية أمام المحكمة الإدارية

كل طعن أمام المحكمة الإدارية ليس له أي اثر لوقف النفع .

*تحرر نسخة واحدة من قرار .

تبعاً للشكوى التي راسلتموني بها والمتعلقة بالضرائب والرسوم المشار إليها في الهامش ، وبعد فحصها من الناحية النزاعية قررت بتاريخ..... لرفض السكلى لهذه الشكوى وذلك للأسباب المذكورة في الخلف .

وإذا أردتم الطعن في هذا القرار فيمكن لكم اللجوء إما :

إلى لجنة الطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة على مستوى...**الولاية** .. المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وذلك في أجل مدته أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام القرار

أو إلى المحكمة الإدارية المختصة في أجل مدته أربعة (04) أشهر

ابتداء من تاريخ استلام القرار طبقاً للمادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية .

تفضلوا بقبول سيدي(ة) خالص التحية والتقدير

المدير الولائي للضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

التصديق كعنوان أمام لجان أرقام
الجزائرية الجباية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب لـ.....

المديرية الولائية للضرائب لـ.....

وكالة للتصديق

- المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية -

أنا الموقع (ة) أسفله:.....

طبيعة النشاط:.....

رقم التعريف الجبائي (NIF) :

العنوان:

يعطي هذا التوكيل:

السيد (ة):.....

المهنة:.....

العنوان:.....

الحق في التصرف نيابة عني و لحسابي أمام¹ :

لإجراء جميع الإجراءات القانونية والتنظيمية المطلوبة بموجب الطعن الذي قدمته أمام² :

الذي أحتج بموجبه في³.

هذا التوكيل لا يعطي، لصاحبه، إكتمالية تمثيل المكلف بالضريبة، لاسترجاع الحقوق محل التخفيض الجزئي أو الكلي. للمكلف بالضريبة وحده الحق القيام بهذا الإجراء أمام قبضة الضرائب.

سلمت هذه الوكالة للإدلاء بها في حدود ما يسمح به القانون.

توقيع الموكل المكلف بالضريبة⁴

1 تحديد الإدارة الجبائية (مديرية كبريات المؤسسات، مديرية الضرائب الولائية، مركز الضرائب و مركز الضرائب الجوازي)

2 تحديد لجنة الطعن (الولائية الجهوية- المركزية).

3 تحديد رقم جدول التحصيل، سداد للتحصيل، بيان الدفع أو اقتطاع من المصدر، طبيعة الضرائب والرسوم موضوع النزاع و المبلغ الضريبي المتنازع فيه.

4 المساعدة على التوقيع أمام الجهات البادية المعنية عندما يكون الشخص الحامل للوكالة لا يتدخل في إطار نشاط عمله.

الملحق رقم

(03)

استدعاء أعضاء اللجنة من رئيسها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب لـ.....

المديرية الولائية للضرائب لـ.....

لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
(المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية)

لجنة الطعن لـ.....

رقم...../ل ط..... / الأمانة

الجزائر، في:.....

استدعاء

إلى السيدة/السيد.....

.....

.....

الموضوع: اجتماع لجنة الطعن

السيدة، السيد،

لي الشرف أن أطلب منكم الحضور، لاجتماعات لجنة الطعن لـ..... ، التي ستعقد بالمقر
التالي.....
الساعة..... و..... دقيقة، في التواريخ التالية:

-
.....
-
.....

رئيس لجنة الطعن لـ

.....

الملحق رقم

(04)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بطاقة المداولة

المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب لاسكرا
.....
لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم
المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
(المادة مكرر 81 من قانون الإجراءات الجبائية)
.....
لجنة الطعن لاسكرا

الجلسة رقم : /

بتاريخ :

المكلف بالضريبة :	رقم التعريف الجبائي (NIF)
رقم المادة:	طبيعة النشاط:
	العنوان :
	حضر السيد:
	العنوان:

رأي اللجنة		بيانات تسجيل الطعن رقم: المؤرخ ب:
إمضاءات أعضاء اللجنة		رقم جدول التحصيل /سند التحصيل بيان الدفع أو اقتطاع من المصدر
	م م	طبيعة الضرائب والرسوم موضوع النزاع طعن في مجال:
الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات	م س	المبلغ الضريبي المتنازع فيه
المجلس الشعبي الولائي	ع ك	
مديرية التجارة	ب ب	
مديرية الصناعة والمناجم	ن ع	
الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات	ز ب	
غرفة التجارة والصناعة	ق ح	
غرفة الفلاحة	ق ن	
مدير الضرائب للولاية		

	رئيس مركز الضرائب	ع س	
--	-------------------	-----	--

إمضاءات أعضاء اللجنة		
	الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات	م م
	المجلس الشعبي الولائي	م س
	مديرية التجارة	ع ك
	مديرية الصناعة والمناجم	ب ب
	الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات	ن ع
	غرفة التجارة والصناعة	ز ب
	غرفة الفلاحة	ق ح
	مدير الضرائب للولاية	ق ن
	رئيس مركز الضرائب	ع س

الملحق رقم

(05)

لجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

بسكرة في :

رقم المادة:

المكلف بالضريبة:

رقم التعريف الجبائي (NIF):

طبيعة النشاط:

العنوان :

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب قسنطينة
المديرية الولائية للضرائب لبسكرة
.....
لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم
المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
(المادة مكرر 81 من قانون الإجراءات الجبائية)
.....
لجنة الطعن لبسكرة
رقم / ل ط ض م ر ر أ ب / الأمانة

الموضوع: طعنكم المتعلق ب:

أرباح الشركات .	على	*الضريبة
الدخل الاجمالي	على	*الضريبة
النشاط المهني.	على	* الرسم (ضع علامة × الخانة المناسبة)
المضافة.	على	* الرسم على القيمة
الجزافية الوحيدة.		*الضريبة
ورسم التطهير.		*الرسم العقاري

السيدة)،

لقد وجهتم لرئيس لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
لوالية بسكرة بتاريخ طعنا فيما يخص الضريبة المشار إليها في الموضوع

بعد دراسة ملفكم من قبل اللجنة، بتاريخ ، قررت ما يلي:

الرأي الصادر عن اللجنة سيتم تبليغكم إياه بقرار صادر عن مدير الضرائب طبقاً للمادة 81-3 من

قانون الإجراءات الجبائية.

تقبلوا مني سيدي (تي) فائق التقدير

استلمت من طرف المعنى

ب ت و رقم :

صادرة بتاريخ :

عن بلدية :

الإمضاء+الختم أو بصمة السبابة اليسرى

الملحق رقم

(06)

قرار تخفيض جزئي
طرفا

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب لقسنطينة
المديرية الولائية للضرائب لبسكرة

إشعار بقبول جزئي لظعن أمام اللجنة الجهوية للظعن
للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم
الأعمال

بسكرة في:

السيد(ة)

طبيعة النشاط:

العنوان:

قرار تخفيض جزئي

رقم:

بتاريخ:

بيانات تسجيل الظعن

رقم: 01/ج.و.2018

المؤرخ في:

رقم جدول التحصيل/سند

التحصيل/بيان الدفع أو

الانقطاع من المصدر

2017/201

طبيعة الضرائب والرسوم

موضوع النزاع

ظعن في مجال:

.....

المبلغ الضريبي المتنازع فيه

دج.....

لقد تقدمتم بظعن أمام رئيس لجنة الظعن للضرائب المباشرة والرسوم
المماثلة والرسوم على رقم الأعمال ناحية بسكرة (1) بخصوص الضرائب المبينة جانبيا .

بعد دراسة ظعنكم من طرف هذه اللجنة بتاريخ:, أبدت هذه الأخيرة

رأيا يقضي بالقبول الجزئي

إن التخفيضات والاستردادات المقررة وكذا الأسباب التي أدت إلى عدم قبول ظعنكم كليا

تجدونها مفصلة على الوجه الخلفي لهذا الإعلان

إذا قمتم بالسداد مبلغ الضريبة محل التخفيض وغير مدنيين لدى صندوق قابض

الضرائب فإن المبلغ المخفض سيرد إليكم .

إذا كنتم لا ترغبون في هذا القرار ، يمكنكم توجيه عريضة للمحكمة الإدارية لبسكرة

في أجل أربعة (4) أشهر ابتداء من استلامكم لهذا القرار طبقا للمادة 82 من قانون

الإجراءات الجبائية. (2)

تقبلوا مني سيدي (تي) فائق التقدير

(1) لذكر لجنة الظعن المختصة: "ولاية" أو "جهوية" أو "مركزية"
(2) يرفع الظعن أمام العرفة الإدارية عند مدير الضرائب
ملاحظة: حرر هذا القرار في نسخة واحدة

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب لقسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة

إشعار بقبول كلي لظعن أمام لجنة الظعن للضرائب
المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

بسكرة في :

إلى السيد :

طبيعة النشاط :

ا. - بسكرة

قرار تخفيض كلي

رقم :/2021.

بتاريخ :

بيانات تسجيل الظعن

رقم : 54/ط.ن.و/2020

المؤرخ في :

رقم جدول التحصيل /سند

التحصيل/بيان الدفع أو

الاقتطاع من المصدر

ورد :

طبيعة الضرائب والرسوم

موضوع النزاع

ظعن في مجال :

.....

المبلغ الضريبي المتنازع فيه

.....

لقد تقدمتم بظعن أمام رئيس لجنة الظعن للضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة والرسوم على رقم الأعمال **لولاية بسكرة (1)** بخصوص الضرائب المبينة جانباً .

بعد دراسة ظعنكم من طرف هذه اللجنة بتاريخ :, أبدت هذه الأخيرة

رأياً يقضي بالقبول الكلي

إذا قمتم بسداد مبلغ الضريبة محل التخفيض وغير متدين لدى صندوق قابض

الضرائب فإن المبلغ المخفض سيرد إليكم .

تقبلوا مني سيدي (تي) فائق التقدير

(1) لجان لظعن متخصصة "ولائية" أو "جهوية" أو "مركزية"
(2) يدفع لظعن أمام الفرقة الإدارية عند مدير الضرائب

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب لتقسنطينة
المديرية الولائية للضرائب لبسكرة

إشعار برفض طعن أمام لجنة الطعن للضرائب
المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
(المادة مكرر 4-84 من قانون الإجراءات الجبائية)

بسكرة في :.....

السيد :

.....

العنوان.....- بسكرة -

قرار رفض

رقم :

بتاريخ :

بيانات تسجيل الطعن

رقم : 29/ط.ن.و/2020

المؤرخ في : 2020/02/20

رقم جدول التحصيل /سند

التحصيل/بيان الدفع أو

الانقطاع من المصدر

.....

التخفيض الجزئي

التخفيض الكلي

لقد تقدمتم بطعن أمام رئيس لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال لولاية بسكرة (1) بخصوص الضرائب المبينة جانبيا .
بعد دراســــــــــــــــة طعنكم من طرف هذه اللجنة بتاريخ: 26 نوفمبر 2020، أبدت
هذه الأخيرة رأيا يقضي بـ (2):

إن الأسباب التي أدت إلى رفض طعنكم طبقا لنص المادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية
تجدونها مفصلة على الوجه الخلفي لهذا الإعلان .
وإذا كنتم ترغبون في هذا القرار ، يمكنكم توجيه عريضة للمحكمة الإدارية لبسكرة في اجل
أربعة (4) أشهر ابتداء من استلامكم لهذا القرار طبقا للمادة 81 من قانون الإجراءات
الجبائية (2)

طبيعة الضرائب والرسوم

موضوع النزاع

طعن في مجال :

.....

.....+

تقبلوا مني سيدي (تي) فائق التقدير

المبلغ الضريبي المتنازع فيه

.....

(1) إنكر لجنة الطعن المستنصحة : "ولاية" أو "جهوية" أو "مركزية"

(2) ضع علامة (X) في الحالة المناسبة

(3) رفع الطعن أمام الفرقة الإدارية ضد مدير الضرائب

ملاحظة: : حرر هذا القرار في نسخة واحدة

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب لقسنطينة
المديرية الولائية للضرائب بسكرة

إشعار برفض طعن أمام لجنة الطعن للضرائب
المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

(المادة مكرر 4-84 من قانون الإجراءات الجبائية)

قرار رفض

رقم :

بتاريخ :

السيد :

.....

ال.....بسكرة

بيانات تسجيل الطعن

رقم : 21/ط.ن.و/20.....

المؤرخ في :

رقم جدول التحصيل /سند

التحصيل/بيان الدفع أو

الانقطاع من المصدر

طبيعة الضرائب والرسوم

موضوع النزاع

طعن في مجال :

.....

المبلغ الضريبي المتنازع فيه
دج

لقد تقدمتم بطعن أمام رئيس لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

والرسوم على رقم الأعمال لولاية بسكرة (1) بخصوص الضرائب المينة جانبيا .

بعد دراسة طعنكم من طرف هذه اللجنة بتاريخ:, أبعدت هذه الأخيرة رأيا

يقضي بالرفض

إن الأسباب التي أدت إلى رفض طعنكم طبقا لنص المادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية

تجدونها مفصلة على الوجه الخلفي لهذا الإعلان .

وإذا كنتم ترغبون في هذا القرار ، يمكنكم توجيه عريضة للمحكمة الإدارية بسكرة

في أجل أربعة (4) أشهر ابتداء من استلامكم لهذا القرار طبقا للمادة 81 من قانون الإجراءات

الجبائية (2)

تقبلوا مني سيدي (تي) فيائق التقدير

(1) أثير لجنة الطعن المختصة: "ولاية" أو "جهوية" أو "مركزية"
(2) يرفع الطعن أمام غرفة الإدارة ضد مدير الضرائب
ملاحظة: حور هذا القرار في نسخة واحدة

قائمة المصادر

والمراجع

أولاً/ قائمة المصادر

- الأمر 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم بموجب القانون 07/05 المؤرخ في 13 ماي 2007، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية، الصادرة بتاريخ 2007/05/13، الج عدد 31.

- قانون رقم 16/20 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 2020، المتضمن قانون المالية لسنة

2021، المتضمن التعديل المتعلق بالقانون الإجراءات الجبائية، الصادر بالجريدة الرسمية

الجزائرية لسنة 2021، ج ع 83

- قانون الإجراءات الجبائية الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية لسنة 2021.

ثانياً/ قائمة المراجع:

1/ المؤلفات:

- صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2011.

- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2008.

- محمد الصغير بعلي، الوسيط في المنازعات الإدارية المتعلقة بالإجراءات المدنية والإدارية **09/08**، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2008.

- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.

- حسين فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب، الجزائر، 1994،

- رابح بن زراع، المسؤولية الجبائية لمسيرو الشركات، دار العلوم للنشر، عنابة، الجزائر، 2014.

- عبد الباسط وفاء، المنازعات الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، مصر دار النهضة العربية، مصر، 2007/2006.

عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، القسم الثاني الجوانب التطبيقية، دار الجسور للنشر والتوزيع، 2013.

-نادية فضيل، القانون التجاري الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

ثالثا/ المجلات العلمية:

-محمد أنور مسعود، المنازعات الضريبية أمام لجان الضريبة، مجلة القانون والأعمال، العدد 07 سبتمبر 2017.

رابعا/ الأطروحات و الرسائل العلمية:

1/ الأطروحات:

-ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي، رسالة دكتوراه،

التخصص قانون العام، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014

-لكحل عائشة، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه،

التخصص الدولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2020/2019.

2/ رسائل ماجستير:

-زاقى درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة ماجستير في إطار الدكتوراه، تخصص

دولة ومؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2017/2016.

-سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير،

تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.

-عبد الله عبد المجيد سليمان أبو عمرة، نظر منازعات الضرائب على الدخل أمام لجنة الطعن

الضريبي (دراسة مقارنة بين التشريعين الضريبيين الفلسطيني والمصري) رسالة ماجستير،

التخصص قانون العام، كلية الحقوق، جامعة الأزهر، غزة، 2014.

-يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة

الماجستير، تخصص قانون اداري و إدارة عامة، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر،

باتنة، 2011، 2012 .

3/مذكرات ماستر:

-بن شريف ليدية، بلقبلة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص قانون الاعمال، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2016/2015.

-خيشان ليلة، مصباح يوغرطة، المرحلة الإدارية في تسوية المنازعة الضريبية، مذكرة ماستر ، تخصص قانون العام للأعمال، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017/2016.

-زيداني سعيدة، زاوي تسيانة، الشكوى الضريبية كآلية لتسوية النزاع الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص قانون العام الإقتصادي، كلية الحقوق، جامعة ميرة، بجاية، 2014.

-سعاد زموري، التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق، جامعة مسيلة، 2019/2018.

الفهرس

	الشكر و العرفان
	الإهداء
أ-ج	مقدمة
08	الفصل الأول: نظام التظلم الوجوبي أمام الإدارة الجبائية
09	المبحث الأول: التظلم الإداري كآلية لتسوية منازعات الوعاء الضريبي
09	المطلب الأول: مرحلة تقديم الشكاية
09	الفرع الأول: شروط رفع الشكاية
12	الفرع الثاني: مضمون الشكاية
13	الفرع الثالث: آجال الشكاية أما الإدارة الجبائية
14	المطلب الثاني: مرحلة التحقيق في الشكاية
15	الفرع الأول: الجهات المختصة بالتحقيق في الشكاية
16	الفرع الثاني: اجراءات التحقيق في الشكاية
18	الفرع الثالث: آجال البت في القرار الصادر عنها
20	المبحث الثاني: التظلم كآلية لتسوية منازعات التحصيل الضريبي
20	المطلب الأول: أنواع وشروط التظلم الإداري في منازعات التحصيل الضريبي
21	الفرع الأول: أنواع التظلمات المتعلقة بالتحصيل الضريبي
22	الفرع الثاني: شروط قبول التظلم الإداري في نزاع التحصيل الضريبي
24	المطلب الثاني: اجراءات الفصل في التظلم الإداري في مادة التحصيل والجهات المختصة بها
25	الفرع الأول: اجراءات الفصل في التظلم المتعلق بالتحصيل الضريبي
25	الفرع الثاني: الجهات المختصة بالفصل في التظلم المتعلق بالتحصيل الضريبي
28	الفصل الثاني: نظام التظلم الإختياري أمام لجان الطعن الجبائية

29	المبحث الأول: هيكله لجان الطعن الجبائية
29	المطلب الأول: لجان الطعن الإدارية
29	الفرع الأول: اللجنة الولائية
32	الفرع الثاني: اللجنة الجهوية
34	الفرع الثالث: اللجنة المركزية
35	المطلب الثاني: لجنة الصالحة (التوفيق)
36	الفرع الأول: تشكيلة لجنة المصالحة
37	الفرع الثاني: اختصاصات لجنة المصالحة
39	المطلب الثالث: الطبيعة القانونية للجان الطعن
39	الفرع الأول: لجان الطعن ذات طبيعة قضائية
40	الفرع الثاني: لجان الطعن إدارية ذات إختصاص قضائي
40	الفرع الثالث: لجان الطعن ذات طبيعة إدارية بحتة
41	الفرع الرابع: موقف المشرع الجزائري من الطبيعة القانونية للجان الطعن
41	المبحث الثاني: إجراءات التظلم الإداري المسبق أمام لجان الطعن
41	المطلب الأول: شروط تقديم الطعن أمام لجان الطعن
41	الفرع الأول: الشروط الشكلية
43	الفرع الثاني: الشروط الموضوعية
43	المطلب الثاني: إجراءات سير أعمال لجان الطعن
44	الفرع الأول: اجتماع لجان الطعن
45	الفرع الثاني: الفصل في مضمون التظلم
45	المطلب الثالث: آراء لجان الطعن
45	الفرع الأول الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن
47	الفرع الثاني: المصادقة على آراء لجان الطعن وتبليغها
50	الفرع الثالث: حجية آراء لجان الطعن
54-52	الخاتمة
79-55	الملاحق

83-80	قائمة المصادر والمراجع
87-84	الفهرس

ملخص:

إن التظلم الإداري في المادة الضريبية يعد آلية من آليات التي كرسها المشرع لحماية حقوق المكلفين بالضريبة، وذلك من خلال جعلها ملزمة بموجب قانون الجبائي، ومن جهة جعلها آلية لمراجعة إدارة الضرائب أعمالها القانونية باعتبار أن المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الإدارية هي مرحلة أولية وضرورية كونها ضمانات هامة للمكلف بالضريبة للدفاع عن حقه، ويكون رفع التظلم أو ما يعرف بالشكوى في قانون الإجراءات الجبائية بموجب شروط وأجال قانونية، بحيث بغياب هذه الشروط والإجراءات تصبح الشكوى باطلة ودفع بعدم قبولها لعدم صحة الإجراءات أو عدم توافر عنصر من عناصر اللازمة في مضمون الشكاية.

ويرفع التظلم أمام الجهة الإدارية من أجل القيام بدراسة الاعتراضات المتعلقة بالتحصيل الضريبي وشكاوى الوعاء الضريبي والتحقيق فيها وفقاً للقواعد الإجرائية.

كما نجد أن المشرع كفل ضمانات أخرى غير إدارة الضرائب وهي لجان الطعن، بحيث يمكن للمكلف بالضريبة في حال إذا لم يرضى بالقرار المتخذ من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز وغيره فهنا يلجأ إلى لجان الطعن المختصة من أجل مراجعة القرارات الصادرة عن هذه الأخير.

Résumé

Le grief administratif dans l'article fiscal est l'un des mécanismes consacrés par le législateur pour protéger les droits des contribuables, il s'agit de le rendre contraignant en vertu de la loi fiscale et d'une part, d'en faire un mécanisme de contrôle du travail juridique de l'administration fiscale, considérant que la phase du règlement des litiges administratifs est une étape préliminaire et nécessaire car elle constitue une garantie importante pour le contribuable de défendre son droit, le dépôt de la plainte ou de ce que l'on appelle une réclamation dans le code de procédures fiscales doit faire dans des conditions et des procédures légales, de sorte qu'en l'absence de ces conditions et procédures, la réclamation devient invalide et l'argument selon lequel elle n'est pas acceptée en raison des procédures incorrectes ou de l'absence d'un élément nécessaire dans le contenu de la réclamation.

La réclamation ou le recours est déposé auprès de l'organe administratif afin d'étudier et d'enquêter sur les objections liées à la perception de l'impôt conformément aux règles de procédure.

Il a également constaté que le législateur garantissait une autre garantie que l'administration fiscale, à savoir les commissions d'appel, de sorte que le contribuable, s'il n'accepte pas la décision prise par le directeur des grandes entreprises, le directeur des impôts, le chef de centre ou le chef de centre proximité, peut se tourner vers les comités d'appel compétents afin de réexaminer les décisions prises par ce dernier.