



جامعة ألكلي محند أولحاج - البويرة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم القانون العام

تسوية النزاع الجبائي على مستوى لجان الطعن المختصة في ظل التشريع الجزائري

مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق
تخصص: قانون إداري

إشراف الأستاذة :
د / رحمانى حسبية

إعداد الطالب :
- معلوم خير الدين

لجنة المناقشة

الأستاذ : زعمادي محمد جلول.....رئيسا
الأستاذة : رحمانى حسبية.....مشرفا ومقررا
الأستاذ : بلمختار سيدعلي.....ممتحنا

تاريخ المناقشة : 2020/09/17.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى من رعتني بعطفها وحنانها، من علمتني الصبر وأنارت لي درب النجاح، أمي الحبيبة أطل الله في عمرها.

إلى من علمني بسلوكه خصالاً أعتز بها في حياتي، إلى الذي لم يبخل في إمدادي بالنور أبي العزيز أطل الله في عمره.

إلى من تقاسمت معهم حلوة الحياة ومرها

إخوتي حفظهم الله.

إلى جميع أساتذة وطلبة كلية الحقوق جامعة البويرة.

خير الدين معلوم

كلمة شكر

الشكر لله سبحانه وتعالى الذي وفقني لإكمال هذه المذكرة والصلاة والسلام على المبعوث
رحمة للعالمين وعلى آله وصحبه أجمعين.

أتقدم بجزيل الشكر وعظيم التقدير إلى أستاذتي الفاضلة الدكتورة "رحماني حسيبة" التي
تفضلت مشكورة بقبول الإشراف على هذه المذكرة وحرصت على إتمامها مزودة إياي
بنصائحها القيمة ومأنة لي وقتها الثمين فأسال الله تبارك وتعالى أن يبارك لها في
وقتها وعلمها وأن يحفظها من كل سوء.

كما أتقدم بالشكر والتقدير والاحترام إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على ما
أبدوه من ملاحظات قيمة زادت المذكرة إثراء.

إلى كل الذين زرعوا التفاؤل في دربي وقدموا لي المساعدات والتسهيلات والأفكار
والمعلومات مني كل الشكر لهم.

خير الدين معلوم

قائمة المختصرات:

أولا - باللغة العربية:

_ ق. إ. ج : قانون الإجراءات الجبائية.

_ ق. ض. م. ر. م : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

_ د. ط : دون طبعة.

_ ج. ر. ج. ج : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

_ د ج : دينار جزائري.

_ ص : الصفحة.

_ ص. ص : من صفحة إلى صفحة.

ثانيا - باللغة الأجنبية:

P : page.

Op.cit : opus citatum.

MF : Ministère des finances.

DGI : Direction général des impôts.

DC : Direction du contentieux.

مقدمة

مقدمة:

تعد الضريبة أداة ذات أهمية بالغة وفعالة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والمالية والاجتماعية من خلال ما توفره من مداخيل كبيرة تدرج في جانب إيرادات ميزانيتها وكونها تمثل أهم الإيرادات النهائية للميزانية العامة للدولة.

لقد مر على مفهوم الضريبة عدة تطورات، حيث لم تعد تقتصر على كونها مصدرا إيراديا للدولة فقط، وإنما تعدد دورها لتصبح لها وظائف اجتماعية واقتصادية إضافة إلى الوظيفة المالية من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية ومعالجة ظاهرتي التضخم والركود، وكذا الحد من التفاوت في توزيع الدخل بين أفراد المجتمع ورفع مستوى المعيشة، ولا يمكن للضريبة تحقيق ذلك إلا إذا قامت على أساس العدل في ظل نظام ضريبي عادل، ومعاملة ضريبية يؤمن بها غالبية الأفراد في المجتمع.

تمس الضرائب كل فئات المجتمع حيث تساهم كل فئة حسب قدرتها التكاليفية وفق ما أقرته المادة 78 من التعديل الدستوري لسنة 2016⁽¹⁾ بنصها:

كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة.

ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية.

لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون.

ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه.

كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون.

يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال.

(1) قانون رقم 16 - 01، مؤرخ في 6 مارس 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج، العدد 14، الصادر في 7مارس 2016.

لا يمكن أن تكون الضريبة عادلة إلا إذا استندت في فرضها إلى تشريع ضريبي سليم وشفاف تتوافر فيه قواعد فرض الضريبة، واعتبارا لهذه المبادئ الدستورية المنصوص عليها في المادة السالفة الذكر فإن فرض الضريبة يدل على اهتمام المشرع بهذا الإيراد الأساسي حيث أعطت الجزائر أولوية كبيرة لها، وذلك من خلال قوانين المالية إذ لا تخلو هذه الأخيرة من أحكام تخص الجباية سواء تعديلا أو إلغاء أو استحداث ضرائب جديدة ورسوم.

أدى التطور السريع في وضع هذه النصوص القانونية وتبني فكرة التوجه نحو اقتصاد السوق بصفة عشوائية إلى انتهاج المشرع الجزائري عدة إصلاحات وتعديلات جذرية داخل النظام الجبائي، وذلك بموجب القانون رقم 36/90 المتضمن قانون المالية لسنة 1991⁽¹⁾، والذي تلتته عدة تعديلات مست بالقوانين الضريبية مما نتج عن ذلك العديد من التعقيدات وعدم إلمام المكلف بالضريبة من جهة وكذا موظفي القطاع الضريبي من جهة أخرى بتلك الترسانة الهائلة من القوانين وذلك نظرا لكثرتها وتشعبها.

أدى هذا الأمر إلى نشوب العديد من النزاعات بين طرفي العلاقة الضريبية بسبب اختلاف نظرة كل من الإدارة والمكلف بالضريبة وكذا تضارب مصالحهما، حيث يرى المكلف بأن الإدارة الضريبية تأخذ أمواله بالإكراه دون مقابل مباشر لذلك، في حين ترى إدارة الضرائب أن ما تقوم به ما هو إلا تنفيذ لسياسة مالية مقررة قانونا تهدف إلى تحقيق المنفعة العمومية.

وعليه يمكن تعريف المنازعة الضريبية بأنها: "كل خلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية ناشئ عن تطبيق أحكام القانون الجبائي وبذلك فهي تتعلق بصفة أو شرعية ربط الضريبة أو بكيفية تحصيلها"⁽²⁾، ومن هذا المنطلق تنشأ المنازعة الضريبية

(1) _ قانون رقم 36/90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج.ر.ج.ج العدد 57، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1990.

(2) _ إبراهيم يامة، دور المنازعات الجبائية في حماية الموارد الجبائية للبلدية في ظل القانون الجزائري، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد الخامس عشر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، جوان 2016، ص 497.

كلما تبين للمكلف عدم صحة أو شرعية الضريبة المفروضة عليه أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها، أو الحالة التي يكون فيها معسرا، أي أن وضعيته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون اتجاه الخزينة العمومية.

ويتطلب التوصل لحل المنازعة الجبائية إتباع الإجراءات القانونية من طرف المكلف أو الطاعن حتى لا يترتب عن ذلك رفض شكواه أو تظلمه شكلا وذلك لعدم استيفاء الإجراءات اللازمة، غير أن المشرع الجزائري أجاز إمكانية اللجوء إلى لجان الطعن المختصة كإجراء اختياري وذلك من أجل تمكين إدارة الضرائب من فحص الطعن وتجنب التنازع أمام القضاء الإداري المختص.

من خلال هذه الفكرة تتضح لنا أهمية الموضوع في معرفة مهام لجان الطعن الضريبي في معالجة النزاعات المرفوعة أمامها كخطوة مدعمة للمرحلة الإدارية من أجل فض النزاع في بدايته قبل طرحه أمام المحكمة الإدارية، وكذا التعرف على الإجراءات القانونية الخاصة بالطعن أمامها وفقا لتشكيلاتها المختلفة.

أما عن دوافع اختيارنا للموضوع تتمثل في الرغبة الشخصية في البحث في مجال الجباية ومنازعاتها ومحاولة معرفة أهم التعديلات والإصلاحات القانونية التي طرأت في هذا المجال، بالإضافة إلى محاولة تنوير القارئ على هذا الموضوع خاصة فئة المكلفين بالضريبة وذلك عن طريق تبيان أهمية لجان الطعن الضريبي لإفراغ النزاع الضريبي قبل طرح الخصومة أمام القضاء.

وبالنسبة لأهداف البحث تتمثل في زيادة نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة وكذا رفع مستوى الثقة بين المكلفين وإدارة الضرائب، بالإضافة إلى توضيح إجراءات تقديم الشكاية للمكلفين بالضريبة أمام اللجان والنصوص القانونية الواجب الاستناد عليها نوضحها في دراستنا عن طريق حصر الإشكالية التالية:

_ ما هي الإجراءات القانونية الإدارية المتبعة أمام لجان الطعن من أجل فض النزاع الضريبي؟.

ومن خلال هذه الإشكالية اعتمدنا على طرح أسئلة فرعية هي: ما هي تشكيلة لجان الطعن الضريبي؟، وفيما تتمثل اختصاصاته؟، ماهي مختلف الإجراءات الواجب إتباعها لتسوية النزاع الجبائي؟.

نعترف بأن تناول مثل هذا البحث لا يخلو من العوائق والصعوبات إذ واجهنا بعض العراقيل أهمها قلة المراجع التي تناولت لجان الطعن الضريبي بصفة خاصة، فمعظم المراجع مخصص لدراسة المنازعات الضريبية التي تأخذ فيها الشكوى الأولية أمام إدارة الضرائب والدعوى أمام القضاء الإداري حصة الأسد، إضافة إلى مشكل التنقل في ظل جائحة كورونا التي كان لها أثر سلبي في توسيع الدراسة وتنويع المصادر.

وفي إطار معالجة هذا الموضوع اعتمدنا على منهجين المنهج الوصفي عن طريق التطرق لبعض المفاهيم المتعلقة بهذا الموضوع والمنهج الاستدلالي فيما يخص تحليل مختلف النصوص القانونية المنظمة للجان الطعن الضريبي، ضمن خطة قسمناها إلى فصلين محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكالية المطروحة.

فتطرقنا إلى تشكيلة واختصاصات لجان الطعن الضريبي (الفصل الأول)، وانتقلنا إلى محاولة توضيح الإجراءات المتبعة أمام لجان الطعن الضريبية (الفصل الثاني).

الفصل الأول

تشكيلة واختصاصات لجان

الطعن الضريبي

الفصل الأول

تشكيلة واختصاصات لجان الطعن الضريبي

يتحقق اللجوء إلى لجان الطعن الضريبي على شرط أساسي يتعلق بتشكيلة هذه اللجان وكذا اختصاصاتها، فالمكلف بالضريبة عند تقديره لهذه التشكيلات والاختصاصات يبني قناعته إما باللجوء إليها أو تجاوزها والإحجام عنها، فإذا رأى أنه بإمكانها إنصافه من خلال نوعية تلك التركيبة فقد يطمئن للجوء إليها مع تيقنه بأنه لن يخسر جهده ووقته وفي هذا السياق اتخذ المشرع الجبائي الجزائري للخروج بتشكيلة مثالية بغرض إنصاف أطراف النزاع سواء المكلف أو الإدارة الضريبية العديد من التعديلات لهذه اللجان سواء من حيث تركيبتها أو الاختصاصات الموكلة لها.

إذن انطلاقاً مما سبق سنتناول في هذا الفصل تشكيلة لجان الطعن الضريبي وفق ما أقرته مختلف قوانين المالية الجزائرية (المبحث الأول)، ثم نوضح مختلف اختصاصات هذه اللجان (المبحث الثاني).

المبحث الأول

تشكيلة لجان الطعن الضريبي

أنشأ المشرع الجزائري أنواعا مختلفة من اللجان الضريبية للطعن، وقد حذا في ذلك حذو التشريعات الضريبية في العالم، وتتمثل هذه اللجان في كل من: لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال (المطلب الأول)، ولجان الطعن الولائي (المطلب الثاني).

المطلب الأول

لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال

تختلف تشكيلة لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال بحسب نوع اللجنة، وهي تتكون من ثلاثة لجان سواء قبل التعديل الوارد في القانون رقم 18/15 المتضمن قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾ أو بعده، فقد كانت قبل صدور هذا القانون تتكون من:

- _ لجنة الدائرة للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.
- _ لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.
- _ اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.

(1)_ قانون رقم 15-18، مؤرخ في 18 ربيع الأول 1437، الموافق ل 30 ديسمبر 2015، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، ج.ر.ج.ج. العدد 72، الصادر في 31 ديسمبر 2015.

وبصدور قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾ وبموجب المادتين 26 و 27 منه اتخذت تدابير جديدة هدفها إعادة هيكلة منظومة لجان الطعن الضريبي وذلك من خلال تعديل المادتين 81 و 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾، حيث أصبحت تتشكل لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال من:

_ لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال (الفرع الأول).

_ اللجنة الجهوية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال (الفرع الثاني).

_ اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال (الفرع الثالث).

الفرع الأول

لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

كانت تتشكل هذه اللجنة قبل صدور قانون المالية لسنة 2016 من:

_ قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا - رئيسا.

_ ممثل عن الوالي.

_ عضو من المجلس الشعبي الولائي.

_ مسؤول الإدارة الجبائية للولاية أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب.

(1)_ قانون رقم 15-18، مرجع سابق.

(2)_ قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر.ج.ج العدد 79، الصادر في 23 ديسمبر 2001.

_ ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية، وفي حالة غيابه ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليميا لهذه الولاية.

_ خمسة أعضاء دائمي العضوية وخمسة أعضاء مستخلفين تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار أعضاء آخرين من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي بشرط أن يكونوا حائزين على الأقل معارف كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة .

_ ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة.

غير أنه وبصدور قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾ أحدثت تعديلات كبيرة على تشكيلة هذه اللجنة بموجب المادة 1/27 فأصبحت تتكون من ما يلي:

_ محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون رئيسا، وفي حالة عدم وجود محافظ حسابات بالولاية يختار أعضاء اللجنة الولائية للطعن من بينهم رئيسا.

_ عضو من المجلس الشعبي الولائي.

_ ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.

_ ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير.

_ ممثل عن مصف الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

_ ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية.

_ ممثل من الغرفة الجزائرية للفلاحة والكائن مقرها بالولاية.

(1)_ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

_ المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب أو ممثليهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة، وفي حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد الأعضاء، يتم القيام بتعيين ممثل جديد، كما توكل مهام كل من كاتب اللجنة والمقرر إلى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب ويعينه المدير الولائي للضرائب.

وقد تدارك المشرع الاستثناء الوارد في حالة عدم وجود محافظ الحسابات بالولاية بإسناد الرئاسة إلى أحد أعضاء لجنة الولاية، حيث جعل رئاسة هذه اللجنة محصورة في محافظ الحسابات المعين من طرف رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، كما استبدل العضو الممثل لمصف الخبراء المحاسبين بآخر من الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات⁽¹⁾.

وبصدور قانون المالية لسنة 2018⁽²⁾، قام المشرع الجزائري ضمن المادة 51 منه بتغيير رتبة كل من:

_ ممثل المديرية الولائية المكلفة بالتجارة، أصبح برتبة رئيس مكتب على الأقل.

_ ممثل المديرية الولائية المكلفة بالصناعة، أصبح برتبة رئيس مكتب على الأقل.

كما تم تغيير ممثل الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية بممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة للولاية، بالإضافة إلى ذلك يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب.

والملاحظ على تشكيلة هذه اللجنة وبمقارنتها مع التشكيلة السابقة هو تغليب جانب الإدارة على جهة المكلفين أصحاب الطعون، حيث أنها في السابق اشتملت على عدد

(1)_ أنظر المادة 48 ف1 من القانون رقم 16-14، المؤرخ في 29 ديسمبر 2016، المتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج.ر.ج.ج. العدد 77، الصادر في 29 ديسمبر 2016.

(2)_ قانون رقم 17-11، المؤرخ في 8 ربيع الثاني 1439، الموافق ل 27 ديسمبر 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، ج.ر.ج.ج. العدد 76، الصادر في 28 ديسمبر 2017.

لابأس به من الأعضاء الذين يتم اختيارهم من طرف الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وهو ما لا نلمس له أي أثر في هذا التعديل الجديد.

الفرع الثاني

اللجنة الجهوية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

تتشكل هذه اللجنة حسب المادة 27 فقرة 2 من قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾ من مسؤولين جهويين متعددين وهم:

_ محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين، ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدين، رئيساً.

_ المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير.

_ ممثل عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.

_ ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.

_ ممثل عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير.

_ ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة.

_ ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.

_ ممثل عن مصف الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدون.

وفي حالة وفاة أو استقالة أحد هؤلاء الأعضاء يتم القيام بتعيينات جديدة.

(1)_ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

توكل مهام كل من كاتب اللجنة ومقررها إلى عون إدارة الضرائب تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب، حيث يعينه المدير الجهوي للضرائب، وبموجب المادة 48 من قانون المالية لسنة 2017⁽¹⁾ تم إسناد رئاسة هذه اللجنة إلى خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، كما تم كذلك استبدال العضو الممثل لمصنف الخبراء المحاسبين بعضو من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

وبصدور قانون المالية رقم 17-11⁽²⁾ وبموجب المادة 51 منه في الفقرة 2 أحدثت
المشروع الجزائري تغييرا في رتبة كل من:

_ ممثل المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة، أصبح برتبة رئيس مكتب على الأقل.

_ ممثل المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب، أصبح برتبة رئيس مكتب على الأقل.

كما استبدل كل من ممثل الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة، وممثل الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية، بممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب وممثل آخر عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.

الفرع الثالث

اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

كانت تتشكل هذه اللجنة قبل صدور قانون المالية لسنة 2016 من:

_ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا. رئيسا.

(1)_ قانون رقم 16-14، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، مرجع سابق.

(2)_ قانون رقم 17-11، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، مرجع سابق.

- _ ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير .
- _ ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير .
- _ المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير .
- _ المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير .
- _ ممثل عن الغرفة التجارية للولاية المعنية، إذا تعذر الأمر ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة.
- _ ممثل عن الإتحاد المهني المعني .
- _ ممثل يعينه مدير المؤسسات الكبرى .
- _ ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية، إذا تعذر الأمر ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- _ نائب المدير المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقررا .
- بالنظر إلى هذه التشكيلة يرى البعض بأن مستوى تشكيلة هذه اللجنة بضمها ممثلين عن عدة وزارات يشغلون كلهم وظائف سامية في الدولة، الأمر الذي يؤدي إلى مساعدة وإنصاف الشاكي إن رأت بأن ظلما قد أحيط به وذلك قبل اللجوء إلى القضاء المختص .
- لكن هذه اللجنة لم تبق على حالها حيث عدلت هذه التشكيلة بموجب المادة 27 في الفقرة الثالثة من قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾، حيث تم تقليص عدد الأعضاء وكذا إضافة أعضاء آخرين واستثنت كل من:
- _ المدير العام للميزانية أو ممثله .
- _ المدير المركزي للخزينة أو ممثله .

(1)_ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

_ ممثل الإتحاد المهني المعني.

كما ضمت اللجنة أعضاء آخرين تمثلوا في:

_ ممثل عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة برتبة مدير على الأقل.

_ ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة.

_ مدير كبريات المؤسسات.

وبموجب المادة 51 الفقرة الثالثة من قانون المالية لسنة 2018⁽¹⁾ لم يغير المشرع الجزائري من تشكيلة اللجنة، لكنه اشترط أن يكون ممثل الوزارة المكلف بالصناعة ذو رتبة مدير كما أضاف ممثلاً عن مدير كبريات المؤسسات حيث تكون لديه رتبة نائب مدير.

والملاحظ بالنظر إلى تشكيلة هذه اللجنة هناك تقليص في عدد أعضائها وخاصة ذو الخبرة في المجال المحاسبي مثل المدير العام للميزانية والمدير المركزي للخرينة ولعل مبرر ذلك هو إدراج ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة بصفته هيئة تمارس الرقابة البعدية على الهيئتين السابقتين، كما سقط من عضوية اللجنة المركزية للطعن التمثيل الخاص بالطرف الأساسي ألا وهو ممثل عن المكلف بالضريبة صاحب الطعن، وكما يلاحظ على تشكيلة هذه اللجنة هو طابعها الإداري المطلق.

وتجدر الإشارة إلى أنه يجب على المكلف بدفع الضريبة إتباع شروط معينة قبل لجوئه إلى لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال وهي:

1_ إلزامية تقديم المكلف شكوى أولية أمام إدارة الضرائب:

يعتبر تقديم الشكوى مرحلة في المنازعات الضريبية، وهي مرحلة هامة وحاسمة يتوقف عليها سواء اللجوء إلى لجان الطعن الضريبي أو وجود مرحلة قضائية⁽²⁾، بحيث

(1)_ قانون رقم 17-11، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، مرجع سابق.

(2)_ محمد حامد عطا، المنازعات الضريبية في مجال الضرائب على الدخل، الموسوعة الضريبية، مطبعة دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، 2005، ص 163.

يجب على المكلف قبل اللجوء إلى القضاء الإداري أو اللجوء إلى لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال أن يلجأ إلى إدارة الضرائب بشكوى لكي تراجع موقفها، وهذه الشكوى يتقدم بها المكلف بحسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب⁽¹⁾.

يعد شرط تقديم الشكوى وسيلة فعالة للحوار وآلية يتم اعتمادها من أجل التقليل من طرح المنازعات الجبائية أمام القضاء الإداري، وهذا ما يعود بالفائدة على المكلف وإدارة الضرائب⁽²⁾، خاصة إذا علمنا أن الإدارة الضريبية تمتلك التقنيات الفنية والحسابية التي يصعب على المكلف فهمها خصوصا بوجود التعديلات المتكررة للقوانين الضريبية، بالإضافة إلى معرفة دوافع ومبررات اتخاذ القرار من طرف إدارة الضرائب⁽³⁾.

2_ صدور قرار الفصل في هذه الشكوى من طرف إدارة الضرائب:

بعد إيداع المكلف للشكوى الأولية أمام إدارة الضرائب بحسب الحالة سواء أمام مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب، تقوم هذه الجهات بإصدار قرارها في شأن هذه الشكوى إما بالقبول أو الرفض.

3_ عدم رفع المكلف دعوى ضريبية أمام القضاء الإداري:

تنص المادة 80 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية⁽⁴⁾ على ما يلي: "لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية"، فالمكلف يرفع طلبه بصفة

(1)_ أنظر المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2)_ وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010/2009، ص18.

(3)_ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الهيئات والإجراءات أمامها، الجزء الثاني، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 312.

(4)_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

اختيارية إلى لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال، أي مخير بإتباعه لهذا الإجراء أو أن يباشر رفع الدعوى الضريبية أمام القضاء الإداري وذلك بعد اطلاعه على القرار الصادر من طرف إدارة الضرائب بشأن شكواه، غير أنه إذا اختار رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية، فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى لجان الطعن السالفة الذكر لأنه استنفذ حقه في ذلك.

المطلب الثاني

تشكييلة لجان الطعن الولائي (التماس العفو)

تتواجد هذه اللجان على ثلاث مستويات من المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب وهي كل من المديرية الولائية للضرائب (الفرع الأول)، والمديريات الجهوية للضرائب (الفرع الثاني)، ومديرية كبريات المؤسسات بالعاصمة (الفرع الثالث).

الفرع الأول

لجان الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب

تتشكل لجان الطعن الولائي أو كما تسمى لجان التماس العفو على مستوى المديرية الولائية للضرائب مما يأتي:⁽¹⁾

_ المدير الولائي للضرائب، رئيسا.

_ المدير الفرعي للمنازعات، عضوا.

_ المدير الفرعي للعمليات الجبائية، عضوا.

_ المدير الفرعي للتحصيل، عضوا.

_ المدير الفرعي للرقابة الجبائية، عضوا.

(1)_ درين زافي، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر 1، 2017/2016، ص 38.

- _ رئيس مركز الضرائب بالنسبة للملفات التي تدخل في اختصاصه، عضوا.
- _ رئيس المركز الجوارى للضرائب بالنسبة للملفات التي تدخل في اختصاصه، عضوا.
- _ رئيس مفتشية وقابض الضرائب المختصة معينين من طرف المدير الولائي للضرائب لمدة سنة، ويقوم بكتابة اللجنة رئيس مكتب المنازعات الإدارية والقضائية.

الفرع الثاني

لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب

يعتبر الهدف من إنشاء هذه اللجان هو تقريب وجهات النظر بين كل من المكلف بأداء الضريبة وإدارة الضرائب وتتميز هذه الأخيرة بمركز قانوني قوي في مواجهة المكلفين⁽¹⁾ وتتحقق الحماية عندما تنظر هذه اللجان في النزاع المطروح أمامها⁽²⁾، حيث تحاول المحافظة على تحقيق التوازن بين طرفي النزاع⁽³⁾، وتضم لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب كل من:⁽⁴⁾

- _ المدير الجهوي للضرائب، رئيسا.
- _ المدير الفرعي للمنازعات على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، عضوا.
- _ المدير الفرعي للعمليات الجبائية على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، عضوا.
- _ مديرين ولائيين للضرائب يعينهما المدير الجهوي للضرائب لمدة سنة ويقوم بمهام كتابة اللجنة رئيس مكتب الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب.

(1)_ شريف مصباح أبوكرش، إدارة المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 34.

(2)_ حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، د.ط، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 30.

(3)_ أحمد محيو، المنازعات الإدارية، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 147.

(4)_ درين زاقي، مرجع سابق، ص 39.

الفرع الثالث

لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

تتشكل لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات من:

- _ مدير مديرية كبريات المؤسسات، رئيسا.
- _ المدير الفرعي للمنازعات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.
- _ المدير الفرعي للتسيير على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.
- _ المدير الفرعي للجباية البترولية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.
- _ المدير الفرعي للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.
- _ قابض الضرائب على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.
- _ المدير الفرعي للجان الطعن بمديرية المنازعات لكبريات المؤسسات، عضوا.
- _ المدير الفرعي للتقويمات الجبائية بمديرية العمليات الجبائية والتحصيل على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا⁽¹⁾.
- ويقوم بمهام كتابة اللجنة رئيس المنازعات الإدارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات⁽²⁾.

تتميز لجان الطعن الولائي بالمقارنة مع لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بالطعن الموجه إليها، إذ لا تتصف بالطابع النزاعي وإنما تتعلق بالتماس الإعفاء أو التخفيض لحصص مؤسسة قانونا، وبالتالي فإن آراء هذه

(1)_ يحي بدايرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011/2012، ص ص 111 - 112.

(2)_ درين زاقي، مرجع سابق، ص 39.

اللجان لا يستطيع المكلف الطعن فيها أمام القضاء الإداري، حيث يلجأ المكلفون بدفع الضريبة لهذه اللجان بناء على طلبات مقدمة لها من طرفهم وتكون مقترنة بعدم قدرتهم على تسديد ديونهم الجبائية نظرا لعوزهم وضيق حالهم أو لعدم مراعاة النصوص القانونية التي ينجر عنها زيادات في الضرائب والغرامات الجبائية⁽¹⁾.

أما قابضو الضرائب يختلف الأمر فيما يخص طلباتهم، حيث أن هؤلاء منوطون بتحصيل الضرائب المدرجة في حساباتهم، فلكل قابض ضرائب محاسبة خاصة به تجعل من هذا الأخير مدينا للخرينة العمومية بمبالغ الضرائب المكلف بتحصيلها، وعند عدم إمكانية أو استحالة هذا التحصيل فيإمكان قابضي الضرائب ولتخفيف مسؤولياتهم اتجاه إدارتهم واتجاه الخزينة العمومية طلب جعل الحصص الغير قابلة للتحصيل في حكم عديمة القيمة وإبرائهم من المسؤولية، كما يجوز لهم إجراء هذه الطلبات في إطار جملة من الشروط نصت عليها القوانين والتنظيمات⁽²⁾.

وتتميز هذه اللجان بالسر المهني حيث نصت المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³⁾ على ضرورة التزام أعضاء لجان الطعن بالسر المهني، ويعتبر الإخلال بالتزام السر المهني جنحة⁽⁴⁾.

المبحث الثاني

اختصاصات لجان الطعن الضريبي

نتناول ضمن هذا العنوان اختصاصات مختلف لجان الطعن الضريبي بحسب ورودها في التشريع الجزائري، وذلك عبر مطلبين، بحيث سنخصص الأول حول اختصاصات لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم

(1) _ أنظر المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) _ يحي بدائرية، مرجع سابق، ص ص 99-100.

(3) _ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(4) _ فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، د.ط، دار هومة، الجزائر، 2008، ص96.

الأعمال (المطلب الأول)، والثاني يخص للحديث على الاختصاصات المسندة للجان الطعن الولائي (المطلب الثاني).

المطلب الأول

اختصاصات لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

تختص هذه اللجان حسب المادة 81 قانون. إ. ج⁽¹⁾، بالاحتجاجات الخاصة بوعاء الضريبة إما لتصحيح الأخطاء المترتبة عن ضريبة مفروضة بدون وجه حق أو لتسوية مبالغ فيها أو دفعات غير مستحقة، أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي، ويتوزع الاختصاص فيما بين لجان الطعن للضرائب المباشرة بحسب مبلغ الضريبة المطعون فيه، وبالتالي يستوجب الأمر مراعاة حدود المجال المالي المخصص لكل لجنة الذي حدده المشرع ضمن نصوص قانون الإجراءات الجبائية.

وقد اعتمد المشرع الجبائي الجزائري في ذلك معيارا عضويا تمثل فيما يلي:

الجهة أو الهيئة الإدارية المختصة بتسيير الملف الجبائي للمكلف بالضريبة وذلك بالنظر إلى إحداث هيئات جديدة تختص بتسيير ومتابعة ملفات المكلفين بالضريبة، وذلك بالنظر إلى نوع النظام الضريبي الخاضع له المكلف، وكذا رقم الأعمال المحقق، وطبيعة النشاط بحيث تتوزع على أساس هذه المعطيات وملفات المكلفين فيما بين مركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات بحسب الاختصاص المنوط بكل هذه الهيئات.

وبالنظر إلى هذه المعايير يتحدد مجال اختصاص هذه اللجان والتي نظمها المشرع الجبائي الجزائري عبر ثلاثة لجان وهي: لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال (الفرع الأول)، اللجنة الجهوية للطعن في

(1) _ أنظر المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بالمديرية الجهوية للضرائب (الفرع الثاني)، واللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال (الفرع الثالث).

الفرع الأول

لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

جسدت اختصاصات هذه اللجنة المادة 23 مكرر من قانون المالية لسنة 1969⁽¹⁾، إلا أنه ومن خلالها لا يمكن للمكلف اللجوء إليها بعد تقييد دعواه لدى المحاكم الإدارية، كما يتضح من خلال نفس المادة السالفة الذكر أن مجال الطعن أمام هذه اللجان يقتصر على مرحلة تأسيس الضريبة أي على مادة الوعاء الضريبي.

أحالت المادة 23 مكرر 2 من قانون المالية لسنة 1969 كل ما يتعلق باختصاصات اللجان إلى التنظيم، وبناء عليه صدرت القرارات التنظيمية في شهر أكتوبر عام 1969 وتضمنت هذه الأخيرة تأليف اللجان وتنظيمها وصلاحياتها وكيفية سيرها، إضافة إلى ذلك صدرت قرارات تنظيمية أخرى في 2 مارس 1970، تضمنت تعديل وتتميم أحكام القرارات المؤرخة في 6 أكتوبر 1969، تضمنت تأهيل هذه اللجان أيضا لإصدار رأي بشأن الطلبات التابعة للاختصاص الولائي والرامية إلى الحصول من السلطة الإدارية على تخفيض أو تخفيف الضريبة المقررة قانونا⁽²⁾، وبذلك أضاف المشرع اختصاص النظر في طلبات العفو إلى لجان الطعن الإدارية.

(1) _ الأمر رقم 68-654، المؤرخ في 30 ديسمبر 1968، المتضمن قانون المالية لسنة 1969، ج.ر.ج.ج. العدد 106، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1968.

(2) _ أنظر المادتين 3 و4 من القرارات المؤرخة في 2 مارس 1970، المتضمنة تعديل وتتميم القرارات المؤرخة في 6 أكتوبر 1969، المتضمنة تأليف لجان الطعن وتنظيمها وصلاحياتها وكيفية سيرها، ج.ر.ج.ج. العدد 31، الصادر بتاريخ 3 أكتوبر 1970.

لكن الأمر لم يبق على ما هو عليه، حيث تم بموجب الأمر 101/76 لسنة 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽¹⁾، إنشاء لدى كل مجلس شعبي بلدي لجنة الطعن للضرائب المباشرة ولدى كل مجلس شعبي ولائي لجنة للضرائب المباشرة، ولدى وزارة المالية لجنة مركزية للطعن للضرائب المباشرة.

وبصدور قانون المالية لسنة 1991⁽²⁾ أضاف المشرع الرسوم المماثلة إلى اختصاص لجان الطعن الضريبية المتخصصة بالضرائب المباشرة، وبقي الأمر كذلك إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 1998⁽³⁾ والذي أدخل المشرع بموجبه عدة تعديلات بشأنها من ناحية اختصاصاتها وكذا تسميتها، فأصبحت تختص بالنظر حتى في الطعون المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة إضافة إلى الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وبصدور قانون المالية لسنة 2016⁽⁴⁾ أصبحت تنظر في الرسوم على رقم الأعمال بالإضافة إلى النظر في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يتمثل موضوع اختصاص لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال في النظر في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بدفع الضريبة والتي ترمي إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناجم عن تدبير تشريعي أو تنظيمي، كما يتمثل اختصاص هذه اللجنة بالنظر إلى مجال الحدود المالي فيما يلي:

أولاً - اختصاص لجنة الولاية قبل صدور قانون المالية لسنة 2016:

قبل صدور قانون المالية لسنة 2016 وكذا قبل دخول المادة 27 منه حيز التطبيق

(1) _ الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر.ج.ج. العدد 102، الصادر في 22 ديسمبر 1976.

(2) _ القانون رقم 36 /90، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، مرجع سابق.

(3) _ القانون رقم 02-97، المؤرخ في 31 ديسمبر 1997، والمتضمن قانون المالية لسنة 1998، ج.ر.ج.ج. العدد 89، الصادر في 31 ديسمبر 1997.

(4) _ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

كانت لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة تبدي رأيها حول ما يأتي:

1_ الطلبات التي تخص مبالغ الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تفوق 2.000.000 (مليون) دج وتقل أو تساوي 20.000.000 (عشرين مليون) د.ج وكذا حول الرسوم على القيمة المضافة المفروضة التي تفوق 2.000.000 (مليون) دج وتقل أو تساوي 20.000.000 (عشرين مليون) دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي⁽¹⁾.

2_ الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مراكز الضرائب.

ثانيا - اختصاص لجنة الولاية بعد صدور قانون المالية لسنة 2016:

بصدور قانون المالية لسنة 2016⁽²⁾ قام المشرع الجزائري بتمديد عتبات الاختصاص فيما يخص المجال المالي حيث أصبحت لجنة الولاية للطعن تبدي رأيها حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق أو الغرامات أقل أو يساوي عشرين مليون (20.000.000) دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي، وذلك بعد خصم التخفيضات التي يكون قد استفاد منها المكلف بالضريبة في مرحلة التظلم المسبق⁽³⁾، إضافة إلى ذلك تم اعتماد هذه العتبة بداية من تاريخ 2 جانفي 2017 كمعيار وحيد لتحديد اختصاص هذه اللجنة وهذا مهما كانت السلطة المختصة التي أصدرت القرار النزاعي المطعون فيه أمام هذه اللجنة، وذلك باستثناء المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات، الذين ترفع طعونهم للجنة المركزية للطعن مهما كان المبلغ المتنازع عليه.

(1)_ القانون رقم 08-21، المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، والمتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج.ر.ج.ج. العدد 74، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2008.

(2)_ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(3)_ أنظر المنشور رقم 1، الصادر بتاريخ 2 جانفي 2017، المتعلق بالتدابير الجديدة الخاصة بلجان الطعن، صادر عن المديرية العامة للضرائب، ص 4.

وبمقارنة اختصاصات لجنة الولاية عند أول إنشاء لها نجد أن المشرع الجزائري قد قام بتقليص مجال اختصاصها، حيث كانت تختص أيضا بما يلي:

_ الطعون التي كانت محل رفض من قبل اللجنة البلدية للطعون في الضرائب المباشرة⁽¹⁾.

_ إبداء رأيها بشأن الطلبات التابعة للاختصاص الولائي والرامية إلى الحصول من السلطة الإدارية على تخفيض أو تخفيف الضرائب المقررة قانونا⁽²⁾.

_ تحديد الربح ورقم الأعمال بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام التقدير الإداري وذلك عند اختلاف تقديراتهم مع تقدير إدارة الضرائب حول أرقام أعمالهم وأرباحهم السنوية، حيث تلزم الإدارة الضريبية بإحالة النزاع على لجنة الولاية في هذه الحالة⁽³⁾.

بالنظر إلى التعديلات المنصوص عليها في قانون المالية لسنة 2016 يطرح التساؤل حول وضعية ملفات الطعون الموجودة على مستوى هذه اللجنة، والتي تغير اختصاصها إلى لجنة أخرى، في هذه الحالة تكون إجراءات معالجتها كما يلي:

_ الملفات الموجودة على مستوى لجنة الولاية للطعن إلى غاية 2016/12/31:

تقوم كل مديرية ولائية للضرائب أو مديرية فرعية للمنازعات على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالقيام بإحصاء ملفات الطعون ابتداء من 1 جانفي 2017 التي يعود اختصاص الفصل فيها من طرف لجنة الطعن الجهوية ابتداء من التاريخ المذكور أعلاه وذلك بالنظر فقط إلى عتبات الاختصاص من حيث مبلغ الضريبة المتنازع فيه والذي يفوق مبلغ عشرين مليون (20.000.000) دج وبقل أو يساوي سبعون مليون (70.000.000) دج.

(1)_ أنظر المادة 3 من القرار المؤرخ في 6 أكتوبر 1969، المتضمنة تأليف لجان الطعن وتنظيمها وصلاحياتها وكيفية سيرها، ج.ر.ج.ج. العدد 2، الصادر بتاريخ 6 جانفي 1970.

(2)_ أنظر المادة 5 من القرار المؤرخ في 2 مارس 1970، مرجع سابق.

(3)_ أنظر المادة 459 من القانون رقم 85-09، المؤرخ في 26 ديسمبر 1985، والمتضمن قانون المالية لسنة 1986، ج.ر.ج.ج. العدد 56، الصادر بتاريخ 29 ديسمبر 1986.

وكننتيجة لهذا الإحصاء فإنه يجب القيام بالأعمال التالية:

1_ بالنسبة لملفات الطعون المبرمجة للدراسة: والتي صدر فيها رأي بإرجاعها لأحد السببين إما الغياب أو لإضافة اشترطتها لجنة الولاية للطعن ففي هذه الحالة ينبغي:

_ الحرص على إتمام جميع الأشغال المتعلقة بنهاية اجتماعات اللجنة من تحضير وإمضاء للإشعارات وتبليغها وغيرها.

_ إيداع في كل ملف طعن، هذه الآراء المنطوق بها من طرف لجنة الولاية، وذلك لإعادة برمجتها أمام لجنة الطعن الجهوية.

_ إرسال لكل مكلف صاحب الطعن هذه الآراء، وإخباره بموجب رسالة إعلام بأن دراسة طعنه ستكون أمام لجنة الطعن الجهوية ابتداء من دخول اختصاصها حيز التطبيق، والتي يكون مقرها بالمديرية الجهوية للضرائب طبقاً للمادتين 27 و 28 من قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾.

2_ بالنسبة لملفات الطعون غير المبرمجة: في هذه الحالة يرسل لكل مكلف صاحب طعن رسالة إعلام يتم من خلالها إخباره بأن دراسة طعنه ستكون من اختصاص لجنة الطعن الجهوية بموجب المادتين السابقتين.

ومن جانب آخر ترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا المديرية الفرعية للرقابة والمنازعات الجبائية وأيضاً كتابة اللجان على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، قائمة مفصلة تبين جميع ملفات الطعن المقدمة أمامها أو المحولة لها ويتم إرفاق هذه القائمة بملفات الطعون التي تم تشكيلها من طرف مديرية الضرائب بالولاية وذلك لأجل برمجتها أمام لجنة الطعن الجهوية⁽²⁾.

(1)_ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(2)_ تم الحصول على هذه المعلومات من طرف المديرية الولائية للضرائب.

الفرع الثاني

اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

نتناول في هذا الفرع اختصاص اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال من حيث موضوع اختصاصها (أولاً)، ثم من حيث حدود مجالها المالي (ثانياً).

أولاً - موضوع اختصاص اللجنة:

يتمثل موضوع اختصاصها في إبداء رأيها حول الطعون المقدمة أمامها من طرف المكلفين بدفع الضريبة والتي ترمي للحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽¹⁾.

ثانياً - حدود المجال المالي للجنة:

تبدي اللجنة الجهوية رأيها في الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات الخاص بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال عشرين مليون (20.000.000) دج، ويقل أو يساوي سبعون مليون (70.000.000) دج، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي⁽²⁾.

هذه العتبة هي المعيار الوحيد لتحديد اختصاص هذه اللجنة مهما كانت السلطة المختصة بإصدار القرار النزاعي باستثناء المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات كما تمت الإشارة إليه سابقاً.

(1) أنظر المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) أنظر المادة 27 فقرة 2 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

الفرع الثالث

اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال

كانت تختص اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عند إنشائها بما يلي:

_ الطعون التي كانت محل رفض من قبل لجنة الولاية⁽¹⁾.

_ إصدار آراء فيما يخص الطلبات التابعة للاختصاص الولائي⁽²⁾.

ولكن بصدور قانون المالية لسنة 2009 فقد أصبح موضوع اختصاصها مثل لجنتي الولاية والدائرة آنذاك، حيث تنظر في الطعون المقدمة من طرف المكلف بدفع الضريبة والرامية للحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي.

أما الاختلاف بين هاتين اللجنتين يكمن في أن هذه اللجنة تبدي رأيها حول الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي⁽³⁾، بالإضافة إلى القضايا التي يفوق مبلغها الكامل من الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة عشرين مليون دج والتي سبق وأن صدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

وتم تعديل السقف المالي لهذه اللجنة لتصبح مختصة في القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال سبعون مليون دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا

(1)_ أنظر المادة 3 من القرارات المؤرخة في 6 أكتوبر 1969، مرجع سابق.

(2)_ أنظر المادة 3 من القرارات المؤرخة في 2 مارس 1970، مرجع سابق.

(3)_ أنظر المادة 173 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

بالرفض الكلي أو الجزئي، كما تبدي رأيها في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي⁽¹⁾.

ونلاحظ أن المشرع قد أحسن باتخاذ معيار العتبة المالية لتحديد اختصاص كل لجنة فقد كان هناك تداخل وازدواج في الاختصاص بين هذه اللجان، حيث كانت الطعون المقدمة من طرف المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي تزيد مبالغها عن عشرين مليون دج والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي، تكون من اختصاص كل من اللجنة المركزية للطعن باعتبار أن المكلف تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات وفي الوقت نفسه فإن طعنه يكون من اختصاص لجنة الطعن بالمديرية الجهوية باعتبار أن مبلغ الطعن يفوق عشرين مليون دج بالنظر إلى المادة 27 فقرة 2 من قانون المالية لسنة 2016⁽²⁾.

والأمر نفسه بالنسبة لمقارنة الاختصاص بين لجنتي الطعن المركزي ولجنة الولاية للطعن فإذا كان المكلف تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والطعن المقدم يقل مبلغه أو يساوي عشرين مليون دج فهنا كذلك تكون كلا اللجنتين السابقتين مختصتين بالأولى بدافع أن المكلف تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات وفقا لنص المادة 27 فقرة 3 من قانون المالية 2016 السالف الذكر، والثانية إعمالا لنص المادة 27 فقرة 1 من نفس القانون وهو عدم تجاوز الطعن لمبلغ عشرين مليون دج.

ومما سبق نجد أن اختصاصات لجان الطعن عرفت في كل مرة تقليصا في مجالها، فبعد أن كانت كل لجنة يمكن الطعن في قراراتها أمام اللجنة الأعلى منها نجد أن المشرع ألغى إمكانية هذا الطعن التدريجي أمام اللجان والذي من شأنه أن يشكل مسلكا إضافيا

(1)_ أنظر المادة 27 فقرة 3 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(2)_ قانون رقم 15 - 18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

لإيجاد حلول ودية بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب قبل وصول النزاع إلى القضاء الإداري.

المطلب الثاني

اختصاصات لجان الطعن الولائي (لجان العفو)

وردت الأحكام المتعلقة بهذه اللجان في بداية الأمر ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽¹⁾، وكما صدرت حينها الأحكام التنظيمية المتعلقة بإنشائها وسير أعمالها من خلال المقرر رقم 16 الصادر بتاريخ 28 ماي 1991 عن المديرية العامة للضرائب، وبصدور قانون المالية لسنة 2002، حولت جميع الأحكام القانونية المتعلقة بهذه اللجان إلى قانون الإجراءات الجبائية ضمن المواد 92، 93، 94 والمادة 173 و173 مكرر من نفس القانون، ويتحدد مجال اختصاص هذه اللجان وفقا لمعايير مختلفة وهي: موضوع الطلبات (الفرع الأول)، حدود المجال المالي لاختصاص اللجان (الفرع الثاني)، الهيئة التابع لها المكلف بالضريبة صاحب الطعن (الفرع الثالث)، طبيعة الضرائب محل الطلب (الفرع الرابع).

الفرع الأول

موضوع الطلبات

لم يرد في قانون الإجراءات الجبائية بخصوص لجان الطعن الضريبي الولائي بأنها هي من تقدم أمامها الطلبات أو التماسات العفو وإنما يؤول الاختصاص في ذلك إلى السلطة الإدارية كما وضحت ذلك المادة 92 من ق.إ.ج " تتلقى السلطة الإدارية طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها. طلبات تلتمس من حضرتها بصفة ولائية..."⁽²⁾.

(1) _ الأمر رقم 101/76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

(2) _ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

ومن الواضح بأن السلطة الإدارية هي قمة الهرم في السلم الإداري، وحسب نص هذه المادة يقصد بالسلطة الإدارية المدير الولائي للضرائب أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات (1).

لكن التساؤل الذي يمكن طرحه في هذا السياق هو ما سبب استعمال المشرع الجبائي مصطلح الشكاوى عند تناوله طلبات العفو في المادة 93 من ق.إ.ج (2)، والتي نصت على ما يلي: " يجب إرسال الشكاوى إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة وإرفاقها بالإنداز وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة، يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى"، وهو الأمر نفسه في الفقرة 3 من نفس المادة حيث نصت على ما يلي: " تخول سلطة البت في شكاوى المكلفين بالضرائب...".

فالمشرع وبالنظر إلى نص المادة 93 فهو يستعمل تارة مصطلح العفو أو الالتماس وتارة يستعمل مصطلح الشكاوى، لكن المصطلحين مختلفين بنظرنا فمعنى الشكاوى يختلف عن الطلب أمام إدارة الضرائب ، فالشكاوى تعني مجموعة القواعد القانونية التي تنظم المنازعة الضريبية خلال المرحلة الإدارية أمام الإدارة الضريبية وكيفية الفصل فيها، فهي تقدم عندما تكون هناك منازعة واقعة في وعاء الضريبة أو في تحصيلها، أما طلب العفو يقدم من أجل التماس الإعفاء أو التخفيف من ضريبة مؤسسة قانونا ولكن عجز المكلف من إبراء ذمته إزاء الخزينة وهو ما جعله يحول دون تسديده لذلك الدين.

ولذلك كان من الأفضل استعمال مصطلح طلب العفو عوضا عن الشكاوى لأنه في رأينا هو الأنسب أما عن موضوع الطلبات أو بالأحرى الالتماسات التي تدفع من طرف المكلف أمام السلطة الإدارية والتي تبدي لجان العفو آراء فيها فهي تختص فيما يلي:

_ الإعفاءات من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيف من عبئها، والتي يكون المكلفون بها في حالة عوز أو ضيق مالي تجعلهم عاجزين عن إبراء ذمتهم إزاء الخزينة العمومية.

(1)_ أنظر المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2)_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

_ الإعفاءات من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية أو التخفيف من قيمتها.⁽¹⁾

_ كما تبدي هذه اللجان رأيها حول طلبات قابضي الضرائب المختلفة الملتمس بها جعل الحصص الغير قابلة للتحصيل في حكم عديمة القيمة، أو الحصول على تأجيل الدفع أو الإبراء من المسؤولية⁽²⁾.

وبالتالي فإن اختصاص هذه اللجان يتمثل في إبداء رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة وكذا طلبات قابضي الضرائب المختلفة التابعين لإدارة الضرائب والتي من مهامه تحصيل كافة أنواع الضرائب.

وبالنسبة للمكلفين فإن موضوع طلباتهم يتمثل في عدم قدرتهم على تسديد ديونهم الجبائية نظرا لضيق حالهم أو لعدم مراعاة النصوص القانونية التي ينجم عنها زيادات في الضرائب والغرامات الجبائية⁽³⁾، أما بالنسبة لقابضي الضرائب فإن طلباتهم تتمثل في عدم إمكانية أو استحالة تحصيل ضرائب معينة بحكم أنها حصص غير قابلة للتحصيل وجعلها في حكم عديمة القيمة وإبراءهم من المسؤولية اتجاه الخزينة العمومية كما ذكرنا سابقا⁽⁴⁾.

(1) _ يحي بدابرية، مرجع سابق، ص 99.

(2) _ أنظر المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3) _ أنظر المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه.

(4) _ نصت المادة 405 من قانون ض. م. ر. م وفق الأمر 101/76 قبل إلغائها على ما يلي:

"... يجب اعتبار ما يلي غير ممكن تحصيله وقابل بالفعل بأن يسجل في جدول الحصص الضريبية غير القابلة للتحصيل:

- _ المبالغ التي هي على عاتق المكلفين المفقودين أو المتوفين أو التي تمت متابعتها بدون جدوى.
- _ الحصص الضريبية المفروضة بصفة غير قانونية وبصفة ظاهرة نتيجة خطأ أو استعمال مزدوج ومن أجل إثبات عدم قابلية التحصيل للحصص الضريبية المقدمة كعديمة قيمة يجب على قابضي الضرائب المختلفة مايلي:
- _ أن يسجلوا بصفة واضحة جميع المعلومات أو التفاصيل التي من شأنها أن تبين بأن الحصص الضريبية كانت أو صارت غير قابلة للتحصيل.
- _ أن يدعموا طلب القبول كعديم القيمة بكل وثيقة قابلة لإثبات التدابير المتخذة من أجل تحصيل (شهادات الفقر والفقدان وعدم الوجود والإكراهات التي صارت غير مدفوعة... الخ).

ويعتبر إدراج تلك الحصص في حكم عديمة القيمة غير منتج لأي أثر اتجاه المكلفين إذا ما تيسر حالهم من جديد أو تم العثور عليهم، وطالما لم يتم التقادم⁽¹⁾، وقد أحسن المشرع بعدم إبراء ذمة المكلفين، حتى لا يؤدي ذلك إلى العزوف عن تسديد الضرائب المفروضة عليهم أملا في إلغائها.

الفرع الثاني

حدود المجال المالي لاختصاص اللجان

يكون اختصاص هذه اللجان وفقا للمعيار المالي المعتمد من طرف المشرع الجبائي كما يلي:

أولا - لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب:

تبدي هذه اللجنة المحدثثة على المستوى الجهوي رأيها حول الطلبات المعروضة عليها من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض خمسة ملايين دينار جزائري (5.000.000).

ثانيا - لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب:

تبدي رأيها حول طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف المدير الولائي للضرائب وذلك عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيف أقل أو يساوي خمسة ملايين (5.000.000) دج⁽²⁾، وتجدر الإشارة أن اللجنة الجهوية تعتبر جهة طعن في قرارات اللجنة الولائية للعفو إذا كانت قراراتها مرفوضة كليا أو جزئيا⁽³⁾.

(1) _ أنظر المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) _ أنظر المادة 93 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه.

(3) _ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار الهدى، الجزائر، 2008، ص 69.

ثالثا - لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات:

تختص هذه اللجنة في طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف مدير كبريات المؤسسات بالنسبة للمكلفين الخاضعين لاختصاصه⁽¹⁾، كما لم يحدد المشرع أي مجال مالي لطلبات المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

الفرع الثالث

الهيئة التابع لها المكلف بالضريبة صاحب الطلب

يتوزع اختصاص لجان الطعن الولائي كما يلي:

أولا - لجنة الطعن الولائي بالمديرية الجهوية والمديرية الولائية للضرائب:

تختص بطلبات المكلفين التابعين لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ومفتشيات الضرائب وذلك في إطار السقف المالي للطلبات.

ثانيا - لجنة الطعن الولائي بمديرية كبريات المؤسسات:

تختص بطلبات المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات⁽²⁾.

الفرع الرابع

طبيعة الضرائب محل الطلب

نص قانون الإجراءات الجبائية ضمن أحكامه على إمكانية لجوء المكلفين إلى التماس الإعفاء من جميع أنواع الضرائب المفروضة قانونا حين عجزهم على سداد دينها وفق ما يتطلبه القانون كما ذكرنا سابقا⁽³⁾، وقد حددت التعليلة العامة لإجراءات المنازعات الصادرة

(1) _ أنظر المادة 173 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) _ يحي بدائرية، مرجع سابق، ص 103.

(3) _ أنظر المادة 93 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

الفصل الثاني

الإجراءات المتبعة أمام لجان

الظعن الضريبية

الفصل الثاني

الإجراءات المتبعة أمام لجان الطعن الضريبية

يعد اللجوء إلى لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أمراً جوازياً وليس إلزامياً كما أشرنا سابقاً، وهذا تطبيقاً لنص المادة 80 في فقرتها الثالثة والتي تمنع المكلفين بالضريبة اللجوء إلى هذه اللجان إذا أُحيلت القضية على المحكمة الإدارية، أي أنه بإمكان المكلف بدفع الضريبة اللجوء إلى القضاء الإداري دون المرور على اللجان، حيث جاء في صياغة المادة 80 من ق.إ.ج ما يلي: "يمكن، حسب الحالة، للمكلف بالضريبة.....".

أي يحق للمكلف بالضريبة أن يتقدم بشكوى أمام اللجان كما يحق له أيضاً خلاف ذلك بأن يتجاوزها ويرفع دعواه أمام القضاء الإداري، ويجب على المكلف في حالة لجوئه إلى لجان الطعن الضريبية إتباع مجموعة من الإجراءات، كما تبدي هذه اللجان آراء بخصوص الطعون المقدمة.

نتطرق في هذا الفصل إلى إجراءات سير الشكاوى الضريبية أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال (المبحث الأول)، ثم نتناول آراء لجان الطعن الضريبية (المبحث الثاني).

المبحث الأول

إجراءات سير الشكاوى الضريبية أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

لكي يسلك المكلف بالضريبة هذا الطريق الجوازي لابد عليه من احترام جملة من الإجراءات والتي يترتب على عدم احترامها بطلان هذا النوع من الطعون الإدارية، في حين تباشر الإدارة الضريبية عملها وهذا ما سنتطرق له في هذا المبحث.

المطلب الأول

كيفية تدخل لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

تتولد المنازعة الضريبية عن تطبيق قانون الضرائب⁽¹⁾، ونعني بإجراءات الطعن أمام اللجان كيفية تدخل هذه اللجان في النزاع الضريبي حيث يجب على المكلف بدفع الضريبة مراعاة ما يلي.

الفرع الأول

آجال تقديم الطعون

بالرجوع إلى المادة 80 في الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجب على المكلف بالضريبة إذا قدم شكواه أمام لجان الطعن الضريبي أن يكون ذلك في أجل أقصاه 4 أشهر وذلك من تاريخ استلام قرار الإدارة الجبائية⁽²⁾.

(1) _ حسين طاهري، المنازعات الضريبية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص 5.

(2) _ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

وعرف هذا الأجل الكثير من التغييرات وفقا لقوانين المالية، حيث أوجب المشرع في البداية على المكلف تقديم طعنه في أجل شهر ابتداء من تاريخ تبليغ المكلف بقرار الإدارة الجبائية⁽¹⁾، وتم تعديل هذه المدة بصدور قانون المالية لسنة 2007⁽²⁾، حيث تم تمديده إلى مدة شهرين ابتداء من تاريخ استلام قرار إدارة الضرائب، ليستقر من خلال قانون المالية لسنة 2010⁽³⁾ على 4 أشهر ابتداء من استلام القرار الفاصل في الشكوى المسبقة.

وما يلاحظ على هذه النصوص هو أن تاريخ احتساب المدة يبدأ من تاريخ استلام المكلف بدفع الضريبة للقرار الصادر بشأن شكواه أمام مدير الضرائب، ولكن لم يتم التطرق إلى حالة عدم البت في الشكوى أي سكوت الإدارة عن الرد، مما يستدعي الأمر إعمال الأحكام العامة في هذه الحالة لعدم وجود نص خاص يقيد بها.

كما أن تمديد الأجل في كل مرة من طرف المشرع الجزائري مما يؤدي بنا إلى عدم فهم هذه النقطة، خاصة وأن الطعن أمام لجان الطعن الضريبي ذو طابع اختياري⁽⁴⁾، وأن أغلب نزاعات الضرائب تكون خاصة بالمكلفين من فئة التجار والذين تعتمد معاملاتهم غالبا على عاملين أساسيين هما السرعة والوقت⁽⁵⁾.

الفرع الثاني

إمكانية الاستفادة من إجراءات تأجيل الدفع

بالرغم من أن التقدم بالشكوى أمام اللجان لا توقف الدفع وإجراءات المتابعة

(1) _ أنظر المادة 3 فقرة 3 من قرارات 6 أكتوبر 1969، مرجع سابق.

(2) _ قانون رقم 04-26، المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، والمتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج.ر.ج.ج العدد 85، الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2007.

(3) _ قانون رقم 09-09، المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، والمتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج.ر.ج.ج العدد 78، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2009.

(4) _ يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، د.ط، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص 86.

(5) _ يحي بدابرية، مرجع سابق، ص 114.

والتحصيل إلا أنه يمكن للمكلف الاستفادة من إجراء تأجيل الدفع وفقا لأحكام نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمكن للمكلف تسديد 20% من قيمة الحقوق والغرامات محل النزاع للاستفادة من هذا الطلب⁽¹⁾، والملاحظ هنا وفي بعض الإحصائيات لسنة 2010، أنه من ضمن 11885 طلب طعن مقدم أمام اللجان لتلك السنة نجد أن 103 فقط كانت محل طلبات تأجيل الدفع أي بنسبة 0.87%، ومن بين 103 طلب تأجيل الدفع لم يقبل سوى 86 طلب وذلك بعد دفع 20% من الحقوق المفروضة⁽²⁾.

فمن خلال هذه النسبة الإضافية وخاصة بالنظر إلى جهة المكلف فقد تتشكل له إضرارا وإجحافا بحقه، لاسيما في حالة ما إذا كانت مبالغ الضرائب والحقوق محل الطعن ضخمة أو كانت المبالغ المطلوب إلغاؤها أقل من ذلك، وكما أنه إذا تبين خطأ الإدارة في الفرض الكلي للضريبة فإن إجراءات استرجاع تلك المبالغ يكون على درجة من التعقيد الإجرائي مما يعرقل المصالح المالية للمكلف بالضريبة بالدرجة الأولى.

الفرع الثالث

شكل ومحتوى الطعون

قبل صدور قانون المالية لسنة 2012 لم ينص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سابقا، ولا قانون الإجراءات الجبائية فيما بعد، على شكل ومحتوى الطلبات أو الطعون المقدمة أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة رغم كل التعديلات المختلفة، إلا أن يرى البعض أن شروط الشكاية المقدمة إلى مدير الضرائب بالولاية والتي لا تخضع لرسم الطابع وتحرر على ورق مدموغ وتكون فردية وغيرها من الشروط الأخرى

(1) _ أنظر المادة 80 فقرة 2، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) _ عبد الرؤوف مسعودي، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص دولة ومؤسسات عمومية، جامعة الجزائر، 2010، ص 96.

هي نفسها المتعلقة بالشكاية المقدمة أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة، وأن الشرط الأساسي لقبول طلب المكلف بدفع الضريبة أمام لجان الطعن هو أن يكون قد تقدم أولاً بطلبه أمام مدير الضرائب للولاية، وأن لا يكون قد تقدم بالدعوى أمام القضاء كما أشرنا سابقاً⁽¹⁾.

كما أنه وبالرجوع إلى التعليمات الصادرة عن إدارة الضرائب نجد أنها تنص على أنه يكفي إخطار رئيس لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المختصة بواسطة طعن عادي مرفق بنسخة من قرار الرفض أو التخفيض المتخذ من طرف الإدارة الجبائية (مدير كبريات المؤسسات، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجواربي للضرائب)، بحسب الحالة.

وأما عن محتوى الطعن فبالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان الطاعن، يكفي أن يبين هذا الأخير الضرائب المتعلقة بموضوع الطعن من حيث طبيعتها وقيمتها، مع تزويد طعنه بجميع الوثائق الأساسية والمبررة لجميع حججه واستنتاجاته وكما أنه وفي جميع الأحوال لا يمكن أن تتجاوز طلباته الواردة في طعنه تلك الطلبات الواردة في شكواه أمام إدارة الضرائب⁽²⁾.

ولقد جسد المشرع الجزائري هذا الطرح على أرض الواقع وذلك بتعديله المادة 80 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية بالمادة 40 من القانون رقم 16/11، والمتضمن قانون المالية لسنة 2012 بنصها: " ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعون، وتخضع للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين 73 و74 من هذا القانون"⁽³⁾.

(1) _ حسين فريجة، مرجع سابق، ص 47.

(2) _ Instruction générale sur les procédures contentieuses :contentieux de l'assiette de L'impôt – procédures de recours gracieux, MF,DGI,DC, alger, 2010,27.

(3) _ راجع المادتين 73 و74 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

المطلب الثاني

الأشغال المتعلقة باجتماعات اللجان لدراسة الشكاوى

نصت أحكام قانون الإجراءات الجبائية على أن توجه وترسل كل الطعون بحسب الحالة إلى رؤساء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، ليتم دراسة الشكاوى وفقا لما يلي

الفرع الأول

الأشغال التحضيرية لاجتماعات لجان الطعن للضرائب المباشرة

يقوم كاتب لجان الطعن للضرائب المباشرة بالتحضير لأشغال اللجان وفق الخطوات والإجراءات التالية:

أولاً - تسجيل الشكاوى:

تقوم كتابة اللجان على مستوى المديرية الفرعية للمنازعات التابعة لإدارة الضرائب باستقبال شكاوى المكلفين وتسجيلها مباشرة عند الاستلام في سجل منظم خاص بلجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويحمل السجل المعلومات الخاصة بالرقم التسلسلي للملف الخاص بالشكاوى وكذا تاريخ استقباله من طرف كتابة اللجان، كما يقوم كاتب اللجان ببرمجة الشكاوى للدراسة في تاريخ معين كما يوجد به كذلك طبيعة الضريبة المتنازع عليها وسنة فرضها⁽¹⁾.

ثانياً - تشكيل ملفات الطعون:

بعد تسجيل ملف الشكاوى في السجل الخاص بلجان الطعن يقوم كاتب اللجان بتشكيل

(1)_ تم الحصول على هذه المعلومات من المديرية الولائية للضرائب.

ملفات الشكاوى وإعطائها الشكل اللازم وذلك بعد فحصه وقبل برمجة الملف في اجتماع اللجان، بحيث يراقب فيما إذا كانت هذه الملفات تحتوي على الوثائق المهمة لدراستها، ويرفع المكلف الشكوى لما يكون غرضه إما إصلاح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽¹⁾، وكل نوع من هذه المنازعات تستدعي إحضار الوثائق الخاصة بها.

وفي حالة غياب بعض الوثائق أو عدم اكتمال ملف الطعن تقوم كتابة اللجان بإعادة إرسال الملف إلى مديرية الضرائب حتى يتم تكملته، كما يمكن كذلك وضع هذه الوثائق في متناول أعضاء اللجان قبل يوم الاجتماع من أجل الإحاطة بها ومحاولة فحصها فيما إذا أمكن التوصل إلى شيء معين يفيد في المناقشة وذلك لدراستها يوم الاجتماع.

ثالثاً - برمجة الجلسات:

يتم وضع جدول أعمال خاص بالجلسة التي تم برمجتها كما يتم وقف الملفات من خلال جدول يتضمن قائمة الطعون التي سوف ينظر فيها خلال الجلسة في الاجتماع بحيث تكون البرمجة وفق ترتيب الشكاوى، وفي كل الحالات فإنه من المهم برمجة ملفات الطعون التي يكون التحقيق فيها منتهياً من خلال استيفاء الملف شروطه للدراسة.

يسهر كاتب لجنة الطعن على أن تكون الطعون المقدمة للدراسة في اجتماع اللجنة مكتملة ومستوفاة لجميع الشروط، وذلك لأجل تجنب تأجيلها إلى جلسات لاحقة، كما يمنع كذلك تقديم الطعون الغير منتهية التحقيق فيها أو التي لا تحتوي على الوثائق المهمة للدراسة في ذلك الاجتماع.

كما يجب مراعاة ضرورة الإحاطة والإلمام بإجراءات هذه المنازعات وكذا الأهمية الخاصة بهذه المهمة، لهذا يجب أن يكون كاتب اللجان (المقرر) مفتش مركزي على الأقل

(1) - أنظر المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

في كل من لجنتي الولاية واللجنة الجهوية للطعن، وأن يكون من بين المكلفين بتسيير مصلحة المنازعات أو مكتب لجان الطعن على مستوى المديرية الولائية والجهوية للضرائب، وهذا الاختيار يسمح بضمان المعرفة بملف الطعن الموجود على مستوى الكاتب الذي يدرجه للدراسة أمام اللجنة المختصة⁽¹⁾.

رابعاً - استدعاء الأعضاء والمكلفين:

يقوم كاتب لجان الطعن على مستوى مديرية الضرائب بتحضير الإستدعاءات الخاصة بالمكلفين بدفع الضريبة الذين برمجت طعونهم للدراسة وكذا الإستدعاءات الخاصة بأعضاء اللجان وذلك لحضور اجتماع اللجان للجلسة المبرمجة وتكون ممضاة من طرف رئيس اللجنة المعنية وترسل إلى المعنيين مع الإشعار بالاستلام.

وترسل الإستدعاءات إلى المعنيين (الأعضاء والمكلفين) في آجال محددة حيث يجب أن ترسل قبل عشرون (20) يوماً من تاريخ انعقاد الجلسة⁽²⁾، وقد أحسن المشرع فعلاً بهذا الإجراء حيث كان استدعاء المكلفين المعنيين في السابق إجراء اختياريًا بيد اللجان ويخضع لسلطتها التقديرية وذلك إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 2016⁽³⁾ حيث أصبح استدعاء المكلفين أو ممثليهم إلزامياً في أجل 20 يوماً عوض عشرة (10) أيام سابقاً.

ويجب حضور أغلبية الأعضاء في اجتماع اللجان، حيث يقوم كاتب اللجان بإخطار جميع الأعضاء ببضعة أيام قبل الاجتماع وذلك من أجل إلزامهم بالمواظبة، لغرض السير الجيد للجنة وكذا تجنب أي آثار تخل بحسن سير اجتماع اللجان بحيث يسعى إلى تنظيم سير وظيفة اللجان، وتجنب أي تأجيل للجلسات الذي ينجر عنه تأجيل دراسة الطعون.

(1)_ Voir L' instruction N 69, Du 02/02/2017, MF,DGI,DCTX,SDCR, Alger , p 4.

(2)_ تم الحصول على هذه المعلومات من طرف مكتب لجان الطعن بالمديرية الولائية للضرائب.

(3)_ أنظر المواد 26-27-28، من القانون رقم 18/15، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

كما يقوم كاتب اللجان بالتأكد من عدم نيابة أي عضو في حالة الغياب، وذلك لكونهم معنيون بصفة اسمية⁽¹⁾.

وانفردت اللجنة المركزية بإجراء يتمثل في إمكانية سماع أقوال المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة وذلك لتزويدها بكل التفسيرات اللازمة⁽²⁾، وهو ما لم يتم ذكره أو تعميمه على باقي اللجان السابقة.

وأما فيما يخص جدول الأعمال الذي يبلغ لأعضاء اللجان قبل عشرة (10) أيام من تاريخ اجتماعها، فقد حصر المشرع هذا الإجراء على أعضاء لجنة الطعن المركزية فقط⁽³⁾ ولم يعممه على كل اللجان، ولعل ذلك كان سهواً من المشرع لا غير⁽⁴⁾ وهو ما تداركه المشرع بموجب تعديل المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، وذلك بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016، حيث لم يعمم الإجراء وتم الاستغناء عنه، وفي نظرنا فإن المشرع جعل استدعاء الأعضاء قبل عشرين يوماً من اجتماع اللجان مشمولاً بجدول الأعمال⁽⁵⁾.

الفرع الثاني

سير اجتماع لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بعد الانتهاء من الأشغال التحضيرية المذكورة أعلاه تتعدّد لجان الطعن اجتماعات لأجل دراسة الملفات والفصل فيها ويتم ذلك وفق الإجراءات والتدابير التالية:

أولاً - التأكد من توافر شروط صحة اجتماع اللجان:

قبل البدء في مناقشة الملفات فإنه يجب التأكد من توافر شروط صحة انعقاد الاجتماع

(1)_ Voir L' instruction N 156, Du 07/03/2011, MF, DGI, DCTX, SDCR, Alger, p7.

(2)_ أنظر المادة 27 فقرة 3، من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(3)_ أنظر المادة 81 مكرر فقرة 3، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(4)_ يحي بدائرية، مرجع سابق، ص 116.

(5) _ Voir L' instruction N 156, op,cit, p7.

وذلك بالنظر إلى ما يلي:

1_ وتيرة انعقاد الجلسات:

_ بالنسبة للجنة الدائرة فإنها تجتمع بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر⁽¹⁾، هذا فيما يخص قبل المرحلة الخاصة بتطبيق نص المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016 حيث تم بموجبها التخلي عن لجنة الدائرة.

_ أما بالنسبة للجنة الولاية للطعن فإنها تجتمع أيضا مرة واحدة في الشهر بناء على استدعاء من رئيسها قبل صدور قانون المالية لسنة 2016، غير أنه بصدور هذا الأخير تم تمديد هذه المدة لتصبح مرتين في الشهر بناء على استدعاء من رئيسها⁽²⁾.

_ وفيما يخص اللجنة التي استحدثت لأول مرة على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، تجتمع هذه اللجنة مرتين في الشهر بناء على استدعاء من رئيسها.

_ أما بالنسبة للجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنها تجتمع على الأقل مرة واحدة في الشهر بناء على استدعاء من رئيسها، مما يفهم من نص هذه المادة أن هذه اللجنة يمكن أن تجتمع لأكثر من مرة في الشهر، وقد تم تمديد عدد الاجتماعات بموجب القانون رقم 15 - 18 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 السالف الذكر لتصبح مرتين في الشهر بناء على استدعاء من رئيسها، وقد كانت هذه اللجان في وقت سابق تعقد اجتماعاتها مرة كل ثلاثة أشهر⁽³⁾.

(1)_ أنظر المادة 81 مكرر ف 1، من قانون الإجراءات الجبائية، قبل تعديلها، مرجع سابق.

(2)_ أنظر المادة 27 من القانون رقم 18/15، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(3)_ أنظر المواد 300 - 301 - 302، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم قبل إلغائها، مرجع سابق.

من خلال زيادة عدد الاجتماعات التي أقرها المشرع الجبائي في قانون المالية لسنة 2016 بموجب المادة 27 منه، حيث كانت قبل ذلك تجتمع مرة واحدة في الشهر، فالغرض من ذلك حسب رأينا هو محاولة من المشرع دراسة أكبر عدد ممكن من شكاوى وطعون المكلفين تجنباً لتكدسها على مستوى مصلحة المنازعات هذا من جهة، ومن جهة أخرى فلعل قصد المشرع من ذلك هو توزيع عدد الملفات والشكاوى محل الدراسة على اجتماعين خلال الشهر بدل اجتماع واحد وذلك من أجل تخفيف عدد الشكاوى التي يمكن أن تدرس في اجتماع واحد وتقسيم دراستها إلى مرتين في شهر واحد والهدف من ذلك هو أن يأخذ كل ملف حقه من الدراسة دون المسارعة في ذلك.

2_ حضور أغلبية الأعضاء:

لا تصح اجتماعات اللجان السالفة الذكر إلا بحضور أغلبية الأعضاء سواء بموجب المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، أو التعديل الوارد في قانون المالية لسنة 2016، حيث تقوم هذه اللجان باستدعاء الأطراف سواء من جانب الإدارة أو المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم⁽¹⁾.

ثانيا - كتابة وتقرير اللجان:

لقد نص قانون الإجراءات الجبائية على أن يتولى كتابة اللجان على مستوى كل من لجنة الدائرة ولجنة الولاية، موظف للضرائب له على الأقل رتبة مفتش يعينه حسب الحالة المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، وأما بالنسبة لمهام الكاتب على مستوى لجنة الطعن المركزية فتتكفل بكتابة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ويعين المدير العام للضرائب أعضائها⁽²⁾، إلا أنه وبصدور قانون المالية لسنة 2016⁽³⁾ وبعد التخلي عن لجنة الدائرة للطعن أصبح يتولى مهام كتابة اللجان على مستوى لجنة

(1) أنظر المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(2) أنظر المادة 81 مكرر ف 1-2-3، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3) قانون رقم 18/15، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

الولاية عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي يعينه المدير الولائي للضرائب، أما على مستوى لجنة الطعن بالمديرية الجهوية فإنه يتولى ذلك عون كاتب تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي يعينه المدير الجهوي للضرائب، وعن اللجنة المركزية للطعن فإن مصالح المديرية العامة للضرائب هي من تتكفل بأمانة اللجنة، ويقوم المدير العام للضرائب بتعيين أعضائها.

ويتولى مهام تقرير اللجان على مستوى كل من لجنة الولاية للطعن ولجنة الطعن بالمديرية الجهوية عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي كما يقوم بتعيين هذا المقرر المدير الولائي للضرائب بالنسبة للجنة الولاية للطعن، ويقوم المدير الجهوي للضرائب بتعيين المقرر على مستوى لجنة الطعن بالمديرية الجهوية، ويقوم به المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمدير العام للضرائب على مستوى اللجنة المركزية⁽¹⁾.

ثالثا - مراقبة النصاب:

تنص المادة 81 مكرر من ق.إ.ج⁽²⁾ على مايلي: "... ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء..."، وهذا البند منصوص عليه في جميع الفقرات التي تبين أنواع اللجان، وبناء عليه فإنه يجب مراقبة نصاب كل لجنة للطعن من طرف كاتب اللجان للتأكد من بلوغه وقبل انطلاق أشغال اللجان وفق نوع كل لجنة كما هو مبين في الحالات التالية:

_ بالنسبة للجان الطعن على مستوى الدائرة فقد كانت اجتماعاتها قبل إلغائها لا تصح إلا بحضور نصاب محدد ب 3/2 من مجموع الأعضاء.

_ كما أن اجتماعات لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا تصح إلا بحضور نصاب محدد ب 7 أعضاء⁽³⁾.

(1) _ أنظر المادة 27 ف 1 - 2 - 3، من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(2) _ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3) _ عائشة شابي، مروة بن صديرة، الطعن الإداري في منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قلمة، 2014/2013، ص 60.

_ وكذلك الأمر بالنسبة للجنة المركزية فإن اجتماعاتها لا تصح إلا بحضور 5 أعضاء.

إلا أنه وبالنظر إلى التعديلات المختلفة لقوانين المالية وفي كل مرة على لجان الطعن ومن مختلف الجوانب سواء تشكيلاتها أو الإجراءات أمامها وكذا اختصاصاتها، فإن التعديل أيضا مس الأغلبية التي يجب توافرها في اجتماعات اللجان وإلا فإن تلك الاجتماعات يتم تأجيلها إلى تاريخ لاحق، وقد تم تحديد النصاب الذي تتعقد بموجبه اجتماعات اللجان بحضور خمسة (5) أعضاء على الأقل لانعقاد الجلسات⁽¹⁾، مع اعتبار أن كل لجنة تتكون كل واحدة منها من ثمانية (8) أعضاء، وبمجرد توافر النصاب المحدد فإن رئيس اللجنة يعلن عن افتتاح الجلسة.

رابعا - تحرير قائمة المكلفين أصحاب الشكاوى أو ممثليهم:

يلتزم كاتب اللجان وجوبا بإعلام طالبي الالتماس الذين حضروا اجتماع اللجان حسب الوصول بقائمة المكلفين، وفي حالة تعذر حضور المكلف صاحب الطعن يمكن أن يقوم مقامه ممثلا عنه، ولا بد للكاتب التأكد من أن هذا الأخير حامل للوكالة القانونية تسلمها له إدارة الضرائب والتي تسمح له بذلك، طبقا للمادة 75 من ق.إ.ج وأن تكون غير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل وأن تكون موقعة من طرف الحائز عليها، كما لا يمكن أن تكون محررة من طرف موثق لأن ذلك يتعارض مع اللجنة⁽²⁾.

غير أنه لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين ولا على أجراء المؤسسة المعنية، والأمر كذلك إذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى، ويجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر، ويجب تحت طائلة البطلان تحرير الوكالة على ورق مدموغ ومسجل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها⁽³⁾.

(1)_ أنظر المنشور رقم 1، مرجع سابق، ص 5.

(2)_ المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3)_ الفقرة 3 من المادة 75، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه.

وفضلا عن ذلك فللمكلف وخلال الجلسة أن يختار مساعدا أو عدة مساعدين له لكي يستشيرهم في رأيه.

خامسا - عرض ودراسة القضايا المدرجة في جدول أعمال اللجان:

يكون العرض والدراسة للقضايا المدرجة في جدول أعمال اللجان حسب المراحل التالية:

1_ عرض القضية:

بالنسبة للجنة الدائرة والولاية للطعن، فإن تقديم الشكوى وعرضها للمناقشة أمام الأعضاء يجب أن يضمن من طرف كاتب اللجان، أما فيما يخص لجنة الطعن المركزية فإن هذه المهمة يقوم بها المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن على مستوى المديرية العامة للضرائب بصفته مقرر اللجنة.

كما يقوم كاتب لجان الطعن في بداية كل جلسة بتقديم لكل عضو من أعضاء لجان الطعن للضرائب المباشرة تقريرا حول القضية المراد دراستها بحيث يكون هذا التقرير مرفق أو مشتملا على إشعار السلطة المختصة والمتمثلة في المدير العام للضرائب، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، رئيس المركز الجوارى للضرائب بحسب الحالة، أما فيما يخص الملفات الخاضعة للدراسة على مستوى اللجنة المركزية للطعن فإن الإشعار الذي يصدره مدير المنازعات على مستوى المديرية العامة للضرائب هو الذي يرفق بالملف⁽¹⁾.

إضافة إلى ذلك يقوم كاتب اللجان بالنسبة للجنة الطعن للدائرة والولاية والمقرر بالنسبة للجنة المركزية للطعن، بعرض القضية النزاعية على كل من رئيس اللجنة وأعضائها وذلك للتصرف فيما يسمح لهم بإبداء آرائهم فيما لهم به من معارف ودراية في القضية المعروضة عليهم، مع التزام كل الأعضاء الذين تم استدعاؤهم بالسر المهني المنصوص عليه في المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

(1)_Instruction N 156, op, cit, p8.

كل هذا من أجل تجنب بعض الملاحظات التي أثرت في هذا الشأن من قيام بعض اللجان المحلية بالاستماع للمكلف صاحب الطعن قبل تقديم الملف، حيث أن هذه الطريقة لا تسمح بتعزيز الحوار بين المكلف والأعضاء وهو ما من شأنه التأثير على آراء اللجنة⁽¹⁾.

ويتمحور النظر في القضية محل الدراسة حول ثلاثة نقاط رئيسية وهي:

_ أصل وكيفية إنشاء الضريبة المتنازع فيها.

_ موضوع النزاع أو الاعتراض المثار من طرف المكلف في الطعن.

_ الخلاصة والاستنتاجات المتوصل إليها من القضية موضوع الطعن.

2_ الاستماع للشاكي:

بعد عرض القضية أو الطعن من طرف كاتب اللجنة (المقرر) بالنسبة للجنة الولائية واللجنة الجهوية للطعن، أو المقرر بالنسبة للجنة المركزية للطعن، أمام أعضاء اللجان مدعمة بالحجج والبراهين من طرف المكلف الذي تقدم بطعنه أمامها، يقوم كاتب لجان الطعن بدعوة المكلف الذي تقدم بطعنه (مرفقا معه بمستشار وحيد)، أو ممثله القانوني الذي يقوم بتقديم الطعن أمام اللجنة وذلك للدفاع عن موقفه في إطار الحوار والنقاش المتبادل مع أعضاء اللجنة كما يحق له أيضا إمكانية تأييد طعنه أمام اللجان بكل الوثائق المدعمة لطعنه، ومن ثم فإن لأعضاء اللجنة السلطة التقديرية للنظر في مدى إقناع تلك الوثائق المقدمة.

كما يمكن لأعضاء اللجنة الإعلام بالوثائق المكونة لملف الطعن، التي تكون لدى المكلف أو ممثل الإدارة الجبائية، وذلك لأجل تقدير مدى إقناع الحجج الموجودة في ملف المكلف محل الدراسة.

(1)_ Voir l instruction N 69, op, cit, p5.

وفي جميع الحالات فإن المناقشة أو الحوار بين المكلف ولجان الطعن للضرائب المباشرة لا يمكن أن يزيد أو يتجاوز النقاط المدرجة في الطعن النزاعي من طرف المكلف بدفع الضريبة، كما تجدر الإشارة كذلك إلى أنه يمنع التدخل في أي حال من الأحوال من طرف كل من الكاتب والمقرر في النقاش والحوار الذي يدور بين المكلف والأعضاء أثناء الجلسة.

وعند غلق باب النقاش فإن لجنة الطعن المختصة تقوم بإجراء المداولات بدون حضور الطاعن أو المكلف، كما يعلم كاتب لجان الطعن مقدم الشكوى بأن إشعار اللجان سيصله بعد إجراء المداولات من طرف هذه الأخيرة⁽¹⁾.

سادسا - مداولات اللجان وصدور الآراء:

تتولى اللجان بعد انتهاء دراسة الطعون ومناقشتها، المداولات لتصدر بعد ذلك آراءها الخاصة بتلك الطعون وتبليغها للمعنيين.

1_ مداولات لجان الطعن للضرائب المباشرة:

بناء على أساس العناصر الموجودة على بطاقة العرض والوثائق الموجودة في الملف وكذا الحجج والبراهين المقدمة في هذه البطاقة، وكذا بناء على الإثباتات المدعمة وبالنظر إلى ما أسفر عنه النقاش بين المكلف ولجنة الطعن، تقوم اللجان بإجراء المداولات وإصدار الآراء والتي يجب الموافقة عليها بأغلبية الأعضاء وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس.

عندئذ يقوم كاتب اللجان بتحرير ملخص عن مناقشات أعضاء اللجان على بطاقة المداولات وفق نموذج معين، يحتوي على المعلومات الخاصة بالمكلف من حيث تسميته وكذا رقمه الجبائي ونشاطه وعنوانه بالإضافة إلى رقم الجلسة وتاريخها، كما أنه يحوي اسم ممثله القانوني إن وجد وعنوانه كما يدرج كاتب اللجان في هذه البطاقة أو المطبوعة رأي

(1)_ Voir L' instruction N156, op, cit, p9.

اللجان وإمضاءات الأعضاء، ويحتفظ الكاتب بهذه البطاقة إلى حين تحرير محضر فعلي يبين بالتفصيل دراسة كل ملف طعن على حدا.

بعد انتهاء الأشغال يقوم كاتب الجلسة من جديد باستدعاء المكلف المعني أو من يمثله بالتقدم أمام اللجنة وذلك لأجل التواصل مع رئيس اللجنة لتبليغه بمحتوى الرأي⁽¹⁾، إلا أنه وبالنظر إلى المادة 81 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾ يقوم رئيس اللجنة بتبليغ محتوى الإعفاءات والتخفيضات إثر الانتهاء من الاجتماع كما جسدهت التعليمات 69 المؤرخة في 2 فيفري 2017 كما أنه وعند تأجيل دراسة ملف طعن معين، فإنه يجب تحرير سبب ذلك (ملف ناقص، غياب المكلف... إلخ).

في حالة غياب المكلف:

عند غياب المكلف الذي قدم الطعن أمام اللجان أو ممثله، ففي هذه الحالة يتم إعادة إدراج الملف في جلسة لاحقة، ويتم إرسال استدعاء ثان للمكلف وعند عدم حضوره للمرة الثانية أو عدم حضور ممثله وكذا عدم تقديمه لأي مبررات في حالة غيابه، فإن الملف يسجل لدراسته وذلك تجنباً لتراكم الملفات على لجان الطعن⁽³⁾.

2_ صدور آراء اللجان:

عند عرض النزاع أمام أعضاء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ورؤسائها، تتم دراسة ومناقشة الطعون من ثلاثة أوجه رئيسية كما ذكرنا سابقاً، ولا تعمل لجان الطعن باسم أحد الأطراف، ويكمن دورها في إعادة النظر في الخلاف الواقع بين مصلحة الضرائب والمكلف بدفع الضريبة⁽⁴⁾، وأثناء مرحلة النقاش يتدخل كل عضو من أعضاء اللجنة لإبداء رأيه حول موضوع النزاع.

(1)_ تم الحصول على هذه المعلومات من مكتب لجان الطعن بالمديرية الولائية للضرائب.

(2)_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3)_ Voir L' instruction N 156, op, cit, P 9.

(4)_ حسين فريجة، مرجع سابق، ص 49.

أ_ آجال صدور آراء اللجان:

بالرجوع إلى أحكام قانون الإجراءات الجبائية فإننا نجدتها تنص على أن آجال فصل اللجان في طعن المكلف المرفوع أمامها قد حدد بأربعة (4) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة، كما أنه وفي حالة لم تبد اللجنة قرارها أو رأيها حول الطعن المرفوع أمامها في الأجل المذكور، فإن صمتها يعتبر رفضاً ضمناً للطعن وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية⁽¹⁾.

ومن الملاحظ أن المشرع الجبائي لم يشير إلى إمكانية رفع المكلف للدعوى القضائية أمام المحكمة الإدارية خلال مدة الأربع (4) أشهر الممنوحة للجان الطعن للفصل في طعنه، كما أنه لم يتطرق إلى الأثر الذي ينتج عن إجراءات الطعن أمام اللجان من حيث أنه موقف للدعوى أمام القضاء قبل انقضاء آجال الفصل الممنوحة للجان.

كما أن مدة الأربعة أشهر قد تكون طويلة إذا تم الأخذ بالحسبان مصلحة المكلف بالضريبة وطبيعة النزاع وأهميته⁽²⁾، حيث أن معظم المكلفين من التجار والتي تتميز طبيعة معاملاتهم بالسرعة، إضافة إلى ذلك فإنه من الممكن جعل هذه المدة طويلة من طرف المشرع الجبائي والمقدرة بأربعة أشهر كان بسبب عدد الاجتماعات التي تعقد بمناسبة دراسة الطعون والمتمثلة في اجتماع واحد في كل شهر فالملاحظ هنا هو قلة في عدد الاجتماعات المنعقدة شهرياً وتراكم الملفات لذا كان الأجل طويل.

وبصدور قانون المالية لسنة 2016⁽³⁾ وبموجب المادة 27 منه فقد تم زيادة عدد هذه الاجتماعات لتصبح اجتماعين في الشهر إلا أنه أغفل المشرع التقليل في الأجل الممنوح لها والذي بقي أربعة أشهر للفصل في طعن المكلف المرفوع أمامها.

(1) _ أنظر المادة 81 فقرة 2، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) _ يحي بدائرية، مرجع سابق، ص 118.

(3) _ قانون رقم 15-18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

ب - تعليل آراء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

أوجب المشرع الجبائي الجزائري تعليل الآراء الصادرة عن لجان الطعن للضرائب المباشرة، كما ألزمها في حالة عدم المصادقة على تقرير إدارة الضرائب أن تحدد قيمة مبالغ التخفيض أو الإعفاء الذي قد يمنح للمكلف الطاعن.

كما أنه وعندما يكون رأي اللجنة غير مؤسس فإن مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب يعلق تنفيذ هذا الرأي على أن يتم التبليغ للشاكي بذلك وفي هذه الحالة تقوم هذه السلطات برفع طعن ضد رأي اللجنة إلى المحكمة الإدارية في غضون الشهر الموالي لتاريخ استلام ذلك الرأي⁽¹⁾ وهذا ما لا نجده في تعديل هذه المادة بموجب قانون المالية لسنة 2016 في المادة 26 منه بحيث أنه في حالة صدور رأي اللجنة مخالفا صراحة لأحكام القانون فإن المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى حسب الحالة يصدر قرارا بالرفض بشأن هذا الرأي مع تبليغه للشاكي دون الطعن لدى المحكمة الإدارية⁽²⁾.

ج - التوقيع على آراء اللجان وتبليغها:

بعد صدور آراء اللجان وتعليلها تأتي مرحلة التوقيع على الآراء ثم تبليغها لكل من المكلف والسلطة المختصة حسب الحالة، بحيث يقوم كاتب لجان الطعن بالسهر على احترام الآجال القانونية من أجل تبليغ هذه الآراء والمقدرة بعشرة (10) أيام بالنسبة للجنة الدائرة للطعن قبل إلغائها ولجنة الولاية للطعن وكذا اللجنة الجهوية، وعشرون (20) يوم بالنسبة للجنة المركزية للطعن، تبدأ من تاريخ اختتام أشغال اللجان.

بالإضافة إلى ذلك يقوم رئيس اللجنة بتوقيع محضر اللجان وكذا الآراء ويقوم كاتب اللجان بعد ذلك بتبليغها لمدير الضرائب المعني⁽³⁾، كما يتم تبليغ آراء اللجان إلى المكلف

(1) - أنظر المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية قبل تعديلها، مرجع سابق.

(2) - أنظر المادة 26 فقرة 4 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(3) - أنظر المادة 81 مكرر، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

صاحب الطعن وفقا للمادة 81 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾ والتي تنص "... وتبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة إلى المكلف بالضريبة إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف الرئيس، ويبلغ القرار للمكلف بالضريبة في أجل شهر واحد، حسب الحالة من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب....".

الفرع الثالث

الأشغال الختامية لاجتماعات لجان الطعن

بعد الانتهاء من دراسة ملفات طعون المكلفين المعنيين سواء من حيث النقاشات والحوار الذي دار بين أعضاء اللجان وبين المكلفين أو ممثليهم وكذا بعد إجراء المداولات وصدور الآراء وتبليغها، يقوم كاتب اللجان بإبداء هذه الأشغال كما يلي:

أولا- تحرير محضر اللجان والآراء:

عند غلق الجلسة الخاصة باجتماع لجان الطعن لدراسة طعون المكلفين بالضريبة يقوم كاتب لجان الطعن وعلى أساس العناصر الموجودة على بطاقة المعلومات الخاصة بكل ملف وكذا الخلاصة والاستنتاج المتوصل إليه من طرف اللجان وكذا مداولاتها، بعدها يقوم الكاتب بتحرير محضر فعلي لاجتماع اللجنة.

بالإضافة إلى ذلك وعلاوة على تحرير محضر فعلي لاجتماع اللجان يحرر كاتب اللجان رأيا خاص بكل قضية، ويصاغ بطريقة مفصلة ويوضح سبب قرار اللجنة من أجل السماح بتنفيذه من طرف مدير كبريات المؤسسات وكذا المدير الولائي للضرائب، وكذا من أجل إرفاقه في حالة رفع الإدارة الجبائية للدعوى أمام المحكمة الإدارية للطعن في رأي اللجنة⁽²⁾.

(1)_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2)_ تم تعديل هذا الإجراء وذلك بموجب المادة 26 من قانون المالية لسنة 2016، بحيث لم تعد إدارة الضرائب ترفع الطعون في آراء اللجان أمام المحكمة الإدارية.

ثانيا - التأشير على سجل اللجان:

بمجرد إشعار مدير الضرائب المعني بآراء اللجان، يقوم كاتب اللجان بالتأشير على السجل الخاص بلجان الطعن بتاريخ إرسال هذه الآراء وذلك للسماح له بمتابعة جميع إجراءات تنفيذها⁽¹⁾.

ثالثا - دفع المنح:

يستفيد أعضاء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال وكذا رؤسائها من تعويض عن حضور الجلسات طبقا للقرار الوزاري رقم 38 المؤرخ في 20 جوان 2016 وذلك تبعا لنوع كل لجنة كما يلي:⁽²⁾

أ_ لجنة الولاية للطعن:

_ رئيس اللجنة، ستة آلاف (6000) دج.

_ الأعضاء، خمسة آلاف (5000) دج.

_ كاتب ومقرر اللجنة، أربعة آلاف (4000) دج.

ب_ لجنة الطعن الجهوية:

_ رئيس اللجنة، ثمانية آلاف (8000) دج.

_ الأعضاء، ستة آلاف (6000) دج.

_ كاتب ومقرر اللجنة، خمسة آلاف (5000) دج.

(1)_ تم الحصول على هذه المعلومات من مكتب لجان الطعن بالمديرية الولائية للضرائب.

(2)_ Voir L' instruction N 69, op, cit, p 8.

ج_ لجنة الطعن المركزية:

_ رئيس اللجنة، عشرة آلاف (10000) دج.

_ الأعضاء والمقرر، ثمانية آلاف (8000) دج.

_ كاتب اللجنة، سبعة آلاف (7000) دج.

وتصب هذه المنح لأعضاء اللجان كل ثلاثة أشهر وفقا لما أقره القرار الوزاري⁽¹⁾ السالف الذكر، وذلك بناء على قامة اسمية للمستفيدين من المنحة مرفقة بكشف الحضور يحررها كاتب اللجنة ممضاة من طرف الرئيس والأعضاء الحاضرين وكذا مقرري وكتاب اللجان، وترسل إلى السلطة المكلفة للتحقيق من تلك المبالغ وبعد ذلك تدفع للمعنيين.

المبحث الثاني

آراء لجان الطعن الضريبي

يثير موضوع آراء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة عدة إشكالات تتمحور حول الطبيعة القانونية لهذه الآراء، ومدى إلزاميتها للمخاطبين بها أو أطراف النزاع الضريبي بالإضافة إلى مبرر إضفاء المشرع للرقابة الإدارية من طرف إدارة الضرائب على هذه الآراء وإمكانية الطعن فيها بالرغم من أنها طرف أساسي في صنعها، هذا ما سنحاول معالجته في هذا المبحث ومن حيث الأوجه السابق ذكرها.

(1)_ قرار وزاري رقم 38، المؤرخ في 20 جوان 2016.

المطلب الأول

الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الضريبي

ورد في فحوى نصوص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وعبر التعديلات المختلفة له بموجب قوانين المالية، وكذا في نصوص قانون الإجراءات الجبائية أن لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تبدي آراء بخصوص الطعون المقدمة لها من طرف المكلفين بالضريبة، ولكن إذا ما أمعنا في المادة 81 فقرة 1 من ق.إ.ج⁽¹⁾.

فالملاحظ هو أن هذه اللجان تبدي رأياً حول طلبات المكلفين بقولها " تبدي لجان الطعن رأياً حول طلبات المكلفين بالضريبة...." ولكن الفقرة الثانية من نفس المادة تجعل هذه اللجان تصدر قرارات حيث تنص المادة على ما يلي: " تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها.. " ومن هذا المنطلق تساءل الكثير من الباحثين حول إمكانية اعتبار هذه الآراء قرارات إدارية أم لا ؟.

وكما أن الاختلاف شاسع جدا بين ما إذا تم اعتبار ما تصدره اللجان قرارات إدارية، فيجوز في هذه الحالة الطعن فيها أمام المحاكم الإدارية، أما إذا اعتبرنا أنها آراء، فإنه لا يجوز الطعن فيها أمام هذه المحاكم⁽²⁾.

الفرع الأول

آراء لجان الطعن عبارة عن قرارات إدارية

جعلت المادة 81 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³⁾ آراء اللجان أمام المحاكم الإدارية ممكن عندما يكون هذا الأخير غير مؤسس فيقوم مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب بتعليق تنفيذ هذا الرأي مع

(1)_ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2)_ عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 59.

(3)_ أنظر المادة 81 قبل تعديلها، من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

إبلاغ المكلف بذلك وكذا رفع الطعن ضد رأي اللجنة أمام المحكمة الإدارية في غضون الشهر الموالي لتاريخ استلام ذلك الرأي.

الفرع الثاني

آراء لجان الطعن مجرد آراء تصدرها اللجان

بصدور القانون رقم 18/15 المتضمن قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾ تدارك المشرع الاختلاف بين ما تصدره لجان الطعن من حيث أنه رأي أم قرار فقد فصل في المسألة من خلال المادة 26 فقرة 4 من القانون السالف الذكر بقوله: " عندما يصدر رأي اللجنة مخالفا صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول فإن على مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب إصدار قرار بالرفض من شأنه والذي يجب أن يبلغ إلى الشاكي " مما يعني أن الآراء الصادرة عن لجان الطعن لا يمكن الطعن فيها أمام المحكمة الإدارية لأنها ليست قرارات إدارية يمكن مخصصتها.

كما جعل المشرع إصدار قرار الرفض بشأن آراء اللجان المخالفة صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول بيد المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات واستثنى من ذلك رئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجوارى للضرائب كما كان في السابق⁽²⁾ من دون فهم سبب اتخاذ هذا التعديل من طرف المشرع بالرغم من قيام كل من رئيس المركز الجوارى للضرائب ورئيس مركز الضرائب بإصدار قرار الفصل في الشكوى المسبقة أمامهم.

المطلب الثاني

الآثار القانونية المترتبة عن آراء لجان الطعن الضريبية

لقد اختلف الفقهاء حول الآثار القانونية لآراء لجان الطعن الضريبية وهذا ما سنتطرق له في هذا المطلب، حيث نتناول في (الفرع الأول) مدى إلزامية آراء لجان الطعن

(1)_ قانون رقم 15 - 18، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

(2)_ أنظر المادة 26 فقرة 4 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع نفسه.

الضريبي، كما نتطرق إلى رقابة إدارة الضرائب على آراء اللجان والطعن فيها (الفرع الثاني).

الفرع الأول

مدى إلزامية آراء لجان الطعن الضريبي

تعددت الآراء في تحديد مدى إلزامية آراء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال⁽¹⁾ وتفرض هذه الأخيرة على أصحاب المهن الحرة،⁽²⁾ حيث أن هناك من اعتبر ما تصدره هذه اللجان يعتبر رأياً الهدف منه هو تحقيق المصالحة بين المكلف وإدارة الضرائب⁽³⁾.

كما أن هناك من رأى بأنها آراء استثنائية الهدف منها هو تقريب وجهات النظر بين أطراف النزاع وذلك على غرار ما ذهب إليه مجلس الدولة الفرنسي بتاريخ 5 ديسمبر 1960، والذي اعتبر رأي اللجان استشاري لا يلزم الإدارة بشيء، وذلك ما أيده الفقه الفرنسي باعتبار أن ما تبديه هذه اللجان من آراء لا يسمو إلى مرتبة القرار الإداري كما لا تعد هذه الآراء ملزمة التطبيق⁽⁴⁾.

أما في التشريع الجزائري فهناك من اعتبر هذه الآراء ملزمة لإدارة الضرائب⁽⁵⁾ وغير ملزمة للمكلف وذلك قبل التعديل الوارد في قانون المالية لسنة 1997، في حين أصبحت

(1)_ طارق قطوش، التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018/2017، ص 50.

(2)_ بشير يلس شاوش، المالية العامة، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 177.

(3)_ حسين فريجة، مرجع سابق، ص 53.

(4)_ Louis Trotabas, jeans Marie Cotteret, droit fiscal général, 4eme édition, Dalloz, France, 1980, p 302.

(5)_ خليل قصوري، حميد عزيزي، أساليب فض منازعات الوعاء الضريبي وفق التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2018/2017، ص 27.

غير ملزمة لإدارة الضرائب بعد هذا التعديل، ومنحت لمدير الضرائب للولاية سلطة الرقابة على قانونية آراء اللجان، حيث نص المشرع على حالة يمكن فيها لمدير الضرائب بالولاية أن يؤجل تنفيذ رأي اللجان إذا كان مخالفا للقانون⁽¹⁾.

وعليه ومن هذه الزاوية هناك من يرى أن هناك تعطيل لفعالية هذه اللجان بما منحه التشريع إلى مدير الضرائب بالولاية من سلطة وصلاحيات تقدير مدى مخالفة هذه الآراء للقانون، أي يصبح اللجوء إلى هذه اللجان يثير الشك من ناحية فعاليتها، الأمر الذي يجعل المكلف بالضريبة في أغلب الأحيان مضطرا للوصول إلى القضاء المختص⁽²⁾.

وتم الفصل في هذا الجدل القائم من حيث إلزامية هذه الآراء من خلال صدور قانون المالية لسنة 2016 حيث جعل الآراء الصادرة عن اللجان نافذة إلا ما كان منها مخالفا لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول وفي هذه الحالة يمكن لمدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب وعلى مستواه إصدار قرار مسبب بالرفض بشأنه والذي يبلغ للشاكي دون رفع الطعن إلى المحكمة الإدارية كما كان منصوصا عليه في قانون الإجراءات الجبائية، بحيث لا تتحمل الإدارة الجبائية عبء التوجه للقضاء⁽³⁾.

الفرع الثاني

رقابة إدارة الضرائب على آراء اللجان والطعن فيها

نصت أحكام قانوني المالية لسنة 1997 و 2007 على تأجيل أو تعليق تنفيذ قرارات اللجان إذا رأت إدارة الضرائب أنها مخالفة لقانوني الضرائب أو غير مؤسسة، كما نصت

(1) _ سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2008/2007، ص ص 74-75.

(2) _ سليم قصاص، مرجع نفسه، ص ص 18-19.

(3) _ خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016، ص 48.

أحكام قانون المالية لسنة 2016 على إصدار السلطة المختصة قرار مسبب بالرفض بشأن الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول.

يضاف إلى ذلك أنه في حالة تأجيل تنفيذ أو تعليق هذه الآراء أوجب المشرع على إدارة الضرائب الطعن أمام القضاء الإداري وأكدت ذلك التعلية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب فور وصول التعديل بقانون 1997⁽¹⁾ ومن هنا ثار الجدل حول إمكانية طعن إدارة الضرائب في آراء اللجان باعتبارها طرفا في إصدارها، واختلفت أحكام القضاء في هذا الشأن، فقد نص مجلس الدولة في القرار الصادر بتاريخ 23 أبريل 2001، تحت رقم 001717، بجواز منازعة إدارة الضرائب لقرار اللجان عن طريق الطعن فيه، وطعن في نفس الحكم في قرار آخر صادر في تاريخ 19 فيفري 2001، تحت رقم: 001720 وقد أسس مجلس الدولة حكمه المؤرخ في 23 أبريل 2001 استنادا إلى أحكام المادة 30 من قانون المالية لسنة 2007⁽²⁾.

وفي حين تراجع مجلس الدولة عما حكم به في القرارين السابقين، وخالف تماما ما نص عليه القانون صراحة، في قراره الصادر بتاريخ 28 جانفي 2002⁽³⁾ والذي ذهب فيه إلى عدم جواز الطعن في رأي لجنة الطعن للولاية من طرف مدير الضرائب للولاية باعتباره عضوا فيها حيث عبر مجلس الدولة عن الموقف المضاد من خلال الحيثية التالية: " حيث أنه لا يمكن الطعن في قرار من طرف مصدره وأن المدير الولائي للطاعن، بصفته عضوا، يعد مصدرا للقرار، وبالتالي لا يمكن الطعن فيه وهو ما يجعل حكم قضاء المجلس صائبا يستوجب المصادقة عليه".

(1) _ أنظر تعلية رقم 11 المؤرخة في 2 ماي 1997، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص 2.
 (2) _ عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، العدد خاص (المنازعات الضريبية)، 2003، ص 19.
 (3) _ يحي بدابرية، مرجع سابق، ص 122.

ومن خلال هذا التناقض في أحكام مجلس الدولة، يرى البعض إلى ضرورة استقرار مجلس الدولة على التطبيق السليم للنص القانوني الواضح والصريح⁽¹⁾.

(1) _ عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 20.

خاتمة

خاتمة:

تعتبر المنازعة الضريبية في القانون الجبائي من أهم الضمانات التي خولها القانون للمكلفين بالضريبة وذلك لتضارب المصالح بين إدارة الضرائب وكذا المكلفين، فهناك مصلحة ذاتية يظهرها المكلف وهي محاولته الهادفة إلى المحافظة على ذمته المالية وتوسيعها، وفي المقابل تهدف المصلحة العامة التي تتمسك بها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على المال العام وحماية موارد الخزينة العمومية، ويعد التوفيق بين هاتين المصلحتين ليس بالأمر السهل.

ولعل هذا ما دفع بالمشرع الضريبي إلى إعطاء الجانب النزاعي للضريبة أهمية كبيرة رغم عدم التوازن في القوى في العلاقة القائمة بين الإدارة الضريبية التي تملك كل الامتيازات الممنوحة للسلطة العامة والمكلف كطرف ضعيف مجرد من تلك الامتيازات، لذا وجب حمايته من تجاوزات وتعسف الإدارة الضريبية، لذا منح المشرع الجزائري للمكلف سبلا وطرق متعددة ومختلفة للدفاع عن حقوقه اتجاه الإدارة الجبائية، بداية من تظلمه أو شكواه الأولية أمام إدارة الضرائب، وكذا إمكانية لجوئه إلى لجان الطعن الضريبي كطريق اختياري مدعما به الطعن أمام الإدارة، كما أن المكلف إذا لم يقبل تظلمه أمام الإدارة فبإمكانه التوجه إلى القضاء لرفع دعوى ضريبية أمامه.

من خلال دراستنا السابقة فإن مجال الطعن الذي نحن بصددده هو الذي يكون أمام لجان الطعن الضريبي لذلك تم التوصل إلى جملة من النتائج أهمها ما يلي:

1_ بالنظر إلى تشكيلة اللجان فقد خضعت في العديد من المرات إلى التعديل عبر مختلف قوانين المالية، ولعل القصد من وراء ذلك حسب رأينا من طرف المشرع هو إيجاد التشكيلة المناسبة وطبيعة الشكاوى محل المعالجة، فيمكن أن يكون أعضاء اللجان غير مختصين في مجال الضريبة التي تخضع إلى إجراءات تقنية في المجال المحاسبي من حيث تحديد

وعائها وكذا فرضها على المكلفين وتحصيلها، فمن هذه الزاوية ومن خلال التعديل الأخير لتشكيلة اللجان يلاحظ أن المشرع قد وفق إلى حد ما في إضافة النوعية لتشكيلاتها من حيث تدعيمها بالكفاءات والخبرات ذات الصلة بالمجال المحاسبي والجبائي مثل محافظي الحسابات وممثلي إدارة التجارة والخزينة وغيرهم.

2_ توسيع مجال الطعون المرفوعة أمام هذه اللجان لتشمل جميع المنازعات المتعلقة بالرسوم على أرقام الأعمال بعد أن كان اختصاصها منصبا على الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة وهذه الأخيرة هي جزء من الرسم على رقم الأعمال.

3_ سبب إلغاء المشرع الجزائري للجنة الدائرة لم يكن مقنعا وفق ما جاء به قانون المالية لسنة 2016.

4_ تقليص اختصاصات اللجان من خلال إلغاء إمكانية الطعن التدريجي فيما بينها، بالإضافة إلى عدم تمكينها من النظر في طلبات العفو كما كان في السابق.

5_ اقتصار الطعن أمام هذه اللجان على الطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، واستثناء الضرائب غير المباشرة ورسوم التسجيل والطابع من هذه النزاعات بالرغم من أن المشرع يهدف إلى توحيد المادة الإجرائية الضريبية.

6_ تزويد تشكيلات اللجان إذا اقتضت الضرورة برأي استشاري من طرف خبير موظف من إدارة الضرائب وذلك لإضفاء النوعية على آراء هذه اللجان وكذا تأسيسها من طرف ذوي الاختصاص.

7_ يتمثل عمل محافظ الحسابات في التكفل بملفات فئة معينة من المكلفين فمن الممكن أن يكون هناك ميول من طرف محافظ الحسابات إلى المكلفين الذين يقومون بمتابعة

ملفاتهم إذا كانت شكاويهم على مستوى لجان الطعن.

8_ إسناد رئاسة اللجان إلى محافظي الحسابات أمر غير منطقي من خلال وجهة نظرنا فهؤلاء يعتبرون مكلفين بالضريبة ويمكن أن يكونوا قد رفعوا شكاوى لإدارة الضرائب أو إلى اللجنة التي يترأسها هو، فكيف يرفع طعنا إلى نفسه إذا علمنا أن الشكاوى أمام اللجان توجه إلى رئيس اللجنة.

ومن خلال هذه النتائج ارتأينا إلى اقتراح جملة من التوصيات تتمثل فيما يلي:

1_ ضرورة إعادة النظر في تشكيلة اللجان، إما أن يقوم المشرع بسحب عضوية إدارة الضرائب منها كونها طرفا في النزاع الضريبي، وإما بإقامة نوع من التوازن وإضافة ممثلي المكلفين لعضوية اللجان.

2_ إعادة النظر في إسناد رئاسة اللجان إلى محافظي الحسابات كونهم مكلفين يمكن أن يكونوا طرفا في النزاع، وبالتالي إسناد الرئاسة إلى جهة القضاء لضمان نزاهة وحياد آرائها.

3_ تفعيل دور اللجان من خلال عدم تمكين إدارة الضرائب من توقيف تنفيذ آرائها في حالة عدم قانونيتها، وخلق آلية جديدة لمواجهة ذلك كالجوء الإدارة إلى القضاء الاستعجالي في هذا الشأن.

4_ إعادة النظر في الأجل الممنوح لهذه اللجان من أجل معالجة شكاوى المكلفين وهو أربعة أشهر فهو أجل طويل إذا ما علمنا أنه في ذلك تعطيل لمصالح المكلفين الذين يعتبر أغلبهم من فئة التجار والذين تتميز نشاطاتهم ومعاملاتهم بالسرعة.

5_ تعميم مجال الطعن أمام هذه اللجان إلى جميع أنواع الضرائب، مثل الضرائب غير المباشرة ورسوم التسجيل والطابع وعدم حصرها على الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

الملاحق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**COMMISSION DE RECOURS DES IMPOTS DIRECTS,
DES TAXES ASSIMILEES ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES**
(Art. 81bis du code des procédures fiscales)

COMMISSION DE RECOURS DE WILAYA
N° _____ /CRW 2020/sec

BOUIRA, le

CONVOCATION

A MADAME / MONSIEUR :.....
.....
.....

OBJET : -Votre recours daté du..... Portant sur :.....
-Dossier n° :.....

Madame, Monsieur,

Je vous informe que la commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires de **WILAYA** examinera votre dossier lors de la séance du :

Vous êtes invités à vous présenter (éventuellement vous faire assister), à ladite séance, le jour fixé, à **09h00mn**, au siège de la **Direction des impôts**, sis

En cas d'empêchement, vous pouvez vous faire représenter par une personne dûment mandatée.

Vous êtes tenu de vous munir des pièces et documents appuyant votre recours.

Le président de la commission de recours de wilaya

الملحق الأول: استدعاء.

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BOUIRA

RAPPORT DE PRESENTATION D'UN RECOURS
SOU MIS A L'EXAMEN DE LA COMMISSION DE WILAYA

SEANCE DU :

-RECOURS N° :

-CONTRIBUABLE :

-DATE D'INTRODUCTION DU RECOURS :

- AGENT INSTRUCTEUR :

الملحق الثاني: تقرير عن طعن المكلف بالضريبة أمام اللجنة الولائية للطعن.

1. DESIGNATION DU CONTRIBUABLE:

- 1.1 - FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE :
- 1.2 - ACTIVITE EXERCÉE:
- 1.3 - ADRESSE :

2. DESIGNATION DU RECOURS CONTENTIEUX :

- 2.1 - ORIGINE ET MODE D'ETABLISSEMENT DES IMPOSITIONS CONTESTEES :
- 2.2 - DATE DE MISE EN RECOUVREMENT DES IMPOSITIONS CONTESTEES :
- 2.3 - MONTANT DU RELIQUAT D'IMPOSITIONS CONTESTE :

Nature des impositions	Montant des impositions établies		Montant des dégrèvements accordés		Montant restant dû		Reliquat contesté	
	Droits	Ptés	Droits	Ptés	Droits	Ptés	Droits	Ptés
S/Total								
TOTAL				/				

2.4 POINTS DE CONTESTATION SOULEVES PAR LE CONTRIBUABLE :

3. EXAMEN DU RECOURS CONTENTIEUX :

- 3.1 - AU PLAN FORME : Recevable ; Forme et délai respectes (article 73 et 80 CPF)
- 3.2 - AU Fond :

4. AVIS DE SOUS DIRECTEUR DU CONTENTIEUX FISCAL :

الملحق الثاني: تقرير عن طعن المكلف بالضريبة أمام اللجنة الولائية للطعن.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

**COMMISSION DE RECOURS DES IMPOTS DIRECTS, DES TAXES ASSIMILEES
 ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES**
 (Art. 81bis du code des procédures fiscales)
DIRECTION DES IMPÔTS DE WILAYA DE BOUIRA
COMMISSION DE RECOURS DE WILAYA

FICHE DE DELIBERATION

Requérant (e) :

NIF :

Activité :

Adresse :

Séance n°

Du :

Mandataire :

Adresse :

Avis de la commission :

Références d'enregistrement
du recours :

N° :

Du :

Référence rôle d'imposition/
titre de perception/ déclaration
de versement ou de retenue à
la source :

RI N°

Impôts et taxes contestés

Montant contesté :

Signature des membres :

NOM, PRENOM	QUALITE DU MEMBRE	SIGNATURE
	PRESIDENT	
	MEMBRE	
	MEMBRE	
	SECRETAIRE	
	MEMBRE	

الملحق الثالث: ورقة الإعلان عن قرار اللجنة.

الملحق الرابع: وكالة للمكلف بالضريبة.

REPUBLIQUE ALGERIENNE ET DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILLAYA
DE BOUIRA

MANDAT DE REPRESENTATION
Article 75 du CPF

Je soussigné (e) M.....

Activité :

NIF n° :

Adresse :

Donne par le présent mandat à :

M.....

Profession :

Adresse :

Le droit d'agir en mon nom et pour mon compte, pour l'accomplissement de toutes procédures légales ou réglementaires requises, au titre de mon recours

. Contestant les droits en principal et pénalités relatifs aux impositions suivantes :

.....

.....

Le présent mandat ne donne pas à son porteur le pouvoir de se substituer au requérant, dans la procédure de restitution des droits admis en dégrèvement partiel ou en annulation totale. Seul le requérant est habilité à accomplir cette formalité, auprès de la recette des impôts.

Signature du mandant requérant :

قائمة المراجع

قائمة المراجع

_ باللغة العربية:

أولا_ الكتب:

1. أحمد محيو، المنازعات الإدارية، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
2. بشير يلس شاوش، المالية العامة، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
3. حسين طاهري، المنازعات الضريبية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007.
4. حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، د.ط، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
5. شريف مصباح أبو كرش، إدارة المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.
6. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار الهدى، الجزائر، 2008.
7. فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، د.ط، دار هومة، الجزائر، 2008.
8. محمد حامد عطا، المنازعات الضريبية في مجال الضرائب على الدخل، الموسوعة الضريبية، مطبعة دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، 2005.
9. مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الهيئات والإجراءات أمامها، الجزء الثاني، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
10. يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، د.ط، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.

ثانيا _ الرسائل والمذكرات الجامعية:

أ_ أطروحة الدكتوراه:

1. وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2010/2009.

ب _ المذكرات الجامعية:

أ_ مذكرات الماجستير:

1. درين زاقي، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر1، 2017/2016.

2. سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2008/2007.

3. عبد الرؤوف مسعودي، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص دولة ومؤسسات عمومية، جامعة الجزائر، 2010.

4. يحي بدايرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.

ب _ مذكرات الماستر:

1. خديجة قنادي، منى عينوش بيرم، النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016.
2. خلود قصوري، حميد عزيري، أساليب فض منازعات الوعاء الضريبي وفق التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، 2018/2017.
3. طارق قطوش، التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018/2017.
4. عائشة شابي، مروة بن صديرة، الطعن الإداري في منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قالمة، 2014/2013.

ثالثا _ المقالات:

1. إبراهيم يامة، دور المنازعات الجبائية في حماية الموارد الجبائية للبلدية في ظل القانون الجزائري، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد الخامس عشر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، جوان 2016، ص، 497.
2. عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، العدد خاص (المنازعات الضريبية)، 2003، ص، 19.

رابعاً_ النصوص القانونية:

_ الدستور:

1. دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: قانون رقم 01/16، المؤرخ في 6 مارس 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج العدد 14، الصادر في 7 مارس 2016.

أ_ النصوص التشريعية:

_ القوانين:

1. قانون رقم 09-85، المؤرخ في 26 ديسمبر 1985، والمتضمن قانون المالية لسنة 1986، ج.ر.ج.ج العدد 56، الصادر في 29 ديسمبر 1985.

2. قانون رقم 36-90، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، والمتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج.ر.ج.ج العدد 57، الصادر في 31 ديسمبر 1990.

3. قانون رقم 31-96، المؤرخ في 30 ديسمبر 1996، والمتضمن قانون المالية لسنة 1997، ج.ر.ج.ج العدد 85، الصادر في 31 ديسمبر 1996.

4. قانون رقم 02-97، المؤرخ في 31 ديسمبر 1997، والمتضمن قانون المالية لسنة 1998، ج.ر.ج.ج العدد 89، الصادر في 31 ديسمبر 1997.

5. قانون 01-21، المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، والمتضمن قانون المالية لسنة 2002، والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، ج.ر.ج.ج العدد 79، الصادر في 23 ديسمبر 2001.

6. قانون رقم 06-24، المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، والمتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج.ر.ج.ج العدد 85، الصادر في 27 ديسمبر 2006.

7. قانون رقم 08-21، المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، والمتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج.ر.ج.ج العدد 74، الصادر في 31 ديسمبر 2008.

قائمة المراجع

8. قانون رقم 09-09، المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، والمتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج.ر.ج.ج العدد 78، الصادر في 31 ديسمبر 2009.
9. قانون رقم 10-13، المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، والمتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج.ر.ج.ج العدد 80، الصادر في 30 ديسمبر 2010.
10. قانون 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، والمتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج.ر.ج.ج العدد 72، الصادر في 29 ديسمبر 2011.
11. قانون رقم 13-08، المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، والمتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج.ر.ج.ج العدد 68، الصادر في 31 ديسمبر 2013.
12. قانون رقم 15-18، المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، والمتضمن قانون المالية لسنة 2016، ج.ر.ج.ج العدد 72، الصادر في 31 ديسمبر 2015.
13. قانون رقم 16-14، المؤرخ في 29 ديسمبر 2016، والمتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج.ر.ج.ج العدد 77، الصادر في 29 ديسمبر 2016.
14. قانون رقم 17-11، المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، والمتضمن قانون المالية لسنة 2018، ج.ر.ج.ج العدد 76، الصادر في 28 ديسمبر 2017.

_ الأوامر:

1. الأمر رقم 68-654، المؤرخ في 30 ديسمبر 1968، والمتضمن قانون المالية لسنة 1969، ج.ر.ج.ج العدد 106، الصادر في 31 ديسمبر 1968.
2. الأمر رقم 76-101، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ج.ر.ج.ج العدد 102، الصادر في 22 ديسمبر 1976.

ب _ القرارات الوزارية:

1. قرارات مؤرخة في 6 أكتوبر 1969، المتضمنة تأليف لجان الطعن وتنظيمها وصلاحياتها وكيفية سيرها، ج.ر.ج.ج العدد 2 الصادر في 6 جانفي 1970.

2. قرارات مؤرخة في 2 مارس 1970، المتضمنة تعديل وتتميم القرارات المؤرخة في 6 أكتوبر 1969، المتضمنة تأليف لجان الطعن وتنظيمها وصلاحياتها وكيفية سيرها، ج.ر.ج.ج. العدد 31، الصادر في 3 أكتوبر 1970.

ج _ المقررات الوزارية:

1. المقرر رقم 16، المؤرخ في 28 ماي 1991، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر.

_ التدابير الداخلية:

1. المنشور رقم 1، الصادر بتاريخ 2 جانفي 2017، المتعلق بالتدابير الجديدة الخاصة بلجان الطعن، صادر عن المديرية العامة للضرائب.

_ باللغة الأجنبية:

1. Ouvrages :

1. Louis trotabas, jeans marie cotteret, droit fiscal général, 4eme édition, dalloz, France, 1980.

2. Instructions :

1. l' instruction général sur les procédures contentieuses, mf, dgi, dc, alger , 2005.

2. Instruction général sur les procédures contentieuses : contentieux de l' assiette de l' impôt – procédures de recours gracieux, mf,dgi,dc, alger , 2010.

3. l' instruction n 156, du 07/03/2011, mf, dgi, dctx, sdcr, alger.

4. l' instruction n 69, du 02/02/2017, mf, dgi, dctx, sdcr, alger.

فهرس المحتويات

2.....	مقدمة
7.....	الفصل الأول:تشكيلة واختصاصات لجان الطعن الضريبي
8.....	المبحث الأول:تشكيلة لجان الطعن الضريبي
8.....	المطلب الأول: لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
رقم الأعمال.....	الفرع الأول: لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
9.....	
رقم الأعمال.....	الفرع الثاني: اللجنة الجهوية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
12.....	
رقم الأعمال.....	الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
13.....	
17.....	المطلب الثاني: تشكيلة لجان الطعن الولائي
17.....	الفرع الأول: لجان الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب
18.....	الفرع الثاني: لجنة الطعن الولائي على مستوى المديريات الجهوية للضرائب
19.....	الفرع الثالث: لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات
20.....	المبحث الثاني: اختصاصات لجان الطعن الضريبي
رقم الأعمال.....	المطلب الأول: اختصاصات لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
21.....	
رقم الأعمال.....	الفرع الأول: لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
22.....	

- أولاً: اختصاص لجنة الولاية قبل صدور قانون المالية لسنة 2016.....23
- ثانياً: اختصاص لجنة الولاية بعد صدور قانون المالية لسنة 2016.....24
- الفرع الثاني: اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.....27
- أولاً: موضوع اختصاص اللجنة.....27
- ثانياً: حدود المجال المالي للجنة.....27
- الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.....28
- المطلب الثاني: اختصاصات لجان الطعن الولائي.....30
- الفرع الأول: موضوع الطلبات.....30
- الفرع الثاني: حدود المجال المالي لاختصاص اللجان.....33
- أولاً: لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب.....33
- ثانياً: لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب.....33
- ثالثاً: لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.....34
- الفرع الثالث: الهيئة التابع لها المكلف بالضريبة صاحب الطلب.....34
- أولاً: لجنة الطعن الولائي بالمديرية الجهوية والمديرية الولائية للضرائب.....34
- ثانياً: لجنة الطعن الولائي بمديرية كبريات المؤسسات.....34
- الفرع الرابع: طبيعة الضرائب محل الطلب.....34

37.....	الفصل الثاني: الإجراءات المتبعة أمام لجان الطعن الضريبية.
38.....	المبحث الأول: إجراءات سير الشكاوى الضريبية أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.
38.....	المطلب الأول: كيفية تدخل لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
38.....	الفرع الأول: آجال تقديم الطعون.
39.....	الفرع الثاني: إمكانية الاستفادة من إجراءات تأجيل الدفع.
40.....	الفرع الثالث: شكل ومحتوى الطعون.
42.....	المطلب الثاني: الأشغال المتعلقة باجتماعات اللجان لدراسة الشكاوى.
42.....	الفرع الأول: الأشغال التحضيرية لاجتماعات لجان الطعن للضرائب المباشرة.
42.....	أولاً: تسجيل الشكاوى.
42.....	ثانياً: تشكيل ملفات الطعون.
43.....	ثالثاً: برمجة الجلسات.
44.....	رابعاً: استدعاء الأعضاء والمكلفين.
45.....	الفرع الثاني: سير اجتماع لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.
45.....	أولاً: التأكد من توافر شروط صحة اجتماع اللجان.
47.....	ثانياً: كتابة وتقرير اللجان.
48.....	ثالثاً: مراقبة النصاب.

49.....	رابعاً: تحرير قائمة المكلفين أصحاب الشكاوى أو ممثليهم.....
50.....	خامساً: عرض ودراسة القضايا المدرجة في جدول أعمال اللجان.....
52.....	سادساً: مداوات اللجان وصدور الآراء.....
56.....	الفرع الثالث: الأشغال الختامية لاجتماعات لجان الطعن.....
56.....	أولاً: تحرير محضر اللجان والآراء.....
57.....	ثانياً: التأشير على سجل اللجان.....
57.....	ثالثاً: دفع المنح.....
58.....	المبحث الثاني: آراء لجان الطعن الضريبي.....
59.....	المطلب الأول: الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الضريبي.....
59.....	الفرع الأول: آراء لجان الطعن عبارة عن قرارات إدارية.....
60.....	الفرع الثاني: آراء لجان الطعن مجرد آراء تصدرها اللجان.....
60.....	المطلب الثاني: الآثار القانونية المترتبة عن آراء لجان الطعن الضريبي.....
61.....	الفرع الأول: مدى إلزامية آراء لجان الطعن الضريبي.....
62.....	الفرع الثاني: رقابة إدارة الضرائب على آراء اللجان والطعن فيها.....
66.....	خاتمة.....
70.....	الملاحق.....
77.....	قائمة المراجع.....
84.....	فهرس المحتويات.....