

الملتقى الدولي حول: دور المنازعات الجبائية في ضمان استدامة المؤسسات الاقتصادية.

من تنظيم مخبر إدارة أعمال المؤسسات الاقتصادية المستدامة

مداخلة بعنوان: حقوق المكلف بالضريبة في المرحلة الإدارية من المنازعة الجبائية

إعداد: د. سلخ محمد لمين - د. حويدق عثمان - أ. علالي محسن

كلية الحقوق والعلوم السياسية - جامعة الوادي

المحور الرابع - النقطة 1



ملخص:

إنه من الضروري القول بأن للضريبة دورا هاما في التنمية الاقتصادية باعتبارها المورد الأساسي للخرينة العمومية، ما جعل المشرع يحرص على إيجاد منظومة قانونية تعمل في الوقت ذاته على دعم أسس العدالة الضريبية المنصوص عليها دستوريا، وضمان حقوق المكلفين بالضريبة بوصفها ضمانات تحد من السلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية، مع تبيان مسعى المشرع في إيجاد توازن بين طرفي العلاقة الضريبية من خلال مختلف التعديلات التي وردت بموجب قوانين المالية والتي تهدف إلى حماية المكلفين.

وهو ما قادنا إلى تبيان الأطر الخاصة بالمنازعة التي يمكن للمكلفين بالضريبة اللجوء إليها، في مراحلها الإدارية من خلال الشكاوى أو التظلم أمام اللجان.

الكلمات المفتاحية: حقوق المكلفين بالضريبة، الحماية القانونية للمكلفين بالضريبة، المنازعة الضريبية.

Abstract:

It is always useful to say that the tax has an important role in economic development as it is the main resource of the public treasury, which has prompted the legislator to seek to put in place a legal system, which provides for the support of foundations of tax justice provided for by the constitution and at the same time to guarantee the rights of taxpayers as guarantees limiting the broad powers granted to the tax administration, By showing the legislator's desire to find a balance between the two parties to the fiscal relationship through the various changes made to finance laws, which aim to protect taxpayers.

This has led us to specify the frameworks governing tax disputes, to which taxpayers can resort, in their administrative stages, by means of petitions or grievances before the commissions.

Key Words: rights of taxpayers, legal protection of taxpayers, tax litigation.

مقدمة:

تلعب الضريبة دورا حيويا في دعم الاقتصاد الوطني، حيث تعتبر من أهم وسائل تمويل ميزانية الدولة التي تسعى من خلالها إلى تحقيق الاستقرار السياسي والاجتماعي والاقتصادي، ولعل هذه الأهمية هي ما دفعت بأغلب التشريعات إلى المسارعة في تنظيم العلاقة بين المكلفين بالضريبة، بوصفهم الممولين الرئيسيين للخرينة العمومية والذين يطلق عليه في بعض الأنظمة دافعي الضرائب وبين المصالح المؤهلة لتأسيس وتحصيل هذه الضرائب والمعروفة بتسمية إدارة الضرائب.

حيث عملت القوانين المنظمة للعلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية على تحديد السلطات الممنوحة للإدارة الجبائية وإقرار جملة من الحقوق والضمانات التي تعمل على حماية المكلفين بالضريبة من تجاوز هذه الأخيرة للسلطات الممنوحة لها، كما تم إقرار آليات قانونية للتوفيق بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة عن طريق تبسيط وتسهيل تسوية النزاعات التي يمكن أن تثور بينهما.

في هذا السياق ظهرت فكرة إعطاء المصلحة إمكانية المراجعة الذاتية لأخطائها المرتكبة من أجل تصحيحها وتجنب المكلفين عبء تقديم الشكاوى أو المثول أمام اللجان الإدارية المخصصة لهذا الغرض، وهو ما سنتطرق إليه من خلال هذه المداخلة بداية بالمعالجة الأولية للمنازعة عن طريق التخفيض التلقائي أو التظلم الأولي وصولا إلى حق الطعن أمام اللجان.

تتمثل أهمية هذا الموضوع في تعريف المكلف بالضريبة بالحقوق الممنوحة له في مواجهة السلطات التي تحوزها الإدارة الجبائية، والتي تجعل العلاقة التي تربطه بهذه الأخيرة علاقة مبنية على ضوابط قانونية بعيدة عن كل التأويلات والميول الشخصية من جهة، بالإضافة إلى المحافظة على التوازن القائم بين التزامات المكلف بالضريبة بوصفه مساهم في تمويل ميزانية الدولة، وبين حقوق المصالح الجبائية المخول لها الإشراف على كل الأعمال التي تهدف إلى المحافظة على مصالح الخزينة العمومية.

على ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية: هل توفر الحقوق التي أقرها المشرع الجزائري لصالح المكلف بالضريبة ضمانات جدية في مواجهة الإدارة الجبائية أثناء المرحلة الإدارية من المنازعة الجبائية باعتبارها خصما وحكما في بعض تلك المنازعات؟



للإجابة عن هاته الإشكالية نتبع الخطة التالية:

المبحث الأول: المعالجة الإدارية الأولية للمنازعة الجبائية.

المبحث الثاني: حق الطعن أمام اللجان.

المبحث الأول:

المعالجة الإدارية الأولية للمنازعة الجبائية.

تظهر المنازعة الضريبية دوما نتيجة عدم صحة أو عدم شرعية الضريبة المفروضة على المكلفين بها، أو الإخلال بالإجراءات المتبعة في تحصيلها، أو في حالة العسر⁽¹⁾، ويرى الفرنسي جين لامارك (JEAN LAMARQUE) "أن المقصود بالنزاع الضريبي بمفهومه الواسع" ذلك الخلاف الناشئ عن نشاط الإدارة الجبائية وجملة الإجراءات القانونية الكفيلة بحله⁽²⁾. كما عرف المستشار أندري هارتي (ANDRE HEURTE) النزاع في المجال الجبائي بالقول "إن المنازعات الضريبية تشمل مجموع النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب"⁽³⁾. ولمعالجة هذه النزاعات معالجة أولوية، وضع المشرع أمام المكلفين طريقتين للتظلم الأولي، إما عن طريق التخفيض التلقائي أو الشكاوى والتظلم.

الفرع الأول: التخفيض التلقائي.

وأورده المشرع الجزائري في المادة: 95 من قانون الإجراءات الجبائية (ق إ ج)، بحيث تقوم الإدارة الجبائية بالمراجعة الذاتية، ومنح التخفيض التلقائي للضرائب والرسوم، متى تبين لها مخالفتها للقواعد الإجرائية والموضوعية في فرض الضرائب والرسوم⁽⁴⁾.

أولاً: الأشخاص المؤهلون لممارسة هذا التخفيض.

لقد أقر المشرع الجزائري هذه السلطة لمجموعة من الأشخاص المؤهلين، وذلك بذكرهم على سبيل الحصر من خلال نص المادة: 95 من ق إ ج سالف الذكر، وكذا الفقرة السابعة من المادة 172 من ق إ ج⁽⁵⁾. وعليه فإن الأشخاص المؤهلون لإجراء التخفيض التلقائي هم كالتالي:

- مدير مديرية المؤسسات الكبرى - المدير الولائي للضرائب - رئيس مركز الضرائب - رئيس المركز الجوارى.

ثانياً: الضرائب والرسوم محل التخفيض التلقائي.

لم يميز المشرع الجزائري بهذا الإجراء بين ضريبة وأخرى، أو بين رسم وآخر، فقد شمل كل الضرائب والرسوم والحقوق باختلاف القوانين التي تنظمها. لذلك عمد من خلال المادة: 96 من ق إ ج، إلى التأكيد على كون كل الضرائب والرسوم والحقوق يصح أن تكون موضوع تخفيض تلقائي⁽⁶⁾. وقد جعل المشرع من الخطأ المادي والتكرار في فرض الضريبة سببا في قيام الإدارة بالتخفيض التلقائي الذي يتم بصورة تلقائية من طرف الإدارة، أي أن المكلف بالضريبة ليس ملزما بتقديم طلب للاستفادة من هذا الإجراء، الذي يقوم به أعوان الضرائب تلقائيا عند وجود خطأ مادي أو تكرار في فرض الضريبة⁽⁷⁾.

ثالثا: الأجال الممنوحة لممارسة سلطة التخفيض التلقائي.

لم يتم المشرع من خلال نص المادة: 95 الفقرة الأولى من ق إ ج، بتحديد أجال معينة لممارسة هذه السلطة، حيث اكتفى بالقول بأنها تكون بصفة تلقائية وفي أي وقت.⁽⁸⁾ وهذا ما يجعل حق استعمال هذا الإجراء بالأساس غير مقيد بمدة زمنية، غير أن هذا الأجل قد تم تقيده من خلال أحكام إجرائية أخرى والتي وضحتها التعليمات العامة المتعلقة بالمنازعات وذلك على النحو التالي:

1- حالة التسويات الغير مسددة.

في هذه الحالة يمكن لمدير الضرائب (المدير الولائي- مدير المؤسسات الكبرى) أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي في أي وقت النطق بالتخفيض التلقائي.

2- حالة التسويات المسددة.

عالج قانون الإجراءات الجبائية هذه الحالة بحسب كل نوع من أنواع الضرائب والرسوم على النحو التالي:

أ- بخصوص الرسم على رقم الأعمال وحق الطابع والضرائب غير المباشرة وحقوق التسجيل.

تم تحديد الأجل الذي يمكن للإدارة ممارسة حق معالجة الأخطاء فيه عن طريق التخفيض التلقائي، بأربع (04) سنوات من تاريخ الدفع، حسب ما أورده المشرع الجزائري بنصوص المواد: 126، 114، 130 و 133 من ق إ ج.⁽⁹⁾

ب- بخصوص مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

حددها المادة: 109 من ق إ ج بثلاث (03) سنوات من تاريخ الدفع

ج- بخصوص الضرائب المباشرة .

ما عدا ما تم استثناءه بنص مما سبق ذكره، فإن المشرع لم يحدد أي أجل خاص لمعالجة الأخطاء المرتكبة من طرف أعوان المصالح الجبائية بالنسبة للضرائب المباشرة. وهو ما من شأنه أن يعزز ثقة المكلفين بالضريبة في المصالح الجبائية.⁽¹⁰⁾ رابعا: تبليغ قرارات التخفيض التلقائي.

لتمكين المكلفين بالضريبة من متابعة كل التغيرات التي ترتبط بملفهم الجبائي، سيما ما تعلق منه بالتخفيض التلقائي للتسويات المنجزة على سبيل الخطأ، فقد ألزم المشرع الجزائري المصالح الجبائية بضرورة تبليغ المكلفين بالتخفيضات المقررة وذلك من خلال ما أورده المادة: 99 الفقرة 01 من ق إ ج.⁽¹¹⁾

ويجب أن يتم التبليغ من خلال رسالة مغلقة مضمونة الوصول مع الإشعار بالاستلام. ويعتبر تاريخ الاستلام الفعلي نقطة بداية لاحتساب الأجال الممنوحة للمكلفين بالضريبة في الطعن في قرارات الإدارة متى وجدوا أنها في غير صالحهم وأنها لم تحقق طموحاتهم.⁽¹²⁾

الفرع الثاني : التظلم الأولي وإجراءاته

تمثل مرحلة التظلم الأولي أهم المراحل في فض النزاعات القائمة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة بالطرق الودية. ويتمحور النزاع الضريبي الخاص بتأسيس الضريبة أساسا حول الأخطاء المادية ما تعلق منها بالوعاء الضريبي أو بالعملية الحسابية أو بخصوص الاستفادة من حقوق أو امتيازات يمنحها التشريع الضريبي، وهو ما عبر عنه المشرع الجزائري عند تحديده للهدف من الشكوى الضريبية بموجب أحكام المادة: 70 من ق إ ج.⁽¹³⁾ ويعد التظلم الإداري المسبق شرطا جوهريا لقبول الشكوى وهو ما قضى به مجلس الدولة في القرار رقم: 076647 المؤرخ في 11 أفريل 2013.⁽¹⁴⁾

أولا: مجال التظلم الأولي في الوعاء الضريبي.

يتعين تبيان أنواع الضرائب والرسوم المتنازع عليها، والتي يمكن أن تكون موضوع تظلم أولي، مع تحديد الجهة المختصة في النظر فيها.

1- تحديد أنواع الضرائب محل الشكوى:

إن المنظومة القانونية في المجال الجبائي متنوعة بحسب الضرائب والرسوم التي تنظمها، وهي منظمة من خلال ستة (06) قوانين، خمسة منها موضوعية تناولت المادة الضريبية في حد ذاتها، وهي على التوالي: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة - قانون الضرائب غير المباشرة - قانون الرسوم على رقم الأعمال - قانون التسجيل - قانون الطابع.

في حين تم استحداث قانون يعنى بالجانب الإجرائي وذلك بموجب قانون المالية لسنة 2002.⁽¹⁵⁾ حيث عمد المشرع إلى جمع مختلف النصوص المتعلقة بالجانب الإجرائي والتي كانت موزعة عبر مختلف القوانين المنظمة للضرائب والرسوم. وسنعرض آلية الشكوى في القوانين سالفه الذكر.

أ- تنظيم الشكوى في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

من خلال مراجعة أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السابق في هذا القانون المالية لسنة 2002، أصل المشرع الجزائري للشكوى الأولية من خلال الأحكام الواردة بالمادة: 329 الفقرة 01⁽¹⁶⁾ و330، قبل أن يتم نقلها إلى قانون الإجراءات الجبائية بموجب المواد: 110 و111 من قانون المالية لسنة 2002.

ب- تنظيم الشكوى في مجال الضرائب غير المباشرة.

لم يكن التشريع المنظم للضرائب غير المباشرة من خلال ما أورده من أحكام بنص المادة: 498 يوجب تقديم التظلم الأولي في مجال الضرائب غير المباشرة،⁽¹⁷⁾ غير أن عدم إلغاء نص المادة: 498 من قانون الضرائب غير مباشرة يجعل من شرط التظلم المسبق غير الزامي، حيث أحالت هذه المادة الاعتراضات الناتجة عن هذه الرسوم للمحاكم الإدارية بالمجالس القضائية ولم تلزم المكلفين بضرورة تقديم تظلم أولى أمام الإدارة. غير أن التعليمات المنظمة للمنازعات الصادرة عن مديرية المنازعات لسنة 2005 ترى ضرورة تقديم تظلم أولى،⁽¹⁸⁾ حيث اعتبرت الأحكام المنظمة للشكاوى في قانون الإجراءات الجبائية أنها تطبق على جميع المنازعات مهما كان نوعها، ودفعت إدارة الضرائب بفحوى هذه التعليمات في القرار الصادر عن مجلس الدولة تحت رقم: 033940 بتاريخ 11 جويلية 2007.⁽¹⁹⁾ قبل أن يعتمد المشرع الجزائري إلى رفع هذا التباين بنص المادة: 34 من قانون المالية لسنة 2009،⁽²⁰⁾ التي عدل بموجبها أحكام المادة: 498 من قانون الضرائب غير المباشرة (ق ض غ م)، وجعلها تحيل النزاع لأحكام قانون الإجراءات الجبائية⁽²¹⁾.

ج- تنظيم الشكوى في مجال الرسوم على رقم الأعمال.

عمل المشرع على تنظيم الشكوى بموجب قانون الرسم على رقم الأعمال من خلال أحكام المادة: 109 منه بالنسبة لتأسيس الرسم، وقد تم إلغاؤها بموجب المادة: 200 من قانون المالية لسنة 2002، ونقل أحكامها إلى قانون الإجراءات الجبائية.

د- تنظيم الشكوى في مجال التسجيل.

اعتبرت إدارة الضرائب أن تقديم التظلم أو الشكوى في مجال التسجيل غير إلزامي وذلك بالاعتماد على نص المادة: 355 من قانون التسجيل (ق ت)،⁽²²⁾ ولذلك فإن الطعن في مواد التسجيل يسوى على مستوى الإدارة من خلال التظلم الأولي (الشكوى) في حال لم يشكل موضوع طعن قضائي، وهو ما قضى به مجلس الدولة من خلال القرار رقم: 03394 المؤرخ في: 11 جويلية 2007.⁽²³⁾

وبخصوص النزاع في مجال الوعاء بالنسبة لحقوق التسجيل فقد نظم المشرع في المواد: 102 إلى 106 من قانون التسجيل، قبل أن يتم إدراجها ضمن قانون الإجراءات الجبائية.⁽²⁴⁾ مع استحداث آلية لجان المصالحة التي تشكل مرحلة ما قبل نزاعية التي تم العمل على صياغة المواد التي تنظمها لتوفير حد أكبر من الحماية، على غرار التعديل الأخير الذي جاء به قانون المالية لسنة 2021.⁽²⁵⁾

هـ- تنظيم الشكاوى في مجال الطابع.

لم يأتي المشرع في قانون الطابع على ذكر قواعد خاصة لتنظيم التظلمات الأولية، ليكتفي بالإحالة على أحكام قانون التسجيل من خلال نص المادة: 23 من قانون الطابع.⁽²⁶⁾

2- تحديد المصالح المختصة بقبول ودراسة الشكاوى:

حدد المرسوم التنفيذي رقم: 327/06، المؤرخ في: 18 سبتمبر 2006، تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها سيما ما تعلق بالنظر في المنازعات وقبول الشكاوى ودراستها على النحو التالي:

أ- مديرية كبريات المؤسسات

ورد بنص المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي المنظم للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية سالف الذكر تحديد صلاحية مديرية كبريات المؤسسات في النظر في الشكاوي التي تدخل ضمن اختصاصاتها النوعي⁽²⁷⁾. ونظم قانون الإجراءات الجبائية تحديد اختصاص هذه الهيئة بالنظر في الشكاوي الخاصة بالملكفين التابعين لاختصاصها الإقليمي والنوعي.⁽²⁸⁾

ب- المديريات الولائية للضرائب

ورد بنص المادة: 17 من المرسوم التنفيذي رقم: 327/06 سالف الذكر، تحديد الصلاحيات الخاصة بالطلبات النزاعية للمديرية الولائية للضرائب⁽²⁹⁾. كما أوردت المادة: 71 من ق إ ج الاختصاص النوعي والإقليمي لمديرية الضرائب بالولاية ومركز الضرائب؛ المركز الجوازي للضرائب.⁽³⁰⁾

ج- مراكز الضرائب

من خلال المادة: 20 من المرسوم التنفيذي رقم: 327/06 سالف الذكر، تم تحديد صلاحيات مراكز الضرائب سيما ما تعلق منها بالنظر في شكاوى.⁽³¹⁾

د- المراكز الجوارية للضرائب

نصت المادة: 26 من المرسوم التنفيذي رقم: 327/06 سالف الذكر، على اختصاص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات بكل الضرائب والرسوم المستحقة على الملكفين بالضريبة التابعين لاختصاصه النوعي والإقليمي، وبالأخص في مجال المنازعات

ثانيا: الشروط المتعلقة بالشكاوى

بالرجوع إلى النصوص الإجرائية المنظمة للشكاوى باعتبارها مرحلة أولى من مراحل النزاع نجد أن المشرع الجزائري خصها بشروط منها ما يتعلق بالأجال، ومنها ما يخص الجانب الشكلي من حيث تحديد محتوى الشكاوى من خلال تحديد الشروط الشكلية والموضوعية لقبولها.⁽³²⁾

1- أجال تقديم الشكاوى

نظم المشرع الجزائري الأجال المتعلقة بقبول الشكاوى ضمن أحكام القسم الأول من الباب الأول من الفصل الأول من الجزء الثالث من قانون الإجراءات الجبائية بتحديد الأجال العامة والاستثناءات الواردة عليه.

أ- الأجال العادية لإيداع الشكاوى

أورد المشرع الجزائري الأجال المحددة لقبول الشكاوى ضمن أحكام المادة: 72 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³³⁾. وبالرجوع إلى النص الأصلي المنظم لأجال قبول الشكاوى في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتحديد نص المادة: 331 منه قبل نقلها إلى قانون الإجراءات الجبائية، نجد أن المشرع قد عمد إلى توسيع الأجال الممنوحة للمكلفين بالضريبة فعوض عبارة " السنة التي تلي" استعمل عبارة " السنة الثانية التي تلي" مما يسمح للمكلفين بحيز زمني أكبر لتقديم تظلماتهم. ومنه فإن الأجال العادية لتقديم الشكاوى يكون كحد أقصى نهاية السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي، فعلى سبيل المثال يكون الأجل الذي تقبل فيه الشكاوى الخاصة بجدول مدرج في التحصيل في شهر فيفري من سنة 2012 هو تاريخ 31 ديسمبر من سنة 2014.⁽³⁴⁾

ب- الأجل الاستثنائية لقبول الشكاوى

أورد المشرع الجزائري جملة من الاستثناءات من خلال أحكام المادة: 72 في الفقرات 02 و03 و06 من ق إ ج، وتتعلق بالتاريخ المعتمد لحساب أجال الشكوى، نوردتها على النحو التالي:

■ الحالة الأولى: وقوع أخطاء في الإرسال

حدد المشرع الأجل من خلال البند الأول من الفقرة الثانية للمادة: 72 من ق إ ج بالواحد والثلاثين ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إندارات جديدة. ولا يعتد في مثل هذه الحالة بالتاريخ الذي أدرج فيه الجدول في التحصيل.

■ الحالة الثانية: وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق

حدد المشرع الأجل من خلال البند الثاني من الفقرة الثانية للمادة: 72 من ق إ ج، بالواحد والثلاثين ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق مهما كان التاريخ الذي أدرج فيه الجدول في التحصيل.

■ الحالة الثالثة: عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول

نظم المشرع هذه الحالة من خلال المادة: 72 الفقرة الثالثة من ق إ ج في وضعيتين: بالنسبة للاقتطاع من المصدر بخصوص الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، بالواحد والثلاثون ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات.⁽³⁵⁾ بالنسبة للضرائب المدفوعة بصفة تلقائية من طرف المكلفين بالضريبة، فقد حدد المشرع الأجل بالواحد والثلاثون ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها.⁽³⁶⁾

■ الحالة الرابعة: الاحتجاج في طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة

نظم المشرع الأجل من خلال الفقرة السادسة للمادة: 72 من ق إ ج، وقد حدد أجل قبول الشكاوى كحد أقصى قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه.⁽³⁷⁾ واجتهد المشرع الفرنسي على عكس المشرع الجزائري في تمديد الأجل في حالي تعديل الضرائب بالزيادة وحالة الفرض التلقائي للضريبة إلى أجل مساوي للأجل الذي منحه للإدارة للمطالبة بحقوق الخزينة العمومية.⁽³⁸⁾

2- شكل ومحتوى الشكاوى

لكون الشكاوى رسالة عادية يوجهها المكلف بالضريبة إلى مصالح الضرائب مكتوبة على ورق عادي، يشير فيها إلى الضرائب التي ينازع فيها ومبلغها ورقم الجدول الضريبي.⁽³⁹⁾ فقد أحاطها المشرع الجزائري من خلال النصوص الإجرائية بجملة من الشروط منها ما هي شكلية وأخرى موضوعية.

أ- الشروط الشكلية:

من خلال ما ورد بنص المادة: 73 من ق إ ج التي وردت بالقسم الثاني تحت مسمى "شكل ومحتوى الشكاوى" يمكن حصر الشروط الشكلية على النحو التالي:

■ وجوب أن تكون الشكاوى فردية وأن تقدم منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة:

كأصل عام تقدم الشكاوى بصفة فردية، كما اشترط المشرع الجزائري بنص الفقرة الثالثة من المادة: 73 ق إ ج، أن تقدم منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة،⁽⁴⁰⁾ غير أنه يمكن للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة بصفة جماعية، أعضاء شركات أشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية.⁽⁴¹⁾ ولارتباط الشكاوى أحيانا بالأشخاص المعنوية فإن هذه الأخيرة تمثل من طرف مسيرها للقيام بكل الأعمال المتعلقة بالتسيير.⁽⁴²⁾

■ وجوب توقيع الشكوى باليد:

ألزم المشرع من خلال المادة: 73 من ق إ ج، المكلف بالضريبة أن يقوم بتوقيع شكايته باليد كإجراء شكلي، غير أن هذا الإجراء غير مفروض بالنسبة للأشخاص الذين لا يمكنهم القيام بالتوقيع بسبب عجز جسماني يحول دون تمكنهم من القيام بالتوقيع.⁽⁴³⁾

■ الوكالة:

فتح المشرع المجال للمكلف بالضريبة، للقيام بتوكيل شخص عن طريق وكالة قانونية موقعة من طرفه محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية، غير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل على أن يقوم المكلف بالضريبة في هذه الحالة بالتصديق على توقيعيه أمام الجهات المختصة. ولا تشترط الوكالة بالنسبة للمحامين وأجراء المؤسسة المعنية، وكذا الأشخاص الذين استلموا الإغذارات موضوع الشكوى ووقعوا عليها شخصيا.⁽⁴⁴⁾

■ اختيار موطن في الجزائر:

هذا الشرط الشكلي يخص المكلفين بالضريبة المقيمين بالخارج والذين لا يملكون موطنًا جبائيا في الجزائر، وذلك بهدف تسهيل التعامل مع الإدارة الجبائية وقد نص المشرع على هذا الشرط من خلال نص المادة: 75 من ق إ ج.⁽⁴⁵⁾

ب- الشروط الموضوعية:

وقد حددها المشرع بنص المادة: 73 من ق إ ج على النحو التالي:

■ تقديم الطلبات:

ويتمثل في الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة لمصلحة الضرائب من خلال شكواه موضحا الخطأ المرتكب من طرف المصلحة والمطالبة بتصحيحه، أو بطلب إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو تقديرها أو الاستفادة من حقوق ناتجة عن أحكام قانونية معينة.

■ تقديم الأسانيد القانونية والإثباتات:

يتوجب على المكلف بالضريبة أن يقوم بعرض ملخص لكل المستندات التي تمكنه من تدعيم شكايته بالوثائق الضرورية التي من شأنها أن تزيل الغموض أو الأخطاء التي تضمنتها الضرائب المفروضة عليه. وعندما يقع عبء إثبات خطأ المصلحة في تقدير الضريبة على المكلف بالضريبة يتعين عليه أن يوضح ذلك ضمن شكواه. وهذا ما قضى به مجلس الدولة من خلال القرار رقم: 042819 المؤرخ في: 11 جوان 2008.⁽⁴⁶⁾

ثالثا: التحقيق والفصل في الشكوى

مباشرة بعد استلام الشكوى يقوم مكتب التنظيم العام بتسجيل الشكوى وذلك بوضع طابع خاص يثبت فيه تاريخ استلامها، لتشرع المصالح المختصة بالتحقيق والفصل فيها.⁽⁴⁷⁾

1- التحقيق في الشكوى

بعد تسجيل الشكوى بمصلحة المنازعات في سجل خاص مفتوح لهذا الغرض، يمكن المكلف من وصل استلام يحدد فيه التاريخ الذي استلمت فيه، وذلك حتى يتم اعتماده كتاريخ مرجعي لحساب المدة الممنوحة للإدارة لدراسة الشكوى⁽⁴⁸⁾. يتم التأكد من الجهة المخولة للفصل في الشكوى، ومن ثم تقوم المصلحة المكلفة بدراسة المنازعة بإرسالها للجهة التي أعدت الضريبة،⁽⁴⁹⁾ للتحقيق فيها وتقديم شروحات حول طريقة تأسيس الضريبة، وتوضيح مدى احترام المصلحة للإجراءات الشكلية المعمول بها في التسوية محل النزاع.⁽⁵⁰⁾

2- الفصل في الشكوى

نتطرق إلى الأجال القانونية الممنوحة للإدارة للبت في الشكوى وتحديد الجهة المختصة للفصل فيها، وصولا إلى إصدار قرار الفصل.



أ- أجال الفصل في الشكوى

للفصل في الشكوى الجبائية، أعطى المشرع الجزائري سلطة البت لرؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الشكوى، كما يبت مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب في الشكاوى في أجل ستة أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها. ويمدد الأجل إلى ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.⁽⁵¹⁾

كما قلص المشرع أجل البت إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، علما أنه يمكن الفصل فورا برفض الشكاوى غير الجديرة بالقبول نهائيا، سيما تلك المقدمة بعد انقضاء الأجل.⁽⁵²⁾

ب- الجهة المخولة للفصل في الشكوى

■ مدير كبريات المؤسسات



تبت في القضايا النزاعية الخاصة بالمكلفين التابعين لاختصاصها بموجب المادة: 172 من ق إ ج

■ المدير الولائي للضرائب

تبت في القضايا النزاعية الخاصة بالمكلفين التابعين لاختصاصه تبعا لما ورد بالمادة: 77 من ق إ ج، إضافة إلى القضايا التالية:

- القضايا المرفوعة من طرف المكلفين الخاضعين لاختصاص مراكز الضرائب والتي يساوي أو يفوق مبلغها عن خمسين مليون دينار (50.000.000 د.ج).⁽⁵³⁾

- القضايا المرفوعة من طرف المكلفين الخاضعين لاختصاص المراكز الجوية للضرائب والتي يساوي أو يفوق مبلغها عن عشرين مليون دينار (20.000.000 د.ج).⁽⁵⁴⁾

■ رؤساء مراكز الضرائب

يبت رؤساء مراكز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في القضايا النزاعية الخاصة بالمكلفين التابعين لاختصاصه بموجب المادة: 77 الفقرة 02 من ق إ ج.

■ رؤساء المراكز الجوية للضرائب

يبت رؤساء المراكز الجوية للضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في القضايا النزاعية الخاصة بالمكلفين التابعين لاختصاصه بموجب المادة: 77 الفقرة 03 من ق إ ج.

الفرع الثالث: الضمانات المرتبطة بالشكوى .

تعد المنازعة الجبائية في حد ذاتها ضمانا للمكلفين بالضريبة، كونهم يلجؤون إليها متى تبين لهم اعتداء الإدارة على حقوقهم المكفولة قانونا، وقد أحاطها المشرع بضمانات إضافية مرتبطة بها.

أولاً: إرجاء الدفع القانوني.

إن المكلف بالضريبة الذي يتقدم بشكوى نزاعية إنما يهدف من خلالها إلى إعفائه من دفع مستحققاته الضريبية باعتبارها غير قانونية، ما جعل المشرع يعتمد على إيجاد آلية يجرى من خلالها مطالبة المكلفين بالمستحققات محل النزاع وهو ما يطلق عليه بإرجاء الدفع القانوني⁽⁵⁵⁾ الذي نص عليه المشرع بموجب أحكام المادة: 74 من ق إ ج⁽⁵⁶⁾، وفقا للشروط التالية:

- 1) أن يكون المكلف قد تقدم بشكوى لدى إدارة الضرائب
 - 2) أن يطلب صراحة من الإدارة الاستفادة من هذا الإجراء.
 - 3) أن يقدم الضمانات الكافية أو أن يدفع قسط يقدر بـ 30% من مبلغ الدين.
 - 4) أن لا يكون في حالة من حالات التعارض المحددة كالتالي:
- أن الشكاوى تتعلق بحقوق ناجمة عن مراقبات جبائية.
 - أن المكلف لم يتابع عن قيامه بأعمال تدليسية.

■ أن لا يكون المكلف يسعى إلى تنظيم إعساره .

■ أن لا يكون المكلف توقف عن النشاط و يقوم بتصفية نشاطه.⁽⁵⁷⁾

كل هذه الحالات تجعل من طلب المكلف محل رفض من طرف السلطة المختصة بمنح الموافقة على طلبات إرجاء الدفع القانوني، كما يمكن لهذه السلطة أن تنهي العمل بهذا الإجراء بعد منحة متى تبين لها ظهور أحداث من شأنها تهدد تحصيل الدين الجبائي موضوع الإرجاء.⁽⁵⁸⁾

وأخيرا تجدر الإشارة إلى أن إرجاء الدفع القانوني، يوقف كل المتابعات القصيرية للضريبة من طرف قابضي الضرائب بالنسبة للحقوق المتنازع فيها، إلى غاية البت في النزاع القائم بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب وتبليغ نتائج القرار المتخذ بشأن الشكوى التي تقدم بها المكلف، تبليغا سليما مع ذكر الدوافع والأسباب التي أدت إلى اتخاذ القرار.

ثانيا: تسبب القرارات

كضمانة إضافية للمكلفين بالضريبة أوجب المشرع الجزائري على السلطة التي تقوم بالبت في الطلبات النزاعية، في كل الحالات إلى ضرورة تسبب قراراتها وذلك بأن تبين القرارات الصادرة عن هذه السلطات مهما كانت طبيعتها، الدوافع وكذا النصوص القانونية التي بنيت عليها.⁽⁵⁹⁾

ثالثا: تبليغ القرارات

لم يتم تقنين إجراء قيام الجهات المختصة بالفصل في الشكاوى بضرورة تبليغ قراراتها في مختلف قوانين الضرائب، وقد استمر الوضع كذلك إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 2009، الذي تم بموجبه إتمام الفقرة الثالثة من نص المادة: 79 من قانون الإجراءات الجبائية بما يعد إلزاما للمصالح الجبائية صاحبة الاختصاص في تبليغ قراراتها⁽⁶⁰⁾ تبليغا رسميا وصحيحا بموجب رسالة مضمونة مع الاشعار بالاستلام.⁽⁶¹⁾

المبحث الثاني:

حق الطعن أمام اللجان

تعود فكرة إنشاء اللجان الإدارية المختصة إلى محاولة إحداث التوازن بين الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة، والسلطات التي تميز الإدارة الجبائية بوصفها الطرف الأقوى في هذه العلاقة، ما دعا إلى خلق لجان متخصصة يمكن للمكلفين بالضريبة عرض نزاعاتهم عليها، بهدف التخفيف من مظاهر السلطة التي تميز إدارة الضرائب، إذ يضمن وجود هذه اللجان التوازن في العلاقة بين الإدارة الضريبية التي تفرض الضرائب والمكلفين بأدائها.

الفرع الأول: اختصاصات اللجان الإدارية

أوجد المشرع الجزائري ثلاثة (03) أنواع من اللجان تكلف بالبت في القضايا النزاعية التي تثار بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وهي:

- لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال
- لجان التوفيق التي تفصل في النزاعات المتعلقة بحقوق التسجيل
- لجان الطعن الولائي



أولا: لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال

يرتكز عمل هذه اللجان بالأساس على تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي.⁽⁶²⁾ ونظم المشرع الجزائري بموجب أحكام المادة: 81 مكرر من ق إ ج، لجان الطعن على نحو يضمن التكفل الجيد بالطعون التي يقدمها المكلفين بالضريبة بالنظر إلى تشكيلة هذه اللجان وطريقة عملها وتوزيعها الإقليمي، وذلك في ثلاث (03) مستويات من اللجان تختص كل منها بتغطية اختصاص إقليمي معين مع اعتماد أهمية المبالغ المعترض عليها كمحدد ومعياري لتحديد اختصاصات اللجان وهي:

01- اللجنة الولائية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال⁽⁶³⁾ وقد حدد المشرع الجزائري صلاحيات اللجنة الولائية بإبداء الرأي في القضايا التي تكون مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار 20.000.000 دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

02- اللجنة الجهوية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال⁽⁶⁴⁾ وقد حدد المشرع الجزائري صلاحيات اللجنة الجهوية بإبداء الرأي في القضايا التي تكون مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) أكثر من عشرين مليون دينار 20.000.000 دج ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار 70.000.000 دج، التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

03 - اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال⁽⁶⁵⁾ وقد حدد المشرع الجزائري صلاحيات اللجنة المركزية بإبداء الرأي في:

- الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

- القضايا التي تفوق مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار 70.000.000 دج، التي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

ويخضع أعضاء اللجان بصفة عامة للالتزام بالسري المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا: لجان التوفيق

يختص عمل هذه اللجان في تحديد الوعاء الضريبي المتنازع عليه في حالة وقوع خلاف في اقتراح إعادة تقييم حقوق التسجيل التي قامت الإدارة الضريبية باستخراجها أثناء تأسيس الضريبة⁽⁶⁶⁾ وقد أنشأ المشرع الجزائري من خلال أحكام المادة: 38 مكرر 02 أ من ق إ ج، لجان ولائية للتوفيق مشكلة بموجب المادة: 38 مكرر 02 ب من ق إ ج⁽⁶⁷⁾

ولكون دور هذه اللجان توفيقيا بالإسساس، يجعل عملها بمثابة التظلم المسبق من خلال إلزامية المرور على هذه اللجان قبل تحديد ضريبة التسجيل في حال عدم رضا المكلف، لذلك لم يعد المكلف بحاجة إلى اللجوء إلى إدارة الضرائب عن طريق تقديم شكوى قبل لجوئه لعرض نزاعه أمام القضاء الإداري. وهذا ما جعل المشرع الجزائري يستثنى الشكاوى المتعلقة بحقوق التسجيل من الطعن النزاعي الذي تنظر فيه الإدارة الجبائية بموجب المادة: 70 ق إ ج.

ثالثا: لجان الطعن الولائي

كانت الأحكام المنظمة لعمل هذه اللجان في البداية ضمن نصوص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتم إصدار النصوص التنظيمية المتعلقة بإنشائها وتكوينها وسير أعمالها بموجب المقرر رقم: 16 الصادر عن المديرية العامة للضرائب بتاريخ: 28 ماي 1991.

وبمناسبة استحداث قانون الإجراءات الجبائية وتحويل القواعد الإجرائية من مختلف القوانين الجبائية إليه بموجب قانون المالية لسنة 2002، تحولت جميع الأحكام القانونية المتعلقة بهذه اللجان إلى قانون الإجراءات الجبائية، وتضمنتها في حينها المواد: 93. 92. 94 والمادة: 173 مكرر 01 منه. وسنقوم بتحديد مجال اختصاص هذه اللجان على النحو التالي:

1- من حيث نوعية الطلبات التي تعاليناها:

تعالين هذه اللجان طلبات الإعفاء أو التخفيض من الضرائب عندما يثبت المكلفون بها أنهم في حالة عوز أو ضيق حال تجعلهم غير قادرين عن تسديدها، والزيادات أو الغرامات الجبائية أو تخفيضها. كما تبت أيضا في الطلبات المقدمة من طرف قابضي الضرائب بالنسبة للحصص الغير قابلة للتحويل⁽⁶⁸⁾.

2- من حيث نوعية الضرائب التي تنظر فيها:

تنظر هذه اللجان في الضرائب على النحو التالي:



- بالنسبة للحقوق الرئيسية تنظر فقط في طلبات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- كل الطلبات المتعلقة بالعقوبات في مادة الوعاء والتحصيل
- بالنسبة لعقوبات الغرامات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة TVA لا يمكن تقديم طلبات بشأنها إلا بعد تسديد الحقوق الرئيسية.⁽⁶⁹⁾

3- من حيث المجال المالي المحدد لاختصاصاتها: تحدد اختصاصات اللجان حسب الاختصاص النوعي والإقليمي إلى:

- اللجان الولائية للطعن على مستوى المديرية الولائية للضرائب
تنظر هذه اللجنة في طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف المدير الولائي للضرائب لأخذ رأيها والتي تقل مبالغها عن خمسة ملايين 5.000.000 دينار جزائري أو تساويها، والتي يمكن الطعن فيها أمام اللجان الجهوية للطعن.

- اللجان الولائية للطعن على مستوى مديرية كبريات المؤسسات
تنظر هذه اللجنة في طلبات المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات المعروضة عليها من طرف مدير كبريات المؤسسات لأخذ رأيها.⁽⁷⁰⁾

- اللجان الولائية للطعن على مستوى المديرية الجهوية للضرائب
تنظر هذه اللجنة في طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف المدير الجهوي للضرائب لأخذ رأيها والتي تفوق مبالغها خمسة ملايين 5.000.000 دينار جزائري.⁽⁷¹⁾

4- من حيث التشكيلة البشرية المكونة لها :

- أ - لجان الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب: ويتم تشكيل هذه اللجنة على النحو الذي ورد بالتعليمات العامة المنظمة للإجراءات النزاعية مشكلة من الأعضاء الآتية صفاتهم⁽⁷²⁾
- ب - لجان الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات:⁽⁷³⁾ وتشكل على مستوى مديريات كبريات المؤسسات من الأعضاء الآتية صفاتهم.⁽⁷⁴⁾
- ج- لجان الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب: وتشكل على مستوى المديريات الجهوية للضرائب من الأعضاء الآتية صفاتهم:⁽⁷⁵⁾

الفرع الثاني: الإجراءات المتبعة أمام اللجان الإدارية

سنقوم من خلال دراسة الإجراءات المنظمة لعمل اللجان الإدارية بالتطرق للإجراءات المتبعة أمام هذه اللجان بمختلف أنواعها، مع تبيان سير عملها، وصولاً إلى الأحكام الصادرة عنها.

أولاً: إجراءات الطعن أمام اللجان الإدارية:

تختلف إجراءات الطعن المتبعة باختلاف أنواع اللجان الإدارية والتي سنتناولها على النحو التالي:

1- إجراءات الطعن المتبعة أمام لجان الطعن

عمد المشرع الجزائري إلى جعل اللجوء إلى هذه اللجان على سبيل الاختيار، وعليه فإن المكلف بالضريبة الذي لم يرضيه قرار الإدارة الجبائية يمكنه اللجوء إلى الطعن أمام هذه اللجان في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام قرار الإدارة.⁽⁷⁶⁾ على أن لا يكون قد تقدم بطعن قضائي في الموضوع . كما لم يحدد المشرع شكل ومحتوى الطعون وبحسب رأي الدكتور فريحة حسن فإنه يتعين أن يتوفر في الطعن كل الشروط الشكلية الواردة بالشكوى الأصلية.⁽⁷⁷⁾

2- إجراءات الطعن المتبعة أمام لجان المصالحة

يمكن للمكلف بالضريبة في حالة وقوع خلاف حول اقتراح إعادة التقويم أن يطلب رأي لجنة التوفيق الولائية في غضون ثلاثون (30) يوما من تاريخ الاستلام، باليد أو بالبريد المضمون مقابل إشعار باستلام هذا الأخير وذلك بتوجيه طلبه إلى رئيس لجنة التوفيق الولائية.⁽⁷⁸⁾



3- إجراءات تقديم الطلبات أمام لجان الطعن الولائي

ترسل طلبات المكلفين بالضريبة وجوبا إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا أو إلى مدير المؤسسات الكبرى حسب الحالة، وتحرر على ورق عادي مرفقة بالإندازات الخاصة بالدفع، أو الاكتفاء بذكر رقم المادة الضريبية المعنية بهذه الطلبات، في حال عدم تقديم الإندازات. مع ضرورة تقديم المبررات الكافية لإثبات حالة العوز التي تجعلهم عاجزين عن إبراء ذمتهم تجاه الخزينة بكل طرق الإثبات الممكنة. مع تقديم الشروحات اللازمة بالنسبة للطلبات التي ترمي إلى الإعفاء من الزيادات والغرامات.

كما يتوجب على قابضي الضرائب بمناسبة تقديم طلباتهم الرامية إلى انعدام قيمة الضرائب غير القابلة للتحصيل بالنسبة للضرائب و الرسوم ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة الإدراج في التحويل مع ذكر الأسباب التي أدت إلى عدم إمكانية تحصيل هذه الديون.



ثانيا: إجراءات سير عمل اللجان الإدارية

1- إجراءات سير عمل لجان الطعن

تجتمع هذه اللجان بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، ولا يصح اجتماعها إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثلهم لسماع أقوالهم ولذلك يجب أن تبلغهم الاستدعاء لحضور الاجتماع قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاده وتتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس، على أن يتم تبليغ هذه الآراء الموقعة من طرف رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة بالنسبة للجان الولائية والجهوية، وفي أجل عشرون (20) يوم بالنسبة للجنة المركزية.⁽⁷⁹⁾

2- اجتماع لجان المصالحة

تجتمع لجنة المصالحة على مستوى المديرية الولائية للضرائب بدعوة من رئيسها، دون أن يحدد المشرع توقيت اجتماع اللجنة تركا بذلك السلطة التقديرية لمصالح إدارة الضرائب في تحديده كونها الجهة المنظمة للاجتماع والمشرفة على ترأس اللجنة. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثلهم لسماع أقوالهم ولذلك يجب أن تبلغهم الاستدعاء لحضور الاجتماع قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاده، ولا تصح مداواتها إلا بحضور خمسة أعضاء على الأقل بمن فيهم الرئيس، وتتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس.⁽⁸⁰⁾

3- اجتماع لجان الطعن الولائي

يعقد اجتماع أسبوعي واحد على الأقل للجان الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب، وتجتمع لجان الطعن الولائي على المستوى الجهوي ولجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات دوريا كل شهر على الأقل باستدعاء من رئيسها. ولا تصح اجتماعات هذه اللجان إلا بحضور ثلثي أعضائها، الذين يتم إخطارهم قبل ثمانية أيام على الأقل من تاريخ الاجتماع.⁽⁸¹⁾

ثالثا: صدور آراء اللجان الإدارية:

1- صدور آراء لجان الطعن

إن لجان الطعن ملزمة بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر تحسب ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة. فإذا لم تقم اللجنة بإبداء قرارها في هذا الأجل، فإن ذلك يفسر على أنه رفضا ضمنا للطعن. وهو ما يجيز للمكلف بالضريبة أن يقوم برفع دعواه أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر تحسب بداية من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبث في الطعن.⁽⁸²⁾

2- صدور آراء لجان المصالحة

تبت لجنة التوفيق في الطلبات المعروضة عليها برأي مبرر خلال أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الطلبات من طرف كاتب اللجنة. كما يتعين على رئيس اللجنة إعلام المكلف بالضريبة، بالأساس الضريبي الذي توصلت إليه اللجنة عقب انتهاء الاجتماع، على أن يبلغ رسميا بالقرار المتضمن رأي اللجنة والجدول الضريبي خلال أجل ثلاثة (03) أشهر ابتداء من تاريخ إبداء الرأي الصادر عن لجنة التوفيق.⁽⁸³⁾

3- صدور آراء لجان الطعن الولائي

تبت لجنة الطعن الولائي في الطلبات المعروضة أمامها، بقرارات معللة، وتدون مداوالات اللجان في محضر جلسة ممضي من طرف الأعضاء الحاضرين، ليقوم المدير الولائي للضرائب أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى بحسب الحالة بإصدار قراره الذي يجب أن يكون مطابقا لقرار اللجنة المختصة، على أن يتم تبليغه إلى المكلف بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام في أجل 15 يوما من تاريخ اجتماع اللجان.⁽⁸⁴⁾

الفرع الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة عند المثول أمام اللجان الإدارية

أقر المشرع الجزائري جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة خاصة بقرارات اللجان الإدارية سيما منها تلك التي تحمل طابع نزاعي على النحو التالي:

أولاً: حق الاستعانة بمستشار

كرس المشرع الجزائري هذه الضمانة و المتمثلة في حق المكلف بالضريبة في إحضار مستشار من اختياره بالنسبة للجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من خلال ما ورد بالتعليمات المنظمة للمنازعات⁽⁸⁵⁾ أما بالنسبة للجان التوفيقية فقد أوجد المشرع هذه الضمانة من خلال نص المادة: 38 مكرر 02 ب، بالقول "ويمكنهم أن يستعينوا بمستشار يختارونه أو يعينوا وكلاء مؤهلاً قانوناً".

ثانياً: إمكانية الاستفادة من إرجاء الدفع القانوني

وقد تم تمديد هذه الضمانة والمتمثلة في إرجاء الدفع القانوني بالنسبة للقضايا المرفوعة أمام لجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأن يقوم المكلف بالضريبة بالتسديد من جديد لقسط يقدر بـ 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع.⁽⁸⁶⁾

ثالثاً: تعليل آراء اللجان

من خلال النصوص القانونية المنظمة لعمل اللجان فقد تم التأكيد على ضمانة أخرى للمكلفين بالضريبة من خلال الزامية تعليل قرارات اللجان سيما النزاعية منها.⁽⁸⁷⁾ وهو الشأن نفسه بالنسبة لقرارات اللجان التوفيقية حيث نصت المادة: 38 مكرر 02 أ على أنه: "يجب أن يكون رأي الصادر عن اللجنة مبرراً". وقد قضى مجلس الدولة ببطالان الإجراءات لعدم تعليل آراء اللجان في القرار رقم: 077546 المؤرخ في: 04 جويلية 2013.⁽⁸⁸⁾

رابعاً: إمكانية الطعن في قرارات اللجان

إضافة إلى الضمانات السالفة الذكر مكن المشرع المكلفين بالضريبة من ضمانة تكميلية تتمثل في حق الطعن في القرارات التي تم تبليغها من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية والجهوية والمركزية، وكذا القرارات الصادرة عن مدير الضرائب بالولاية المتضمن رأي لجنة التوفيق وذلك في أجل أربع أشهر من تاريخ التبليغ،⁽⁸⁹⁾ وهذا ما أقره مجلس الدولة من خلال القرار رقم: 073454 المؤرخ في 13 ديسمبر 2012. أو من تاريخ إدراج الجدول في التحصيل بالنسبة لقرارات اللجان التوفيقية.⁽⁹⁰⁾

خامساً: عدم إمكانية إلغاء قرارات لجان الطعن ونفاذ قرارات اللجان التوفيقية

من بين الضمانات التي أقرها المشرع الجزائري المتعلقة بالقرارات الصادرة عن اللجان، كونها من ناحية غير قابلة للإلغاء من طرف مديري الضرائب، حتى في حال مخالفتها لأحكام القوانين السارية المفعول، وكل ما يمكن لإدارة الضرائب

فعله في مواجهة هذه القرارات هو إرجاء تنفيذها والطعن فيها أمام الهيئات القضائية، وهذا ما قضى به مجلس الدولة في القرار الصادر عنه تحت رقم: 051895 بتاريخ: 08 أفريل 2010.⁽⁹¹⁾

كما أقرت المادة: 38 مكرر 2 د1 بأن الآراء الصادرة عن اللجنة التوفيقية تعتبر نافذة في مواجهة الإدارة والمكلفين بالضريبة على حد سواء.



الخاتمة:

من خلال دراستنا للحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة في مواجهة السلطات التي تتمتع بها الإدارة الجبائية في التشريع الجزائري، نكون قد قمنا بتسليط الضوء عليها في كل المراحل بداية بالتسويات والمراجعات الجبائية، ووصولاً إلى أهم الضمانات التي تجسد التطبيق العملي لحماية حقوق المكلفين بالضريبة في المرحلة الإدارية للمنازعة الضريبية.

ورغم سعي المشرع الجزائري إلى العمل على إحداث توازن بين سلطات الإدارة الجبائية وحقوق المكلفين بالضريبة، من خلال التعديلات الجوهرية التي مست الإطار الهيكلي والتنظيمي والمتمثلة في الهياكل الجديدة التي أحدثها من جهة. وكذا النصوص الإجرائية التي تضمنها قانون الإجراءات الجبائية من جهة أخرى، كما عمل المشرع على تفعيل دور اللجان الإدارية واللجان التوفيقية، وذلك من خلال تأطيرها بالكادر البشري المتخصص الذي يعمل على توفير الحماية القانونية للمكلف بالضريبة باعتبار أغلب الأعضاء المشكلين لهذه اللجان هم بالأساس من ممثلي التجار والمهنيين.

إلا أنه لم يصل لحد الآن إلى تحقيق توازن حقيقي بين حقوق وضمانات المكلف بالضريبة وسلطات الإدارة الجبائية ومازال أمامه طريق طويل لتحقيق التوازن القانوني المنشود في العلاقة بين الطرفين.

لذا نقدم بعض الاقتراحات في هذا المجال تتمثل فيما يلي:

- العمل على جعل القواعد الإجرائية المتضمنة حقوق المكلفين بالضريبة، موازية لتلك المتضمنة السلطات الممنوحة للإدارة الجبائية خاصة من حيث الآجال القانونية، من خلال إحداث قواعد إجرائية مدروسة بعناية ومستقرة وثابتة تدرج ضمن أحكام قانون الإجراءات الجبائية، على أن لا يسمح بتعديلها إلا إذا كان ذلك بغرض توفير مزيداً من الضمانات للمكلفين بالضريبة .
- تفعيل آلية التصحيح التلقائي للأخطاء المرتكبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية في تأسيس الضريبة، وذلك من خلال عدم السماح بدراسة تلك القضايا على المستوى النزاعي تحت أي ظرف كان، والنص على أن تعالج إلزاماً بطريق التصحيح تلقائي من طرف الإدارة متى تبين لها بأنها ناتجة عن خطأ إداري.
- ضرورة القيام بجمع النصوص الإجرائية المنظمة للمنازعة الجبائية ضمن قانون موحد، لتسهيل فهمها وتطبيقها من قبل المكلفين بالضريبة واللجان الإدارية المختصة وحتى أعوان المصالح الجبائية.
- حل مشكلة البطء في إجراءات الفصل في القضايا النزاعية في مراحلها الإدارية، من خلال وضع نص قانوني صريح، يسمح للمكلفين بالضريبة اللجوء إلى لجان الطعن المختصة قبل التوجه إلى القضاء بمجرد انتهاء الأجل الممنوح للإدارة للفصل في الشكاوى. وأن تشكل آراء اللجان في هذه الحالة قرارات نافذة وغير قابلة للطعن فيها من طرف الإدارة الجبائية، وذلك ربها للوقت وتوفيراً للجهد.
- ينبغي الاستعانة في مراجعة المنظومة القانونية لا سيما الإجرائية منها ببعض الخبرات القانونية العاملة في مجال الضرائب والمنازعات الضريبية على وجه الخصوص، وكذا القضاة الذين يتعاملون مع قضايا ضريبية، إضافة إلى المهنيين وممثلي القطاع الخاص والأساتذة الجامعيين.



- (1) - أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، الطبعة الثانية ، 2008 ، ص-ص 17-18.
- (2) - Jean Lanquar , *Repertoire du contentieux administratif-contentieux fiscal*, Dalloz, Paris, France , 1995, p 3.
- (3) - فريحة حسين ، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، رسالة ماجستير في الإدارة والمالية العامة ، معهد القانون والعلوم الإدارية ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 1985 ، ص 16.
- (4) - أنظر الفقرة الأولى من المادة 95 من ق إ ج المعدلة بموجب المادة 62 من القانون 16/20 المؤرخ في 31 ديسمبر 2021 ، حيث ورد فيها بأنه "يمنح المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب ، حسب الحالة ، وكل حسب مجال اختصاصه ، وفي أي وقت وتلقائيا ، تخفيض الحصص أو جزء منها والمتضمنة الضرائب والرسوم بالنسبة للأخطاء الظاهرة المكتشفة من طرف المصالح والمرتبكة عند إعدادها".
- (5) - جاء بنص المادة 172 من ق إ ج. ما يلي "يجوز لمدير المؤسسات الكبرى وطبقا لأحكام المادة 95 من قانون الإجراءات الجبائية ، النطق تلقائيا بتخفيض أو استرداد الضرائب الناتجة عن أخطاء مادية أو تكرار في فرض الضريبة"
- (6) - نصت المادة 96 من ق إ ج على ما يلي: "عندما يطلب مكلف بالضريبة ، الإعفاء من ضريبة ما ، أو التخفيض منها يجوز للإدارة في أي وقت من سير الإجراءات وبصرف النظر عن الأجل العامة للتقادم على فعل الإدارة ، المحددة بموجب هذا القانون بخصوص كل حق أو ضريبة أو رسم ، أن تعارض جميع المقاصات في حدود الضريبة موضوع النزاع ..."
- (7) - وقد حددت التعليمات العامة للإجراءات النزاعية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب - مديرية المنازعات ، في صفحتها 33 ، الأخطاء المادية على وجه الخصوص بما يلي: التفرغ المزدوج - الخطأ في تحديد الأسس الخاضعة للضريبة أو حساب الضريبة - الخطأ في نسب معدلات الضريبة المعتمدة - عدم الأخذ بالحسبان لامتياز جبائي ممنوح بصفة قانونية - عدم إدراج خسائر سنوات سابقة - التطبيق غير القانوني لنسب الغرامات وعقوبات التأخير - التفرغ التلقائي الغير مؤسس أو الذي استند إلى عناصر خاطئة.
- (8) - المادة 95 الفقرة 01 من ق إ ج تنص على التالي "يمنح المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب ، حسب الحالة ، وكل حسب مجال اختصاصه ، وفي أي وقت وتلقائيا ، تخفيض الحصص أو جزء منها والمتضمنة الضرائب والرسوم بالنسبة للأخطاء الظاهرة المكتشفة من طرف المصالح والمرتبكة عند إعدادها".
- (9) - ويدخل ضمن سياق الرسوم على رقم الأعمال كل الرسوم التي تخضع لنفس القواعد المطبقة على الرسم على القيمة المضافة من حيث تأسيس الضريبة والنزاع فيها
- (10) - التعليمات العامة للإجراءات النزاعية ، المديرية العامة للضرائب - مديرية المنازعات ، طبعة 2012 ، ص 34.
- (11) - تنص المادة 99 الفقرة 01 من ق إ ج على ما يلي : "باستثناء الاستدعاءات إلى جلسة المحكمة الإدارية ، توجه جميع الإشعارات والتبليغات المتعلقة بالشكاوى والتخفيضات في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، إلى المكلفين بالضريبة ضمن الشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".
- (12) - التعليمات العامة للإجراءات النزاعية ، مرجع سابق ، ص 35.
- (13) - نصت المادة 70 من ق إ ج. على ما يلي "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب ، باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير ، في اختصاص الطعن النزاع عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استرداد الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها ، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي"
- (14) - قرار مجلس الدولة رقم: 076647 المؤرخ في: 11 أبريل 2013 التي فصل فيها في قضية ش. و م م لأشغال البناء ضد مديرية الضرائب لولاية بومرداس ، حيث اعتبر التظلم الإداري المسبق في النزاع الضريبي شرط جوهري وجوبي للطعن القضائي ، وهو من النظام العام. قرار منشور في الموقع الرسمي لمجلس الدولة <https://www.conseildetat.dz/ar>.
- (15) - أنظر القانون رقم: 21/01 المؤرخ في 21 ديسمبر 2001 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، ج ر عدد 79 الصادرة بتاريخ 23 ديسمبر 2001 ، المواد من 40 إلى 200 .
- (16) - نصت المادة 329 من ق ض م ر م في فقرتها الأولى على التالي : "تدخل الشكايات المتعلقة بالضرائب أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب المباشرة في حكم الطعن النزاعي".
- (17) - تنص المادة 498 من ق ض م غ م على ما يلي: "إن الاعتراضات التي يمكن أن تثار في موضوع الرسوم ، تطرح أمام الغرفة الإدارية للمجلس القضائي ضمن الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية"
- (18) - *Instruction n° 1208 du 12 juillet 2005 , MF, DGI , DC , 2005.*
- (19) - مجلة مجلس الدولة ، الجزائر ، عدد 09 ، لسنة 2009 ، ص 68.
- (20) - القانون رقم: 21/08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 ، المتضمن من قانون المالية لسنة 2009 ، الصادر في الجريدة الرسمية عدد 74 ، بتاريخ 31 ديسمبر 2008 ، ص 10.
- (21) - عدلت المادة: 498 من ق ض م غ م على النحو التالي : "تسوى النزاعات التي يمكن رفعها فيما يخص مضمون الحقوق وفقا للأحكام المنصوص عليها في المواد من 70 إلى 79 ومن 82 إلى 91 من قانون الإجراءات الجبائية".

- (22)- نصت المادة: 355 من ق ت على التالي: "إن النزاع في تحصيل رسوم التسجيل يسوى من قبل إدارة الضرائب عندما لا يكون موضوع طعن قضائي"
- (23)- قرار مجلس الدولة رقم: 033940 المؤرخ في: 11 جويلية 2007 في قضية مديرية الضرائب باتنة ضد (ب. ف) نزاع عقاري متضمن حقوق التسجيل، أين أيد مجلس الدولة قرار الغرفة الإدارية لمجلس قضاء باتنة الصادر بتاريخ: 21 ديسمبر 2005، بأن قاضي الغرفة الإدارية، يكون قد أصاب في تطبيق القانون لاعتباره بأن الطعن الإداري المسبق غير وجوبي في منازعات حقوق التسجيل. قرار منشور في الموقع الرسمي لمجلس الدولة <https://www.conseildetat.dz/ar>.
- (24) - ألغيت وحولت المواد 102 و 106 من قانون التسجيل إلى قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 20 من قانون المالية 2011 .
- (25) - أنظر المواد 55 و 56 من القانون رقم: 16/20 المؤرخ في 31 ديسمبر 2020، المتضمن قانون المالية لسنة 2021 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2020 بالجريدة الرسمية عدد 83 لسنة 2020، ص ص 26,28.
- (26) - نصت المادة: 23 من ق ط على ما يلي: "يلاحق تحصيل رسوم الطابع وغرامات المخالفة المتعلقة بذلك كما أن الدعاوى تحقق ويحكم فيها حسب القواعد المنصوص عليها في أحكام قانون التسجيل والمتعلقة بتحصيل الحقوق والرسوم التي تم تحصيلها يرجع إلى الإدارة الجبائية"
- (27) - نصت المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم: 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية عدد 59 بتاريخ 24 سبتمبر 2006 على ما يلي: "تكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها، بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ومهما يكن محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها"
- (28)- نصت المادة 172 من ق إ ج على أنه "1- يجب على المؤسسات التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى إيداع لدى هذه الهيئة ، جميع الشكاوى المتعلقة بالضرائب المفروضة عليها والتي تختص بها. 2- يجب أن ترسل الشكاوى إلى مديرية المؤسسات الكبرى. 5 - يبت مدير كبريات المؤسسات في كل الشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين."
- (29) - للمزيد أنظر المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم: 327/06، مرجع سابق، ص10.
- (30) - أنظر المادة: 71 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (31) - نصت المادة: 20 من المرسوم التنفيذي رقم: 327/06 سالف الذكر على ما يلي: "تكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة. وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية لا سيما ما يأتي: في مجال المنازعات تدرس الشكاوى وتعالجها- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية - تعوض قروض الرسوم".
- (32)- صالحى العيد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص87.
- (33)- نصت المادة: 72 الفقرة الأولى من ق إ ج على ما يلي: "تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى"
- (34)- التعليمات العامة للإجراءات النزاعية، مرجع سابق، ص05.
- (35) - أنظر المادة 72 الفقرة الثالثة البند الأول من قانون الإجراءات الجبائية.
- (36) - أنظر المادة 72 الفقرة الثالثة البند الثاني من قانون الإجراءات الجبائية.
- (37) - أنظر المادة 72 الفقرة السادسة من قانون الإجراءات الجبائية.
- (38) - Jean Pierre Looten, *Guide des Procédures Fiscales: obligations – droits et recours*, édition liaisons, Paris, 1997, p: 154.
- (39) - طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص 10.
- (40) - فريحة حسين ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008 ، ص18.
- (41) - أنظر المادة: 73 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.
- (42) - كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص122.
- (43) - أنظر المادة 73 الفقرة الرابعة من قانون الإجراءات الجبائية.
- (44) - أنظر المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (45) - المادة 75 من ق إ ج، تقابلها الفقرة السادسة من المادة 332 ق ض م ر م التي تم نقلها إلى قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2002 .
- (46) - قرار مجلس الدولة رقم: 042819 المؤرخ في: 11 جوان 2008 الصادر في القضية بين (ع. ك) ومديرية الضرائب لولاية بسكرة، أين أقر مجلس الدولة بأن عبء الإثبات يقع على عاتق المكلف بالضريبة، إذ يجب عليه تقديم ما يثبت بأن إدارة الضرائب تجاوزت إطار فرض الضريبة عند مراجعة وضعيته الجبائية عن طريق حسابه البنكي وإلا تعتبر الضريبة المسلطة عليه. قرار منشور في موقع مجلس الدولة <https://www.conseildetat.dz/ar>.
- (47)- التعليمات العامة للإجراءات النزاعية، مرجع سابق، ص11.
- (48) - نصت المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: "يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة"
- (49) - نصت المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: "يتم النظر في الشكاوى من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة ويجوز البت فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا".

- (50) - التعليم العامة للإجراءات النزاعية, مرجع سابق, ص18.
- (51) - بالنسبة لاختصاص مدير كبريات المؤسسات القضائية التي تفوق مبلغها الإجمالية من الحقوق والغرامات أربعمئة مليون دينار 400.000.000 (دج) بنص المادة 172 الفقرة 05 من ق إ ج .وبالنسبة لاختصاص المدير الولائي للضرائب القضائية التي تفوق مبلغها الإجمالية من الحقوق والغرامات مائتي مليون دينار (200.000.000 دج) بنص المادة 79 من ق إ ج.
- (52) - أنظر المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (53) - أنظر المادة 77 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.
- (54) - أنظر المادة 77 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.
- (55) - صالح العيّد, مرجع سابق, ص205.
- (56) - نصت المادة 74 من ق إ ج على التالي: "يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى مقدمة ضمن الشروط المحددة في المواد 72 - 73 - 75 من ق إ ج في صحة أو مبلغ الضرائب المفروضة عليه أن يرجئ القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة , إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى , الاستفادة من الأحكام المقررة في هذه المادة شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها"
- (57) - التعليم العامة للإجراءات النزاعية, مرجع سابق, ص08.
- (58) - أنظر المادة 74 الفقرة الرابعة من قانون الإجراءات الجبائية.
- (59) - نصت المادة 77 الفقرة 05 من ق إ ج على ما يلي " يتعين أن تبين القرارات الصادرة على التوالي من طرف مدير الضرائب بالولاية ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوّاري للضرائب, مهما كانت طبيعتها, الأسباب وأحكام المواد التي بنيت عليها". و المادة 172 الفقرة 09 على ما يلي: " يجب أن يبين قرار مدير كبريات المؤسسات, مهما كانت طبيعته, الأسباب وأحكام المواد التي بني عليها".
- (60) - عدلت هذه المادة لتصبح على النحو التالي بموجب المادة 77 الفقرة الخامسة " يجب إرسال القرار النزاعي إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام"
- والمادة 172 الفقرة 09 " يجب أن يرسل القرار للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام"
- (61) - توجد على مستوى مختلف المصالح الجبائية المعنية بالفصل في الطلبات النزاعية, مصلحة مختصة تشرف على عملية تبليغ القرارات المتخذة بشأن الطلبات النزاعية بمختلف أنواعها. وتسمى مكتب التبليغ والأمر بالصرف بالنسبة للمديريات الولائية أو مصلحة التبليغ والأمر بالصرف بالنسبة لمراكز الضرائب والمراكز الجوّارية للضرائب.
- (62) - نصت المادة 81 الفقرة الأولى من ق إ ج على ما يلي: " يمكن أن تبدي لجان الطعن رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال, والرامية إما إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة, وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي"
- (63) - بموجب المادة 81 مكرر 1 من ق إ ج تتكون هذه اللجنة من : محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا. عضو واحد (01) من المجلس الشعبي الولائي. ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل. ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل. ممثل واحد (01) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات. ممثل واحد (01) عن غرفة التجارة والصناعة للولاية. ممثل واحد (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية. المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب أو ممثلهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية. وفي حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة, يتم القيام بتعويضات جديدة, ويمكن للجنة أن تضم خبيرا موطفا يكون له صوت استشاري عند الحاجة. كما يتولى مهام أمين ومقرر اللجنة أحد أعوان مصالح الضرائب يعينه المدير الولائي للضرائب من بين الموظفين الذين يثبتون رتبة مفتش رئيسي للضرائب على الأقل.
- (64) - بموجب المادة 81 مكرر 2 من ق إ ج تتكون هذه اللجنة من: خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا. المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير. ممثل واحد (01) عن المديرية الجهوية للخرزينة برتبة نائب مدير. ممثل واحد (01) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل. ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل. ممثل واحد (01) عن غرفة التجارة والصناعة للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب. ممثل واحد (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب . ممثل واحد (01) عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين. ويتولى مهام أمين ومقرر اللجنة أحد أعوان مصالح الضرائب يعينه المدير الجهوي للضرائب من بين الموظفين الذين يثبتون رتبة مفتش رئيسي للضرائب على الأقل. وتخضع لنفس طرق الاستخلاف المعمول بها في اللجان الولائية في حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد الأعضاء ويمكنها أن تستعين في حال الضرورة بأي موظف كخبير على يكون له صوت استشاري فقط.
- (65) - بموجب المادة 81 مكرر 3 من ق إ ج تتكون هذه اللجنة من : الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا رئيسا ممثل واحد (01) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير. ممثل واحد (01) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير. ممثل واحد (01) عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير. ممثل واحد (01) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير. ممثل واحد (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة. ممثل واحد (01) عن الغرفة الوطنية للفلاحة. مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير. وتوكل مهام مقرر اللجنة للمدير الفرعي المكلف بلجان الطعن بالمديرية العامة للضرائب, وتتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب, حيث يعين المدير العام للضرائب أعضائها. كما يتم استخلاف أعضائها بنفس طرق الاستخلاف المعمول بها في باقي اللجان, ويمكنها الاستعانة في حال الضرورة بأي موظف كخبير على يكون له صوت استشاري فقط.

- (66) - نصت المادة 38 مكرر 02 أ م ق إ ج على ما يلي: "في حالة وقوع خلاف حول اقتراح إعادة التقويم، المنصوص عليه بموجب الفقرة 4 من المادة 38 مكرر 2 من هذا القانون، تقوم الإدارة، إن طلب المكلف ذلك، بعرض النزاع على رأي لجنة التوفيق"
- (67) - حددتها المادة 38 مكرر 02 ب ق إ ج على النحو التالي: تشكل اللجنة التوفيقية من المدير الولائي للضرائب رئيسا. المدير الفرعي للعمليات الجبائية. المدير الفرعي للرقابة الجبائية. مفتش التسجيل. رئيس مصلحة الخبرات والتقويمات العقارية للأموال الوطنية. عون عقاري يعينه الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين. موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية. مهندس خبير عقاري يعين من طرف هيئة المهندسين الخبراء العقاريين. ويتولى المدير الفرعي للمنازعات أو ممثله برتبة رئيس مكتب مهام الكاتب والمقرر ويحضر الجلسات بصوت استشاري. ويعين الأعضاء الموظف غير الموظفين في اللجنة لعهددة تمتد لعامين قابلة للتجديد.
- (68) - أنظر المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية .
- (69) - أنظر المادة 93 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية .
- (70) - أنظر المادة 173 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية .
- (71) - أنظر المادة 93 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.
- (72) - أوردت التعليمات العامة للإجراءات النزاعية، في الصفحة 104 تشكيلة هذه اللجنة على النحو التالي: المدير الولائي للضرائب رئيسا. المدير الفرعي للمنازعات عضوا ومقررا. المدير الفرعي للعمليات الجبائية عضوا. المدير الفرعي للتحصيل عضوا. المدير الفرعي للرقابة الجبائية عضوا. رئيس مفتشية وقابض ضرائب مختلفة معينين من طرف المدير الولائي للضرائب لمدة سنة. رئيس مركز الضرائب بالنسبة للملفات المسيرة من طرف مصالح مركز الضرائب عضوا. رئيس المركز الجوازي الضرائب بالنسبة للملفات المسيرة من طرف مصالح المركز الجوازي الضرائب عضوا. ويقوم بهما كتابة اللجنة رئيس مكتب لجان الطعن بالمديرية الولائية للضرائب.
- (73) - *Décision n°187 du 28 juin 2009, MF, DGI.*
- (74) - وردت بالمقرر رقم 187 المؤرخ في 28 جوان 2009 تشكيلة هذه اللجنة على النحو التالي: 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 للجبائية 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. وتسند كتابة اللجنة لرئيس مكتب المنازعات الإدارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.
- (75) - أنظر المادة 03 من المقرر رقم 16، المتضمن إنشاء وتشكيل وتنظيم عمل لجان الطعن الولائية والجهوية الصادر عن المديرية العامة للضرائب، بتاريخ 28 ماي 1991، حيث تم تشكيلة هذه اللجنة على النحو التالي: 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 بكتابة اللجنة رئيس مكتب الطعن الولائي بالمديرية الجهوية للضرائب.
- (76) - أنظر المادة 80 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.
- (77) - فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 47.
- (78) - أنظر المادة 38 مكرر 02 أ من قانون الإجراءات الجبائية.
- (79) - أنظر المادة 81 مكرر الفقرات 01-02-03 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (80) - أنظر المادة 38 مكرر 02 ب من قانون الإجراءات الجبائية.
- (81) - أنظر المادة 05 من المقرر رقم 16، المؤرخ في: 28 ماي 1991، المتضمن إنشاء وتشكيل وتنظيم عمل لجان الطعن الولائية والجهوية الصادر عن المديرية العامة للضرائب.
- (82) - أنظر المادة 81 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.
- (83) - أنظر المادة 38 مكرر 02 أ من قانون الإجراءات الجبائية.
- (84) - تنص المادة 93 الفقرة الثالثة من ق إ ج على ما يلي: "وتبلغ هذه القرارات للمعنيين وفقا للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة"
- (85) - التعليمات العامة للإجراءات النزاعية، مرجع سابق، ص 56.
- (86) - أنظر المادة 80 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.
- (87) - أنظر المادة 81 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.
- (88) - قضى مجلس الدولة في القرار رقم: 077546 المؤرخ في 04 جويلية 2013 في الدعوى المرفوعة من طرف الشركة ذ.م.م "تاني" ضد مديرية الضرائب لولاية أم البواقي ومن معها، بضرورة تسبيب وتعليل الآراء الصادرة عن اللجان حيث لا يمكن لمجلس الدولة مراقبة صحة القرار الصادر عن اللجنة المنعقد الأسباب مما يتعين إلغاؤه". قرار منشور في الموقع الرسمي لمجلس الدولة <https://www.conseildetat.dz/ar>

(89) - قضى مجلس الدولة في القرار رقم: 073454 المؤرخ في 13 ديسمبر 2012، في الدعوى المرفوعة من طرف مديرية الضرائب لولاية عنابة ضد (ش. ر) بضرورة رفع الدعاوى في القرارات الصادرة عن مديري الضرائب بعد أخذ رأي لجان الطعن أو اللجان التوفيقية أمام المحاكم الإدارية في الأجل المحددة قانوناً. قرار منشور في الموقع الرسمي لمجلس الدولة <https://www.conseildetat.dz/ar>.

(90) - أنظر المادة 82 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

(91) - قضى مجلس الدولة في القرار رقم: 051895 بتاريخ 08 أبريل 2010، بأنه لا يجوز لمدير المؤسسات الكبرى وللمدير الولائي للضرائب ، ولرئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوّاري للضرائب إلغاء القرار الصادر عن لجنة الطعن للضرائب إذا تبين لهم أنه غير مؤسس وكل ما يمكنهم فعله هو إيقاف تنفيذه والطعن في مشروعيتها أمام المحكمة الإدارية. قرار منشور في الموقع الرسمي لمجلس الدولة <https://www.conseildetat.dz/ar>.

