

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: الحقوق والعلوم السياسية
فرع: قانون خاص
تخصص: قانون إداري



كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم: الحقوق
رقم:

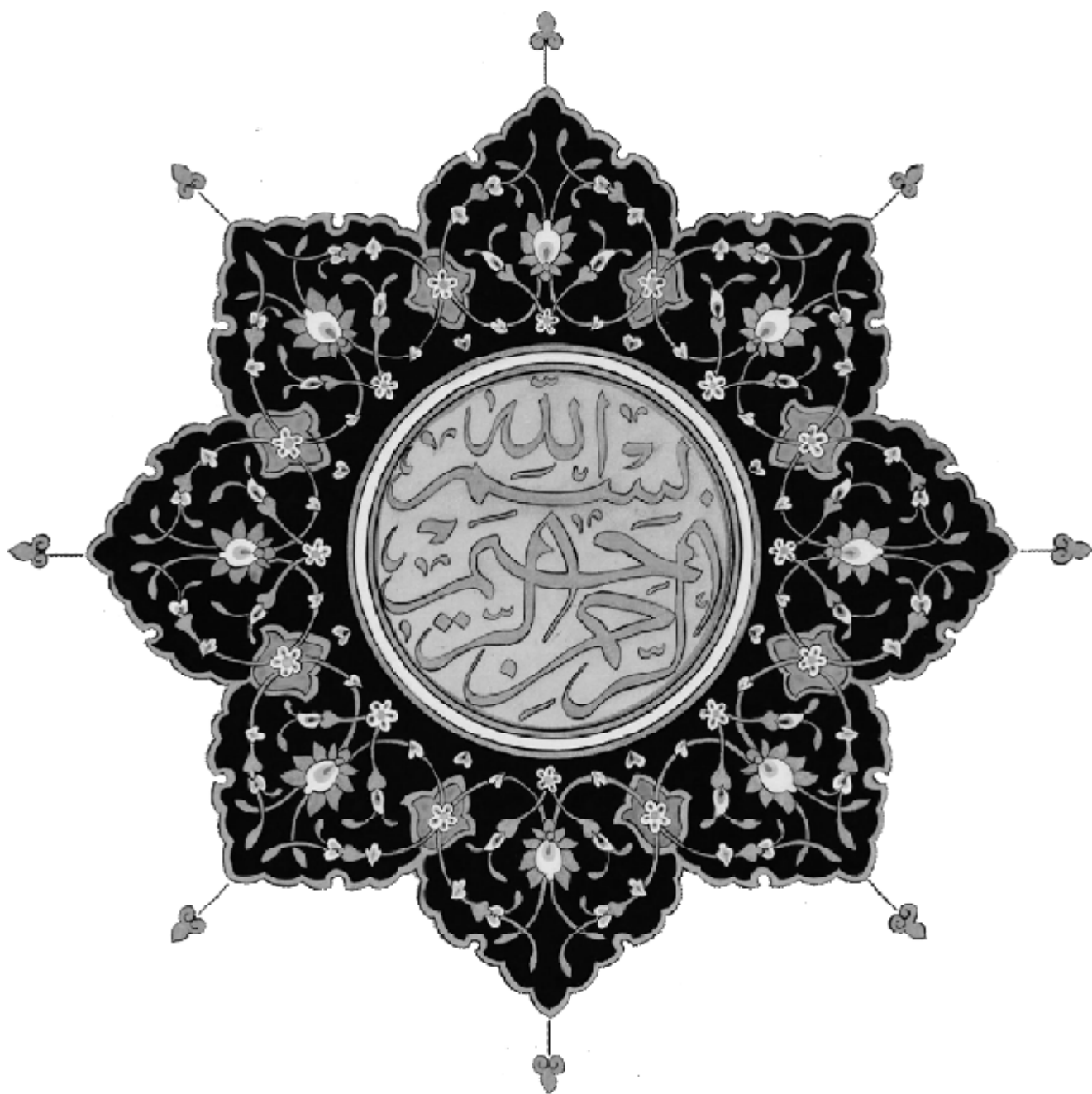
مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي
إعداد الطالب: قطوش طارق
تحت عنوان

التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة المسيلة	الأستاذ: بقة عبد الحفيظ
مشرفا ومقرر	جامعة: المسيلة	الأستاذ: عجابي عماد
مناقشا	جامعة المسيلة	الأستاذ: مهملي ميلود

السنة الجامعية: 2018/2017



الإهداء

إلى والدي الكريمين

إلى إخوتي الأعمام إلى كل أقاربي وأصدقائي

إلى عائلتي الصغيرة

إلى كل طالب علم

أهدي هذا الجهد المتواضع وأتمنى أن يعود بالنفع على دارسي

القانون

كلمة شكر

إذا كان من الواجب الشكر فالشكر لله على منه علينا بنعمة الفياضة نحمده بكرة وعشياء كما نتوجه بالشكر لأهل الفضل فمن لا يذكر لأولي الفضل فضلهم فهو جاحد فأخص في هذا المقام بالشكر الجزيل والامتنان الغفير للأستاذ الدكتور: "عجابي عماد" الذي قبل الإشراف على مذكرتنا رغم أن واجباته أكثر من أوقاته، والذي لم يبخل علينا بتوجيهاته وكان صدره رحبا في كل صغيرة وكبيرة، وليس لي في هذا المقام إلا أن أعبر عن عظيم شكري له. كما نشكر لجنة المناقشة على تحملها أعباء قراءة المذكرة.

كما نتقدم بالشكر لكل من:

- المدير الفرعي لمنازعات السيد "كويسي عبد الكريم"
 - رئيس مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية السيد "ناصر علي الشريف"
 - رئيس مكتب الشكاية
- كما لا أنسى الشموع والشموس التي تشرفنا بالتلمذ على يديها خلال السنة النظرية الدراسات ما بعد التدرج وكل أساتذة جامعة المسيلة من وكذا عمال المكتبة كل باسمه الذين سهلوا لنا مهمة البحث والدراسة.

دليل الاختصارات

الاختصارات:

إ.ج : إجراءات جبائية

ج.ر : الجريدة الرسمية

مقدمة:

ترتكز قوة اي دولة على قوة اقتصادها، هذا الاخير مبني على عدة مرتكزات اهمها الضرائب باعتبارها اهم المصادر لتمويل الخزينة العمومية، كما تمثل اداة هامة في تحقيق اهداف السياسة المالية العامة للدولة.

ونظرا لهذه الاهمية باشرت الجزائر إصلاحات جبائية عميقة خصوصا بعد الانفتاح الاقتصادي، حيث شهد النظام الجبائي الجزائري عدة تعديلات على النصوص القانونية المنظمة له¹.

ونتيجة لكثرت التعديلات التشريعية التي مست النظام الجبائي وغموض وتعارض الكثير من النصوص القانونية، وعدم كفاءة والمام موظفي المصالح الضريبية بكل هذه التعديلات، بالإضافة الى عدم وعي المكلف بهذه النصوص المعدلة تنشئ في الكثير من الاحيان العديد من المنازعات الضريبية بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية.

ولم يتطرق المشرع الجزائري الى تعريف المنازعات الضريبية حيث اقتصر على ذكر حالاتها، وترك المجال للفقه، الذي عرف المنازعة الضريبية على انها " كل ما ينتج عن اي خلاف بين المكلفين بالضريبة والادارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال اجراءات ادارية وقضائية"²

وعليه حتى نكون امام نزاع ضريبي يجب توفر ثلاثة شروط هي³:

-ان تكون الادارة طرفا فيها

¹ يرتكز النظام الجبائي على 6 قوانين (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة - الرسم على رقم الأعمال - قانون الضرائب غير المباشرة - قانون التسجيل - قانون الطابع - قانون الإجراءات الجبائية)

² خيري عثمان، عزيز فرج عبد العال/انهاء المنازعة الضريبية على الدخول بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية،

القاهرة، 2012/2013، ص 08

³ كوسة فضيل، الدعوى الضريبية واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر 2010 ن ص 09

-ان تخضع المنازعة للتشريع الجبائي

-ان ترتبط المنازعة بعمل من اعمال الضريبة

وتختلف المنازعات الضريبية¹ حسب مرحلة الضريبة الى:

-منازعات الوعاء الضريبي: وهي المتعلقة بتحديد الوعاء الضريبي او حساب معدل الضريبة او المتعلقة باستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي او تنظيمي.

-منازعات التحصيل وهي المتعلقة بإجراءات تحصيل الضريبة.

ومن اجل تسوية هذه المنازعات وضع المشرع مجموعة من الاجراءات الادارية لحل النزاع الضريبي وهو ما يعرف بالتسوية الادارية وفي حال فشل هذه الاجراءات يتم اللجوء للقضاء وهو ما يعرف بالتسوية القضائية وستقتصر دراستنا على التسوية الادارية.

ولقد وقع اختيارنا على هذا الموضوع لعدة اسباب ذاتية تتعلق بشخصنا واخرى موضوعية تتعلق بالموضوع محل البحث

ا- الاسباب الذاتية: ان اختياري لهذا الموضوع يعود لرغبتني الشخصية في الاحاطة بالموضوع من كل جوانبه خصوصا في ظل علاقة عملي المباشرة بهذا الموضوع، بالإضافة إلى أن هذا الموضوع يدخل في مجال اختصاصي الجامعي.

ب-الاسباب الموضوعية: تتعلق اساسا بأهمية الموضوع سواء من الناحية القانونية او الاقتصادية خصوصا في ظل اتساع حجم المنازعات الضريبية وكثرت التعديلات التي طرأت عليها خصوصا في السنوات الاخيرة.

¹هناك مفهوم ضيق للمنازعة الضريبية يتعلق بمنازعة الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل، وهناك مفهوم واسع فيضاف إلى جانبهما منازعات الإعفاء والتهرب الضريبي.

حيث يكتسي الموضوع أهمية كبيرة سواء من الناحية القانونية خصوصا

بالنسبة للمكلف بالضريبة والادارة الضريبية وحتى القضاء ومن الناحية

الاقتصادية ايضا باعتبار ان المنازعة الضريبية تتعلق بالضريبة التي هي من اهم موارد الدولة خصوصا في ظل زيادة عدد الانشطة الاقتصادية الخاضعة للضريبة واتساع حجم الالوعية الضريبية.

ولقد سعينا من وراء دراسة هذا الموضوع الى تحقيق جملة من الاهداف نذكر منها:

-الاحاطة بالتعديلات الجديدة التي ادخلها المشرع خصوصا بموجب قانون المالية 2018.

-ازالة الغموض على بعض جوانب الموضوع المبهمة.

-تسليط الضوء على بعض الثغرات في النصوص القانونية المنظمة لهذا الموضوع.

-اثراء المعارف القانونية المتعلقة بالضرائب.

وكما ذكرنا سابقا فان المشرع اقر آليات ادارية لتسوية النزاع الضريبي واحاط هذه الآليات بنصوص قانونية، كما أدخل المشرع عدة تعديلات على هذه النصوص لإعطاء فعالية أكثر لهذه آلية، وعليه نطرح الاشكالية التالية:

ماهي الآليات الادارية التي وضعها المشرع لتسوية المنازعات الضريبية؟

ولدراسة هذا الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي والتحليلي مع الإستعانة بالمنهج التاريخي والمقارن في بعض جوانب الموضوع.

وتجدر الإشارة ان هذا الموضوع كان محل العديد من الدراسات نذكر منها:

-رسالة ماجستير الباحث بدائرية يحي تحت عنوان " الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري" عن جامعة لحاج لخضر بباتنة سنة 2011-2012.

- رسالة ماجستير للباحث قصاص سليم تحت عنوان " المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري وذلك على مستوى جامعة منتوري بقسنطينة سنة 2008.

وبالرغم من أن الموضوع متناول وكان محل العديد من الدراسات كما ذكرنا سابقا الا أنه واجهتنا عدة صعوبات اهمها كثرة التعديلات التي طرأت على النصوص القانونية المنظمة للموضوع محل الدراسة خصوصا في الثلاث سنوات الاخيرة.

ومن اجل الإجابة عن الاشكالية المطروحة اعدنا خطة بحث مكونة من فصلين، حيث تناولنا في الفصل الاول التظلم كألية لتسوية المنازعات الضريبية وقسمناه الى مبحثين تناولنا في المبحث الاول التظلم في منازعات الوعاء الضريبي، وفي المبحث الثاني تناولنا التظلم في منازعات التحصيل الضريبي، بينما تناولنا في الفصل الثاني الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية، حيث قسمناه ايضا لمبحثين تناولنا في المبحث الاول الطعن وفي المبحث الثاني تناولنا لجان الطعن

الفصل الاول: التظلم كاليه لتسوية المنازعات الضريبية

لقد كرس قانون الاجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 40 من قانون المالية لسنة 2002¹ التظلم كشرط اساسي لقبول الدعوى القضائية، حيث ورد التظلم في القوانين الجبائية الجزائرية تحت عدة تسميات، وهذا حسب طبيعة النزاع حيث اطلق عليه المشرع الجزائري مصطلح الشكوى او شكاية عندما يتعلق النزاع بتحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وربطها، و مصطلح اعتراض في النزاعات المتعلقة بإجراءات التحصيل، و مصطلح التماس العفو في حاله عدم قدرة المكلف على تسديد ما عليه من ديون ضريبية².

وبالرجوع الى مختلف القوانين الجبائية فان المشرع الجزائري لم يعطي تعريفا للتظلم واقتصر على ذكر حالات وجوده حسب المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية³، في المقابل تعددت تعريفات الفقهاء للتظلم لعل اهمها تعريف التظلم " على انه وسيله حوار بين المكلف بالضريبة واداره الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين وهما تجنب اغراق الجهات القضائية في المنازعات التي يمكن حلها من طرف الإدارة وكذلك السماح باستمرار الحوار بين المكلف والادارة الضريبية"⁴ والتظلم وسيلة لحل المنازعات الضريبية سواء منازعات الوعاء او منازعات التحصيل وعليه سنتناول في المبحث الاول من هذا الفصل التظلم كاليه لتسوية منازعات الوعاء الضريبي، والمبحث التظلم كاليه لتسوية منازعات التحصيل.

¹ المادة 40 من قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 والمتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر. العدد 79، بتاريخ 23 ديسمبر 2001

² بدائريتيحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكره ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعه الحاج لخضر، باتنه، 2011-2012، ص 30

³ انظر المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل بموجب المادة 4 من قانون رقم 01-21 المؤرخ في ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية عدد 78 الصادر بتاريخ 23 /12 /2001

⁴ امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 10

المبحث الاول: التظلم كألية لتسوية منازعات الوعاء الضريبي

الوعاء الضريبي هو المادة او المال الخاضع للضريبة حيث قبل دخول الضريبة حيز التنفيذ تمر بمرحلة اوليه هي مرحلة جمع المعلومات حول وعاء الضريبة قصد حساب الضريبة وربطها¹ والمقصود بربطها هو تحديد مقدار المبلغ الواجب على المكلف بالضريبة دفعه لمصلحه الضرائب .وتنشئ منازعات الوعاء الضريبي في حاله الخطأ في تحديد الوعاء الضريبي او حساب معدل الضريبة او في حاله عدم الاستفاده من نص تشريعي او تنظيمي مثلما تنص عليه المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية.

وحتى يتم التحقيق في التظلم ثم الفصل فيه يجب استيفائه شروطا محددة وهو ما سنتناوله في هذا المبحث حيث سنتناول في المطلب الاول اهمية وشروط قبول التظلم وفي المطلب الثاني التحقيق في التظلم والفصل فيه.

المطلب الاول: اهمية التظلم وشروطه في منازعات الوعاء الضريبي

يكتسي التظلم اهمية كبيرة في تسوية المنازعات الضريبية ونظرا لهذه الاهمية قيده المشرع الجزائري بجملة من القيود والشروط، وهو ما سنوضحه في هذا المطلب.

الفرع الاول: اهمية التظلم

للتظلم اهمية سواء للمكلف او الادارة الضريبية او القضاء الاداري

اولا: بالنسبة للمكلف بالضريبة

التظلم هو اجراء اجباري في مادة الضرائب² حيث لا تقبل الدعوى القضائية في غيابه، كما يعتبر هذا الاجراء من النظام العام يثيره القاضي من تلقاء

¹ امزيانعزيز، مرجع سابق، ص 18

² رغم أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ألغى التظلم في المادة الإدارية غير أنه أبقى عليه وجوبي في بعض القضايا منها الضريبية

نفسه وفي اي مرحله من مراحل الدعوى¹، كما انه بواسطة التظلم يمكن تسوية النزاع الضريبي وديا، مما يجنب المكلف اللجوء للقضاء الذي يتطلب الكثير من الوقت والجهد والمال.

بالإضافة الى ان التظلم يسمح بفتح باب الحوار وتقريب وجهات النظر بين الإدارة الضريبية والمكلف مما يساهم في ايجاد حلول ودية للنزاع الضريبي.

ثانيا: بالنسبة للإدارة

التظلم يسمح للإدارة بتصحيح اخطائها ان وجدت، كما يجنب ادارة الضرائب المثل امام القضاء وبالتالي التتديد بأعمالها.

ثالثا: بالنسبة للقضاء

يساهم التظلم في حل المنازعات الضريبية وبالتالي التقليل من الدعاوى المرفوعة امام القضاء الاداري مما يخفف العبء على القضاء الاداري.

الفرع الثاني: مجال تطبيق التظلم الاداري

يختلف مجال التظلم حسب نوع الضريبة او مجال النزاع

اولا: من حيث نوع الضريبة

اعتمد المشرع الجزائري المعيار الموضوعي في تحديد نوع الضرائب الخاضعة للتظلم مثلما يوضحه قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2018" تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم او الحقوق والغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي"²

¹قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعه منتوري، قسنطينه، 2007/2008، ص1

²المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية

ثانيا: من حيث نوع النزاع

التظلم اجراء يخص منازعات الوعاء الضريبي و منازعات التحصيل غير ان الاختلاف يكمن في ان التظلم في منازعات الوعاء الضريبي يشمل الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة فقط عكس التظلم في منازعات التحصيل الذي يشمل كل الضرائب مهما كان نوع الضريبة المتنازع عليها¹

الفرع الثالث: شروط التظلم الاداري

هناك شروط شكلية وشروط موضوعية

اولا: الشروط الشكلية نصت المادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية على الشروط التالية:

1- ان تكون شكوى فرديه: يجب ان تكون شكوى فردية عندما تتعلق الضريبة بمكلف واحد اما في حالة المكلفين بالضريبة بصفة جماعية او اعضاء الشركات الذين لهم اعتراض على الضرائب المفروضة على الشركات فهؤلاء يمكنهم تقديم شكوى جماعية².

ب-ان تقدم الشكوى منفردة عن كل قضية : يجب ان لا تتعلق الشكوى بعدة ضرائب او رسوم كما يجب ان لا تتعلق بعدة ضرائب مفروضة بعدة بلديات حيث في هذه الحالة لا تقبل الشكوى الا بالنسبة للبلدية المذكورة اولا³ وهذا بهدف تسهيل دراسة الشكوى⁴.

¹المادة 2/194، من قانون الاجراءات الجبائية 2002 المعدل بموجب المادة، 40 من قانون رقم 01-21، المؤرخ في

2001/12 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية عدد 78، الصادرة بتاريخ 2001/11/23

²حركات بويكر عبد الغاني، قروش انس، تسوية المنازعات الضريبية، مذكره لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، الجزائر،

2006/ 2007، ص22

³طاهر حسين، المنازعة الضريبية (شرح لقانون الاجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص 88

⁴امزيان عزيز، مرجع سابق، ص 14

ج- ان تتضمن تحت طائلة البطلان البيانات الأساسية: هذه البيانات وردت على سبيل المثال لا الحصر في المادة 73، ومن هذه البيانات اسم ولقب وعنوان المتظلم ذكر الضريبة المعترض عليها، ذكر رقم المادة في الجدول الضريبي.

د- ان يختار المتظلم المقيم في الخارج موطناً له داخل الجزائر: اذا كان المتظلم مقيماً بالخارج فعليه اختيار موطناً له بالجزائر حتى يتم مخاطبته في هذا الموطن¹، و اذا كان الامر يتعلق بمؤسسه اجنبيه تقوم بعمليات خاضعة للضريبة بالجزائر وجب على هذه الأخيرة ان تعين لدى اداره الضرائب ممثلاً عنها مقيماً في الجزائر².

هـ- تحرير الشكاية: لم تنص مختلف قوانين الضرائب صراحة على ان التظلم يكون مكتوباً، لكن من خلال نص المادة 2/73 من قانون ا.ج نستخلص ان التظلم يكون مكتوباً على ورق عادي وغير خاضع لحقوق الطابع.

و- توقيع المتظلم: يجب ان يكون التظلم ممضي من طرف المتظلم شخصياً مثلما نصت عليه المادة 4/73 من قانون ا.ج ويقدمها بنفسه لكن يمكن تقديمها من الغير شريطة استظهار وكالة قانونية محرر على مطبوعة تسلمها الادارة الجبائية وغير خاضعة للطابع او إجراءات التسجيل، ويعفى المحامين المسجلين في نقابة المحامين من ذلك³.

وهنا تجدر الإشارة ان المشرع اعطى لمتظلم امكانية تكملة ملف الشكوى بعد استدعائه من قبل ادارة الضرائب بواسطة رسالة موصى بها مع اشعار بالاستلام وللمتظلم اجال 30 يوماً من تاريخ استلام الرسالة للرد واذا لم يتم الرد من قبل المتظلم او كان الرد ناقصاً يتم رفض الشكوى وهذا حسب نص المادة 4 /73 من قانون ا.ج.

¹المادة 75 فقره 4 من قانون الاجراءات الجبائية

²عزيز امزيان، مرجع سابق، ص 24

³حسين فريجة، الاجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، منشورات حلب، 1994، ص 34

ثانيا: الشروط الموضوعية

اشترط المشرع ان يحتوي التظلم على عرض ملخص لدفوعه ولوسائل الدفاع بالإضافة الى طلباته.

1- عرض الدفع: هي تلك الادعاءات التي يستند اليها المتظلم لإثبات حقه وهي نوعان

أ- دفع شكلي: تتعلق بإجراءات المتابعة دون ان تمس بالحق حيث في حاله عدم احترام الادارة الضريبية للقواعد القانونية في تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة فهنا من حق المتظلم المطالبة بإلغاء الضريبة¹

ب- دفع موضوعية: هي الدفع المتعلقة بمقدار الضريبة المفروضة على المكلف.

2- عرض الوسائل:

يدعم المتظلم ملفه بالوسائل الثبوتية والمتمثلة في الوثائق القانونية ك بعض الوثائق المحاسبية

3- عرض الطلبات:

هدف التظلم هو تصحيح اخطاء الضريبية واعاده النظر في مقدار الضريبة وقد يكون هدفه هو استفادة من حكم تشريع او تنظيمي لذا وجب على المتظلم تحديد طلباته بدقة و وضوح²

¹حسين فريجة، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم، الجزائر، 2008، ص 35

²حسين فريجة، الاجراءات الاداريهوالقضائيه لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مرجع سابق،ص17

الفرع الرابع: الآجال

القاعدة العامة ان التظلم يقبل الى غايه 31 ديسمبر من السنه الثانية التي تلي السنه التي ادرجت فيها الضريبة لتحصيل او لحصول الاحداث التي هي موضع التظلم مثلما تنص عله المادة 72 فقره 1 و 2 من قانون ا.ج¹.

لكن توجد استثناءات على هذه القاعدة العامة وردت في الفقرات 2، 3 و 4 من المادة 72 من قانون ا.ج تمثل هذه الاستثناءات في:

اولا: عندما لا تستوجب الضريبة الخضوع للجدول وفيها حالتين:

1 -حاله اقتطاع من المنبع او المصدر مثل ما هو عليه الحال على الضرائب على الاجور تكون نقطه سريان الآجال هي سنة اقتطاع الى غايه 31 ديسمبر من السنه الثانية التيتلي سنة اقتطاع.

2 - الى غايه 31 ديسمبر من السنه الثانية التي تلي سنة دفع الضريبة برسمها في الحالات الاخرى.

ثانيا: حالة الخطأ في توجيه الإنذارات

وذلك في حالة توجيه اندار جديد لمكلف سواء كان نتيجة خطأ من الادارة الضريبية او ظهور جديد في الملف فهنا الآجال تسري من تاريخ تلقي الإنذار الجديد الى غايه 31 ديسمبر من السنه الثانية التي تلي سنة توجيه الإنذارات الجديدة².

ثالثا: حالة الخطأ او تكرار:

تسري الآجال في هذه الحالة من تاريخ تيقن المكلف بالخطاء او التكرار الى غايه السنه الثانية التي تلي سنة التيقن بالخطاء او تكرار.

¹المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية

²المادة 72 فقرة 3 من قانون الاجراءات الجبائية

الفرع الخامس: عبء الاثبات في الشكوى

القاعدة العامة تقتضي ان كل من يدعي حقا يلتزم قانونا بإثباته بمختلف الطرق القانونية والا عد طلبه غير مؤسس¹، لكن في منازعات الضريبة هناك حالات يقع فيها عبء الاثبات على المتظلم و هناك حالات اخرى يقع فيها عبء الاثبات على الادارة الضريبية.

اولا: الحالات التي يقع فيها عبء الاثبات على المكلف بالضريبة

تكون في الحالات التالية:

- ا- في حالة تحديد الوعاء الضريبي وفقا لتصريحات المكلف.
- ب- إذا تم تصحيح تصريحات المكلف بشأن الوعاء الضريبي وابدى المكلف موافقته على هذا التصحيح ولم يبدي اي اعتراض في الأجل القانونية.
- ج- اذا تم تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة على اساس التقدير الجزافي بطريقه ودية².
- د- في حالة رفض المكلف تقديم المعلومات المطلوبة منه مما يوجب على الإدارة الضريبية فتح تحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف وبناءا على هذا التحقيق يتم تحديد الضريبة³.

¹بن عماره منصور، اجراءات الرقابه المحاسبية و الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2001، ص 50

²الماده 40 من قانون رقم 01-21 الصادر بتاريخ 22 ديسمبر 2001المتضمن قانون المالية لسنة2002، الجريدة الرسمية عدد 79 الصادرة بتاريخ 23 ديسمبر 2001

³العيد صالح،الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 91

ثانيا: الحالات التي يقع فيها عبء الاثبات على الادارة الضريبية

تكون في الحالات التالية:

ا- إذا كانت الضريبة موضوع التظلم يرجع تقديرها للإدارة الضريبية دون الرجوع للمكلف.

ب- اذا تم تحديد الضريبة من قبل الادارة الضريبية بالرغم من وجود تحفظات مقدمة من قبل المكلف في الآجال القانونية.

ج- في حاله قيام الإدارة الضريبية بفتح تحقيق في الوضعية الجبائية للمكلف ففي هذه الحالة يجب على الادارة الضريبية تبرير موقفها وتقديم كل التفسيرات للمكلف.

في حالة توفر الشروط السابقة يمكن للمكلف بالضريبة تقديم تظلم لإدارة الضريبية التي تقوم بالتحقيق والفصل فيه وهو ما سنتناوله في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: التحقيق في التظلم والفصل فيه

عند تلقي ادارة الضرائب التظلم تقوم مصالحتها بوضع طابع خاصة على تلك التظلمات تحدد فيها تاريخ وصولها وتحويلها الى مصلحة المنازعات التي تقوم بتسجيلها في دفتر خاص ويتم تسليم المكلف وصل. حيث يتم في هذه المرحلة التأكد من استيفاء التظلم الشروط الشكلية والموضوعية، ليأخذ التظلم بعدها احدى الطرق التالية:

- رفض التظلم في حاله عدم استيفاءه الشروط الشكلية او الموضوعية خاصة الآجال مع امكانيه الطلب من المتظلم تصحيح التظلم إذا كانت هناك قابليه لتصحيح وهذا خلال 30 يوما كما ذكرنا سابقا¹

¹بدايرية يحي، مرجع سابق، ص54

-البت في التظلم الذي يكون موضوعه واضحا لا يحتاج الى تحقيق كتصحيح
الاطعاء المادية البسيطة.

- التحقيق في التظلم من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضريبة محل النزاع ليتم
الفصل فيها بعد التحقيق وهو ما سنتناوله في هذا المطلب

الفرع الاول:التحقيق في التظلم من قبل الجهات المختصة:

يتم التحقيق في التظلم من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضريبة موضوع
النزاع باعتباره الأدرى بحيثيات الضريبة بالإضافة الى اعطاءه فرصه لتصحيح
اطعاءه ان وجدت، وقد منح المشرع للمحقق صلاحيات واسعه من حيث كيفية
ممارسه التحقيق¹

وبعد انتهاء من التحقيق يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته وارسالها للهيئة
الضريبية صاحبة الاختصاص التي تقوم بالفصل في التظلم دون ان تكون ملزمة بما
توصل اليه المفتش من نتائج.

كما يمكن لإدارة الضريبة صاحبة اختصاص في الفصل في الشكوى ان
تستدعي المكلف بالضريبة بواسطةرسالة موصى بها من اجل تقديم كل وثيقة ثبوتية
لتدعيم ملفه وللمكلف اجل 30يوما من تاريخ استلام التبليغ للقيام بذلك كما تنص
عليه المادة 73 من قانون ا.ج.

¹المواد 33 ومن 45 الى 61 من قانون الاجراءات الجبائية

الفرع الثاني: الفصل في التظلم من قبل الجهات المختصة

بعد انتهاء التحقيق في التظلم يتم الفصل فيه من قبل الجهات المختصة.

اولا: الجهات المختصة في الفصل في التظلمات واختصاصاتها

تتمثل هذه الجهات في:

1- مديرية المؤسسات الكبرى:

تعد مديرية كبريات المؤسسات من المصالح الخارجية للإدارة الجبائية تم انشاؤها بموجب المرسوم 303/02 المؤرخ في 26/09/2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494/05 المؤرخ في 26/12/2005 الذي يحدد وينظم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها¹

حيث تتكفل هذه المديرية بمهام الوعاء والتحصيل و المراقبة لمنازعات الضرائب والرسوم للمؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها والمتمثلة في²:

أ- الاشخاص المعنويين وتجمعات الاشخاص المعنويين العاملين في ميدان المحروقات وكذلك الشركات التابعة لهم

ب- شركة رؤوس الاموال وشركات الاشخاص التي اختارت الخضوع لنظام الجبائي والتي يساوي او يفوق رقم واعمالها في نهاية السنة المالية 100 مليون دينار جزائري

ج- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون او فعليا والتي يساوي او يفوق رقم اعمالها 100 مليون دينار جزائري

¹المرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26/09/2005 والذي يحدد وينظم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية

وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 64، 2004

²المادة 160 من قانون ا.ج 2002

د- الشركات المقيمة في الجزائر والتي تكون عضو في التجمعات الأجنبية وكذلك الشركات التي ليس لها اقامه في الجزائر.

وتختص مديرية كبريات المؤسسات بالفصل في الشكاوي وطلبات استرداد المبالغ الرسم على القيمة المضافة في اجل ستة اشهر من تاريخ تقديمها، مع الاشارة انه عندما تتعلق الشكاوي بالقضايا التي يفوق مبلغها المالي 300 مليون دينار جزائري يتعين عليها الاخذ برأي المطابق لإدارة الجبائية المركزية مع تمديد اجال الفصل الى 8 أشهر¹.

2- المديرية الولائية للضرائب:

يبت المدير الولائي للضرائب في الشكاوي المرفوعة وطلبات استرداد الرسم على القمة المضافة من طرف المكلفين التابعين لاختصاصه الاقليمي حسب المادة 77 فقرة 2 من قانون ا.ج والتي لا يتجاوز مبلغها مالي اجمالي 150 مليون دينار جزائري وهذا خلال 6 اشهر من تاريخ استلام التظلم بحسب المادة 76 فقرة 2 من قانون وفي حاله تجاوز هذا المبلغ يتعين على المدير الولائي الاخذ بالرأي المطابق لإدارة المركزية مثلما تنص عليه المادة 79 من نفس قانون مع تمديد اجال الفصل الى 8 اشهر كما نصت عليه المادة 76 فقرة 2 من قانون نفسه مع الإشارة ان المدير الولائي للضرائب يبقى مختصا بجميع انواع الضرائب مهما كان مبلغها نظرا لعدم انشاء مراكز الضرائب المركز الجوارية للضرائب باستثناء تلك الداخلة في مجال اختصاص مديره كبريات المؤسسات، كما خولت المادة 78 من قانون ا.ج للمدير الولائي للضرائب تفويض سلطه قراره لأعوان الموضوعين تحت سلطته بقرار منه.

¹المادة 172 فقرة 5 من قانون ا.ج

3- رئيس مركز ضرائب

حسب المادة 77 فقرة 2 من قانون ا.ج فان رئيس مركز الضرائب بيت باسم مدير الضرائب للولاية في شكاوى المكلفين التابعين لاختصاصه والتي لا يتجاوز مبلغها 50 مليون دينار جزائري او يساويها وهذا خلال 4 أشهر من تاريخ استلام الشكاوى مثلما نصت عليه المادة 76 فقرة 2 منه.

كما خولت المادة 78 منه لرئيس مركز الضرائب تفويض سلطة اتخاذ القرار لأعوان الموضوعين تحت سلطته وهذ وفق شروط يحددها المدير الولائي للضرائب وهذ بهدف الفصل في الشكاوى في الآجال المحددة.

4- رئيس المركز الجوازي للضرائب:

نصت المادة 77 فقرة 3 من نفس قانون على ان رئيس المركز الجوازي للضرائب بيت باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى المرفوعة من قبل المكلفين التابعين للاختصاص المركز الجوازي والتي لا يتجاوز مبلغها اجمالي 20 مليون دينار جزائري او يساويها وهذا في اجل 4 أشهر من تاريخ استلام الشكاوى مثلما نصت عليه المادة 76 فقرة 2 منه.

كم خولت المادة 78 منه ايضا لرئيس المركز الجوازي للضرائب تفويض صلاحياته لأعوان الموضوعين تحت سلطته.

الفصل الأول:.....التظلم كاليه لتسوية المنازعات الضريبية

- جدول 01: يوضح اجال واختصاصات جهات الفصل في تظلمات المنازعات الضريبية

المبلغ الاجمالي المستحق ب دج	الجهة المختصة بالفصل	الآجال القانونية (تسري اجال من تاريخ استلام التظلم)
اقل من او يساوي 20 مليون	رئيس المركز الجوارى للضرائب	4 اشهر
اقل من او يساوي 50 مليون	رئيس مركز الضرائب	4 اشهر
اقل من او يساوي 150 مليون	المدير الولائي للضرائب	6 اشهر
اكثر من 150 مليون	المدير الولائي للضرائب مع الاخذ بالراي المطابق لادارة المركزية	8 اشهر
اقل من 300 مليون المستحقة على مكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات	مديرية كبريات المؤسسات	6 اشهر
اكثر من 300 مليون المستحقة على مكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات	مديرية كبريات المؤسسات مع الاخذ بالراي المطابق لادارة المركزية	8 اشهر

المصدر: اعداد الطالب

ثالثا: الفصل في الشكوى

يتخذ شكل الفصل في الشكوى احدى الواجه التالية:

1- قرار بالقبول الكلي للشكوى:

معناه قبول الشكوى واعفاء المكلف كليا من دفع الضريبة.

ب- قرار بالقبول الجزئي للشكوى:

في هذه الحالة يتم رفض الشكوى من شق وقبولها من شق آخر وبالتالي اعفاء المكلف من دفع جزء فقط من الضريبة وفي هذه الحالة يمكن للمكلف الطعن امام لجان الطعن او امام القضاء في الشق المرفوض.

ج- الرفض الكلي:

حيث يتم رفض الشكوى كليا وهنا يجب على الادارة الضريبية تسبيب قرار الرفض مثلما نصت عليه المادة 77 فقرة 5 من قانون ا.ج، وفي هذه الحالة يمكن لمكلف التوجه للجان الطعن او الرفع دعوى قضائية مباشرة في اجل 4 أشهر من تاريخ التبليغ بقرار الرفض.

د- سكوت الادارة:

لم يتطرق المشرع الى حالة سكوت الادارة الضريبية وعدم ردها على الشكوى في الآجال القانونية¹ حيث يتم في هذه الحالة الرجوع للقواعد العامة بالتالي اعتبار السكوت رفض وعلى اساسه يمكن للمكلف اللجوء للجان الطعن او رفع دعوى قضائية².

رابعاً: تبليغ القرار

الزم القانون الجبائي من خلال نص المادة 77 فقرة 5 الادارة الضريبية المختصة بتبليغ قراراتها الى المكلف بالضريبة او وكيله بموجب رسالة موصى بها مع اشعار بالاستلام الى العنوان المذكور في الشكوى حيث من تاريخ الاستلام تبدأ سريان اجال الطعن سواء امام لجان الطعن او القضاء الإداري.

¹ طاهر حسين، مرجع سابق، ص 90

² شهوبون رحمانى فتيحة، المنازعات الضريبية في ضوء اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، فرع القانون

العام، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2008/2009، ص 39

وفي ختام هذا المبحث يمكن القول انه من اجل حماية حقوق المكلف بالضريبة جعل المشرع التظلم كألية مهمة لتسوية منازعات الوعاء الضريبي واحاطه بجملة من الشروط، كما حدد المشرع بدقة الجهات المختصة بالفصل ومجال اختصاص كل منها.

لكن التظلم لا يشمل فقط منازعات الوعاء الضريبي بل يتعداها ليشمل ايضا منازعات التحصيل وهو ما سنتطرق اليه في المبحث القادم.

المبحث الثاني: التظلم كاليه لتسوية منازعات التحصيل الضريبي

تختلف منازعات التحصيل عن منازعات الوعاء الضريبي باعتبار ان منازعات التحصيل الجبائي تتعلق بالإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية لتنفيذ الضريبة وبناء عليه فان التظلم في منازعات التحصيل يختلف ايضا عن التظلم في منازعات الوعاء الضريبي من حيث الشروط والآجال والطبيعة والمضمون وهو ما سنوضحه في هذا المبحث حيث سنتناول في المطلب الاول التظلم في منازعات التحصيل وشروطه وفي المطلب الثاني نتناول اجراءات المتابعة التي هي محل نزاع.

المطلب الاول: التظلم في منازعات التحصيل وشروطه

رغم ان المشرع لم يتناول التظلم في منازعات التحصيل بالتفصيل الذي نتناول به التظلم في منازعات الوعاء الضريبي، الا انه احاطه ايضا بجملة من الشروط والاجراءات سنتناولها في هذا المطلب.

الفرع الاول: انواع التظلمات المتعلقة بالتحصيل

حسب المادة 153 فقرة 2 من قانون ا.ج¹ هناك نوعان :

اولا: التظلمات المتعلقة بالتحصيل من حيث الشكل

تتعلق هذه التظلمات بإجراءات التحصيل حيث قيد المشرع الجزائري ادارة الضرائب بجملة من القيود قصد حماية حقوق المكلفين، حيث في حالة عدم احترام الادارة الضريبية هذه الإجراءات المحددة قانون اثناء تحصيلها للضريبة فانه يمكن للمكلف تقديم تظلم، مثل مراسلة الادارة الضريبية المكلف بظرف مغلق نظرا لسرية المرسلات.

¹المادة 153 فقرة 2 من قانون ا.ج

ثانيا: التظلمات المتعلقة بالتحصيل من حيث الموضوع

في حالة عدم تسوية المكلف لضرائبه وديا بعد ادراجها للتحصيل، تقوم ادارة الضرائب باتخاذ اجراءات لتحصيل الضريبة وهو ما يعرف بالتحصيل الجبري او القسري، حيث عادة ما تكون هذه الاجراءات محل تظلم من قبل المكلف الذي اتخذت في حقه هذه الإجراءات.

الفرع الثاني: شروط التظلم في منازعات التحصيل الضريبي

حددها المادة 153 مكرر فقرة 4 من قانون ا.ج¹ وتنقسم الى شروط شكلية وموضوعية

ا- الشروط الشكلية: هي الشروط المتعلقة بشكل الشكوى تتمثل في:

- ان تقدم من قبل المكلف او وكيله وفي الحالة الاخيرة يتم الرجوع لأحكام المادة 75 من قانون ا.ج
- لاتخضع الشكاوى لحقوق الطابع
- يجب ان تكون ممضية خطيا من قبل المشتكي
- ان تتضمن البيانات الاساسية كالبيانات المتعلقة بهوية المشتكي وطبيعة المتابعة المعترض عليها

ب- الشروط الموضوعية: تتعلق بمضمون الشكوى حيث يجب ان تحتوي الشكوى على:

- تحديد الاجراء المعترض عليه
- الدفع التي تدعم طلب المشتكي
- مختلف الوسائل الاتباتية من وثائق ومستندات
- طلبات المشتكي التي يجب ان تكون واضحة

¹المادة 153 مكرر فقرة 4 من قانون ا.ج

ثانيا: الآجال

الآجال بالنسبة لتظلم في منازعات التحصيل موحدة لكن الاختلاف يكمن في بداية سريان هذه الآجال.

ولقد حددت المادة 153 مكرر فقرة 2 من قانون ا.ج¹ الآجال حسب طبيعة نوع النزاع

ا- في حالة نزاع متعلق بإجراء من الاجراءات المتابعة تسري الآجال من تاريخ تبليغ المكلف بالإجراء المعترض عليه وتمتد لشهرين.

ب-في حالة نزاع متعلق بالتحصيل الجبري تسري الآجال من تاريخ تبليغ المكلف بأول اجراء من اجراءات التحصيل الجبري وتمتد الآجال لشهرين.

ثالثا: مجال تطبيق التظلم الضريبي في منازعات التحصيل

تختلف حسب طبيعة الضريبة ونوع النزاع

ا- من حيث نوع الضريبة: التظلم في منازعات التحصيل يشمل جميع انواع الضرائب والرسوم الا ما استثنى بنص وهذ عكس منازعات الوعاء الضريبي التي يشمل التظلم فيها الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة.

ب-من حيث طبيعة النزاع: حيث يشمل التظلم الاعتراض على اجراء من اجراءات المتابعة او الاعتراض على التحصيل الجبري

الفرع الثالث: الفصل في التظلم المتعلق بمنازعات التحصيل

¹المادة 153 مكرر فقرة 2 من قانون ا.ج

حدد المشرع الجهات المختصة بالفصل في التظلم المتعلق بنزاع التحصيل و
إجراءات الفصل :

أولاً: الجهات المختصة بالفصل في التظلم المتعلق بمنازعات التحصيل

حسب المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج¹ فان المختص بالفصل في التظلمات المتعلقة بمنازعات التحصيل هو حسب الحالة مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب، حيث استبعد المشرع كل من رئيس المركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب ويعود السبب الى قلة منازعات التحصيل مقارنة بمنازعات الوعاء الضريبي باعتبار ان التحصيل ما هو الى اجراء تنفيذي للضريبة.

ثانياً: اجراءات الفصل في التظلم المتعلق بمنازعات التحصيل

حددت المادة 153 من قانون ا.ج² اجراءات سير الشكوى، حيث ترسل الشكاوي المتعلقة بمنازعات التحصيل وجوبيا حسب الحالة الى مدير كبريات المؤسسات او المدير الولائي للضرائب التابع له القابض الذي قام بالمتابعات، حيث يتم تسليم وصل يثبت الشكوى ، ويمكن لإدارة الضرائب ان تطلب من المشتكي تدعيم ملفه بمختلف الوسائل الثبوتية من وثائق ومستندات وهذا عن طريق رسالة موصى بها مع اشعار بالاستلام، حيث للمشتكي اجل 8 ايام من تاريخ استلام التبليغ لتدعيم ملفه وفي هذه الحالة لا تسري اجل الفصل في الشكوى الا من تاريخ استلام رد المشتكي.

ثالثاً: اجل الفصل في التظلم المتعلق بمنازعات التحصيل

¹المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج

²المادة 153 من قانون ا.ج

يبت حسب الحالة مدير كبريات المؤسسات او المدير الولائي في الشكاوي التي تدخل كلا في مجال اختصاصه في اجل شهرين من تاريخ تقديم الشكوى حيث في حالة الرفض يمكن للمشتكي اللجوء للقضاء الاداري مباشرة حيث حرم المشرع المشتكي من الطعن امام لجان الطعن وهذا راجع ربما لطابع الاستعجالي لإجراءات التحصيل¹.

وتجدر الإشارة ان المشرع اشار في هذه المادة على انه في حالة عدم الرد في الآجال القانونية فان هذا الصمت يفسر على انه رفض حيث يمكن للمشتكي رفع دعوى قضائية.

رابعا: تسبيب وتبليغ القرار

نصت المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج² على تسبيب وتبليغ القرار حيث اوجب المشرع على الادارة الضريبية تسبيب وتعليل قراراتها عند الفصل في الشكاوي كما اوجب عليها تبليغ قرار الفصل في الشكوى للمكلف بواسطة رسالة موصى بها مع اشعار بالاستلام.

ونظرا لأهمية وخطورة الاجراءات المتعلقة بمنازعات التحصيل الجبري نتناول في المطلب الثاني اجراءات المتابعة.

المطلب الثاني: اجراءات المتابعة

¹المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج

²المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج

الاصل انه بعد دخول الضريبة حيز التنفيذ يقوم المكلف بدفع ما عليه لقباضة الضرائب وهو ما يدعى بالتحصيل الودي، وفي حال امتناع المكلف عن الوفاء بديونه تقوم هذه الاخيرة بإرسال انذارات للمكلف للوفاء بديونه وفي حالة عدم الاستجابة يقوم قابضي الضرائب واعوان المتابعة بمتابعة المكلف عن طريق الاجراءات التنفيذية المحددة قانونا والمتمثلة في الغلق المؤقت للمحل او الحجز او البيع وهو ما سنتناوله في هذا المطلب.

الفرع الاول: غلق المحلات المهنية مؤقتا

اقر المشرع هذا الاجراء بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 1997¹.

اولا: شروط الغلق المؤقت

لقد احاط المشرع هذا الاجراء بجملة من الشروط نذكر منها:

1-الانذار:

يجب ان يسبق قرار الغلق توجيه انذار للمكلف من قبل قابض الضرائب صاحب الاختصاص في ظرف مختوم حفاظا على السرية، ويجب ان يحتوي الانذار على مجموعة من البيانات الالزامية مثل مبلغ الضريبة وتاريخ التحصيل مثلما نصت عليه المادة 144 فقرة 1 من قانون ا.ج

ب-التنبيه:

في حالة عدم التسديد يوجه قابض الضرائب تذكير للمكلف قبل 15 يوما من التبليغ بأول اجراء متابعة مثلما نصت عليه المادة 144 مكرر.

ثانيا: الجهة المختصة بإصدار قرار الغلق

¹ الامر رقم 96-31 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 جريدة الرسمية عدد 85 الصادرة بتاريخ

31 ديسمبر 1996

يتم اتخاذ قرار الغلق حسب الحالة من قبل مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب بناء على تقرير قابض الضرائب الموجود على مستوى كل هيئة¹.

حيث يتم اتخاذ قرار الغلق في اجل 10 ايام من تاريخ التبليغ الذي يقوم به المحضر او العون المكلف بتنفيذ قرار الغلق على ان لا تتجاوز مدة الغلق 6 اشهر²، لان الغرض من الغلق التهديد لا غير.

ثالثا: الاعتراض على الغلق

ولقد اعطى المشرع بموجب المادة 146 من قانون ا.ج للمكلف الحق في الطعن في قرار الغلق لدى المحكمة الادارية المختصة مع الاشارة ان الطعن لا يوقف التنفيذ.

الفرع الثاني: الحجز

احاط المشرع الحجز بجملة من الشروط واعطى للمكلف حق الاعتراض

اولا: شروط واجراءات الحجز

اجاز المشرع الجزائري لإدارة الضرائب الحجز على اموال المدين لاستيفاء ديون الخزينة العمومية ولقد احاط المشرع هذا الاجراء بنفس شروط الغلق المؤقت للمحلات المحددة في المادة 144 من قانون ا.ج والمتمثلة في الانذار ورسالة التذكير مع اجازة المشرع لقابض الضرائب توجيه تنبيه للمكلف فور دخول الضريبة حيز التنفيذ وبعد يوم كامل من التنبيه يجوز لقابض الضرائب الحجز³.

ثانيا: الاعتراض على الحجز

¹بدايري يحيى، مرجع سابق، ص 63

²المادة 146 من قانون ا.ج

³المادة 147 من قانون ا.ج

يمكن للمكلف الاعتراض على الحجز من خلال تقديم لإدارة الضريبية التي تم فيها الحجز طلب يطالب فيه باسترجاع المحجوزات وهذا في اجل شهر واحد من تاريخ العلم بالحجز مع تدعيم الطلب بكل الوسائل الثبوتية وهذ يعتبر استثناء لأجل الممنوحة للمعترض على اجراءات المتابعة في شكاوى نزعات التحصيل المحدد في المادة 153 فقرة 1 من قانون ا.ج.والمحددة بشهرين وهذا راجع لطابع الاستعجالي لهذا الاجراء. حيث يبت حسب الحالة مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي في الطلب في اجل اقصاه شهر من تاريخ تقديم المكلف للطلب وهذ يعتبر استثناء ايضا لأجل الممنوحة لإدارة الضريبية للفصل في شكاوي نزعات التحصيل المحدد في المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج. و المحددة بشهرين وهذا راجع لأسباب المذكورة سابقا ، حيث في حالة الرفض او عدم الرد في الآجال القانونية يمكن للمعترض اللجوء الى القضاء الاداري في اجل شهر واحد من تاريخ التبليغ بقرار الرفض او من تاريخ انتهاء الآجال القانونية في حالة عدم الرد وهذ يعتبر ايضا استثناء لأجل الممنوحة للمعترض على اجراءات المتابعة في شكاوي نزعات التحصيل المحدد في المادة 153 مكرر 1 من قانون ا.ج. و المحددة بشهرين مع الاشارة ان المكلف لا يمكنه الطعن امام القضاء قبل انتهاء الآجال القانونية الممنوحة لإدارة الضريبية للفصل في الطلب¹.

الفرع الثالث: بيع المحجوزات

¹المادة 154 من قانون ا.ج

حدد قانون الاجراءات الجبائية شروط واجراءات البيع

اولا: شروط البيع

بعد تنفيذ الحجز يتم بيع المحجوزات لتحصيل الضريبة لصاح الخزينة العمومية ولقد احاط المشرع البيع بجملة من الشروط نذكر منها¹:

ا- اخذ براي حسب الحالة مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب

ب- الترخيص بالبيع من قبل الوالي او اي سلطة تحل محله حيث في حالة عدم الحصول على الترخيص من قبل الوالي في اجل 30 يوما من تاريخ ارسال الطلب يمكن حسب الحالة لمدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب ان يرخص قانونا لقاibus الضرائب الشروع في عملية البيع مع الاشارة الى سقوط الترخيص من قبل الوالي في بعض الحالات الاستعجالية كان تتعلق المحجوزات بمواد سريعة التلف او المواد التي تشكل خطر حيث يشرع في البيع في هذه الحالة بناء على ترخيص حسب الحالة من مدير المؤسسات الكبرى ام المدير الولائي للضرائب.

ثانيا: اجراءات البيع

تتم البيوع إما على يد أعوان المتابعات، او على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد²

ولقد تناول المشرع اجراءات بيع المحل التجاري بالتفصيل في المادة 151 من قانون ا.ج بينما ترك باقي انواع البيوع للأحكام العامة.

الفرع الرابع: طلبات تأجيل التسديد

¹المادة 146 من قانون ا.ج

²المادة 152 فقرة 1 من قانون ا.ج

ان الشكاية لا توقف تسديد المبالغ المتنازع عليها لذا حفظ المشرع حق المكلف في ارجاء الدفع وهنا نميز بين طلبات ارجاء الدفع المقرونة بتقديم شكوى وطلبات ارجاء الدفع الغير مقترنة بشكوى

اولا: طلب التأجيل المقترن بشكوى

حددت المادة 74 من قانون ا.ج جملة من الشروط لهذا الطلب نذكر منها:

ا- **التقدم بشكاية لإدارة الضرائب:** يجب تقديم شكاية لإدارة الضرائب وفق الشروط المحددة قانونا¹

ب- **المطالبة صراحة بإرجاء الضريبة:** يجب على المكلف المطالبة صراحة بإرجاء دفع المبلغ المتنازع عليه

ج- **تقديم ضمانات كفيلة لتحصيل الضريبة:** نصت المادة 74 من قانون ا.ج على امكانية استفادة المكلف من تأجيل الدفع مقابل تقديم ضمانات كافية لتحصيل قيمة الضريبة التي قد تكون مبالغ مالية تودع لدى امين الخزينة في حساب خاص او عقار يسجل بشأنه رهن لصالح الخزينة العمومية²

حيث اعطى المشرع اولوية لضمان باعتباره يغطي الضريبة كاملة لكن في غيابه يمكن للمكلف ارجاء الدفع مقابل دفع مبلغ مالي يقدر ب 30 بالمئة من قيمة الضرائب المتنازع عليه.

ثانيا: طلب التأجيل الغير مقترن بشكوى: اجازت احكام القانون الجبائي للمكلف بطلب تأجيل الدفع حيث في هذه الحالة لا توجد منازعة لكن المكلف لا يستطيع التسديد دفعة واحدة فيطلب من قابض الضرائب الدفع على اقساط.

¹انظر المواد 72، 73، 75 من قانون ا.ج

²امزيان عزيز، مرجع سابق، ص44

وفي ختام هذا المبحث نستخلص انه في حالة اعتراض المكلف على اجراء من اجراءات التحصيل او اعتراض على التحصيل الجبري يمكن للمكلف تقديم تظلم للجهات المختصة وفق الشروط المحددة قانونا.

في ختام هذا الفصل نستخلص ان المشرع الجزائري جعل التظلم كألية لتسوية المنازعات الضريبية سواء منازعات الوعاء الضريبي او منازعات التحصيل الضريبي بهدف حماية حقوق المكلف بالضريبة واعطاء الادارة فرصة لتصحيح اخطائها واضف عليها طابع الالزام بهدف تخفيف العبء على القضاء الإداري.

الفصل الأول:.....التظلم كاليه لتسوية المنازعات الضريبية

والتظلم في منازعات الوعاء الضريبي يختلف عن التظلم في منازعات التحصيل الضريبي سواء من حيث الشروط او الاجراءات او المضمون او مجال كل منهما، كما ان المشرع كان أكثر تفصيلا في احكام التظلم في منازعات الوعاء الضريبي مقارنة بأحكام التظلم في منازعات التحصيل الضريبي وهذا راجع لقلّة منازعات التحصيل مقارنة بعدد منازعات الوعاء الضريبي.

ومن أجل معرفة فعالية التظلم كآلية لتسوية المنازعات الضريبية اتصلنا بالمديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة التي زودتنا بالمعطيات المذكورة في الملحق رقم 1، والذي بناء عليه أعدنا الجداول التالية:

الجدول رقم 2: الشكاوى المتعلقة بمنازعات الوعاء الضريبي على مستوى مفتشيات ولاية المسيلة لثلاثي اول لسنة 2018

عدد الشكاوي المقبول	عدد الشكاوي المقبول فيها بالرفض	عدد الشكاوي المقبول فيها	عدد الشكاوي قيد الدراسة	العدد الاجمالي للشكاوي المسجلة	المفتشية
9	18	27	31	58	سيدي عيسى
17	35	52	27	79	مقرة
14	13	27	6	33	حمام الضلعة

الفصل الأول:.....التظلم كاليه لتسوية المنازعات الضريبية

15	35	50	36	86	اشبيليا
3	2	5	0	5	عين الملح
6	6	12	47	59	جعافرة
1	1	2	3	5	جبل عزالدين
0	1	1	5	6	جبل ثامر
1	1	2	11	13	جبل كردادة
23	9	32	29	61	وعواع المداني
5	40	45	2	47	اولاد دراج
0	0	0	1	1	بن سرور
0	1	1	0	1	الشلال
94	162	256	198	454	المجموع
36.71875	63.28125	56.3876652	43.6123348	100	النسبة المئوية

المصدر: إعداد الطالب بناء على الملحق رقم 1

الجدول رقم 3: الشكاوى المتعلقة بمنازعات الوعاء الضريبي على مستوى مصلحة الرقابة الجبائية - المديرية الولائية للضرائب
المسيلة - ثلاثي اول لسنة 2018

عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول	عدد الشكاوي المفصول فيها بالرفض	عدد الشكاوي المفصول فيها	عدد الشكاوي قيد الدراسة	العدد الاجمالي للكشكاوي المسجلة	الادارة الضريبية
1	23	24	3	27	الرقابة الجبائية
4.166666667	95.833333333	88.88888889	11.11111111	100	النسبة المئوية

المصدر: إعداد الطالب بناء على الملحق رقم 1

الجدول رقم 4: الشكاوي المتعلقة بمنازعات التحصيل الضريبي على مستوى قبضة الضرائب للمسيلة - ثلاثي اول لسنة 2018

عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول	عدد الشكاوي المفصول فيها بالرفض	عدد الشكاوي الفصول فيها	عدد الشكاوي قيد الدراسة	العدد الاجمالي للكشكاوي المسجلة	الادارة الضريبية
0	1	1	1	2	قبضة الضرائب
0	100	50	50	100	النسبة المئوية

المصدر: إعداد الطالب بناء على الملحق رقم 1

وعكس منازعات التحصيل اعطى المشرع للمتظلم في منازعات الوعاء والذي
رفض تظلمه كلياً او جزئياً امكانية اللجوء للجان الطعن كإجراء اختياري وهو ما
سنتناوله في الفصل الثاني.

الفصل الثاني: لجان الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية

اقر المشرع الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية وهذ في حالة رفض تظلم المكلف كليا او جزئيا، وعكس التظلم فان هذ الاجراء اختياري.

ولقد انشئت لجان الطعن بموجب المادة 23 مكرر من الامر 68-654 المؤرخ في 1968/12/30 والمتضمن قانون المالية لسنة 1969¹، وهذا بهدف تسوية النزاعات الضريبية قبل اللجوء للقضاء الاداري وحماية حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة الادارة الضريبية².

ولقد ادخل المشرع الجزائري على هذه اللجان عدت تعديلات سواء من حيث تشكيلاتها او اختصاصاتها بموجب مختلف القوانين المالية قصد اعطاء فعالية أكثر لهذه اللجان والتكيف مع الواقع الضريبي للجزائر وهو ما سنوضحه في هذا الفصل حيث سنتناول في المبحث الاول اهمية الطعن وشروطه، وفي المبحث الثاني نتناول تشكيلة للجان الطعن واختصاصاتها.

¹ الامر رقم 68-654 المؤرخ في 30 ديسمبر 1968 المتضمن قانون المالية لسنة 1969، الجريدة الرسمية عدد 106 بتاريخ

31 ديسمبر 1668

² احمد محيو، المنازعات الادارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص 147

المبحث الاول: الطعن اهميته وشروطه

منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الطعن قبل اللجوء للقضاء وقد احاط المشرع هذا الاجراء بجملة من الشروط والقيود وهو ما سنوضحه في هذ المبحث حيث سنتناول في المطلب الاول اهمية وشروط الطعن وفي المطلب الثاني نتناول جهات الفصل في الطعن واختصاصاتها.

المطلب الاول: اهمية وشروط الطعن

لا يمكن للمكلف تقديم طعن عند وجود نزاع مع الادارة الضريبية الا عند استيفاء طعنه لجملة من الشروط التي حددها المشرع، وهذا نظرا لأهمية الطعن في تسوية المنازعات الضريبية.

الفرع الاول: اهمية الطعن

يكتسي الطعن اهمية كبيرة سواء للمكلف بالضريبة او الادارة الضريبية اوحتى القضاء الإداري.

اولا: بالنسبة للمكلف

سعى المشرع الجزائري من خلال الطعن الى احداث نوع من التوازن بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية خصوصا في ظل تمتع الادارة الضريبية بامتيازات السلطة العامة، بإضافة الى سلطات استثنائية في مجال المتابعة والتحصيل كما ان الطعن يعتبر فرصة ثانية للمكلف للمطالبة بحقوقه امام لجنة محايدة مقارنة بالتظلم الذي تعتبر الادارة الضريبية فيه هي الخصم والحكم¹.

¹حسين فريجة، المنازعات الضريبية في الجزائر،مرجع سابق، ص 30

ثانيا: بالنسبة لإدارة الضرائب

الطعن يمثل فرصة ثانية لحل النزاع وبالتالي تجنب رفع دعوى قضائية ضد الادارة الضريبية من قبل المكلف مما يعتبر تنديد بأعمالها ويزيد من الاعباء الملقاة على عاتقها.

ثالثا: بالنسبة للقضاء

الطعن يساهم في التخفيف من العبء الملقى على عاتق القضاء الاداري من خلال حل المنازعات الضريبية¹(2) وديا، لكن اضافة المشرع الطابع الاختياري لهذا الاجراء حد من اهمية الطعن بالنسبة للقضاء.

الفرع الثاني: شروط الطعن

هناك شروط شكلية وشروط موضوعية

اولا: الشروط الشكلية

يخضع الطعن لنفس الشروط الشكلية المتعلقة بالتظلم والمحدد في المواد 73،74 من قانون ا.ج² واهمها:

- تقديم الطعن منفرد عن كل محل ضريبي
- عدم خضوع الطعن لحقوق الطابع
- توقيع المكلف
- وجوب ان يتضمن الطعن تحت طائلة البطلان البيانات الاساسية³

¹عزيز امزيان،مرجع سابق،ص39

²المادة 81فقرة 1 من قانون ا.ج

³تم التطرق لشروط شكلية في الفرع الثالث، المطلب الاول، المبحث الاول، الفصل الاول ص8-10

بإضافة النما سبق فانه لا يقبل الطعن الا في حالة تقديم المعني تظلم مسبق باعتبار ان التظلم شرط الزامي للطعن حيث يرفق الملف بقرار الادارة الضريبية صاحبة الاختصاص المتضمن الفصل في التظلم المسبق.

ثانيا: الشروط الموضوعية

تتعلق بمضمون الطعن الذي يجب ان يتضمن:

- تحديد الضريبة وطبيعتها موضوع الطعن
- تحديد طلبات المكفول التي يجب ان تكون محددة بدقة
- ذكر دفعه التي تدعم طلباته

مع ارفاق ملفه بمختلف الوثائق الثبوتية التي تدعم دفعه وطلباته¹

الفرع الثالث: الآجال

ادخل المشرع عدة تعديلات على آجال الطعن ليستقر عند 4 اشهر من تاريخ تبليغ الادارة الضريبية المكلف بقرارها بشأن تظلمه²، وهنا تجذر الاشارة ان المشرع لم يتطرق لحالة سكوت الادارة الضريبية عن الرد عن تظلم المكلف في الآجال القانونية حيث يتم هنا الرجوع الى القواعد العامة التي فسرت السكوت في هذه الحالة على انه رفض، وبالتالي بإمكان المكلف في هذه الحالة الطعن بمجرد انتهاء الآجال القانونية الممنوحة لإدارة الضريبة للفصل في التظلم. عند استيفاء الطعن للشروط السابقة يتم تقديمه من قبل المكلف للإدارة الضريبية حيث يتم الفصل فيه من قبل الجهات المختصة وهو ما سنتناوله في المطلب الموالي.

¹قصاص سليم، مرجع سابق، ص78

²المادة 80 فقرة 1 من قانون ا.ج

المطلب الثاني: الجهات المختصة بالفصل في الطعون واختصاصاتها

ادخل المشرع عدت تعديلات على الجهات المختصة بالفصل في الطعون المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة سواء من حيث طبيعة هذه الجهات او مجال اختصاصها وهو ما سنتناوله في هذا المطلب.

الفرع الاول: الجهة المختصة بالفصل في الطعون

أنشئ المشرع لجانا للفصل في الطعون المقدمة من قبل المكلفين الذين رفضت ملفاتهم كليا او جزئيا وهذا بموجب قانون المالية 1969¹ حيث احال المشرع تشكيلة هذه اللجان وصلاحياتها الى التنظيم.

وبصدور الامر 76-101 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم² المماثلة اعاد المشرع هيكله لجان الطعن من خلال استحداث :

- لجنة للطعن لدى كل مجلس شعبي بلدي
- لجنة للطعن عند كل مجلس شعبي ولائي
- لجنة مركزية للطعن عند وزارة المالية

حيث اقتصر اختصاص هذه اللجان على النظر في طعون الضرائب المباشرة والمتعلقة بإصلاح خطأ في تحديد الوعاء الضريبي او حساب الضريبة او استفادة من نص تشريعي او تنظيمي.

وبموجب قانون المالية لسنة 1994¹ ألغى المشرع الجزائر لجان الطعن على مستوى البلدية واستبدالها بلجان على مستوى الدائرة.

¹ المادة 23 مكرر من قانون المالية 1969

² الامر رقم 75-101، المؤرخ في 1976/5/9، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية

عدد 102 المؤرخ في 1976/12/22

واعاد المشرع النظر في لجان الطعن وتشكيلاتها واختصاصاتها بموجب قانون المالية 2018² حيث أنشئ لجان الطعن التالية:

- لجنة طعن ولائية لدى كل ولاية
- لجنة طعن جهوية لدى كل مديرية جهوية
- لجنة طعن وزارية لدى وزارة المالية

حيث سنتطرق لتشكيلة هذه اللجان وسير عملها بالتفصيل في المبحث الأخير.

الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن

تختلف اختصاصات لجان الطعن حسب طبيعة الضريبة ونوع النزاع والقيمة المالية للضريبة

اولا: من حيث نوع النزاع

تختص لجان الطعن بالنظر في الطعون المتعلقة بمنازعات الوعاء الضريبي دون منازعات التحصيل والرمية الى تصحيح أخطاء في تحديد الوعاء الضريبي او حساب الضريبة او استفاد من حق ناتج عن نص تشريعي او تنظيمي³.

ثانيا: من حيث طبيعة الضريبة

¹المادة 90 من المرسوم التشريعي رقم 93- 18 المؤرخ في 1993/12/92، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، جريدة رسمية عدد 88 المؤرخ في 1993/12/30

²المادة 50 و51 من قانون رقم 17-11 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، جريدة رسمية عدد 76 الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2017

³المادة 81 فقرة 01 من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 50 من قانون رقم 17-11 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر

2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، جريدة رسمية عدد 76 الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2017

الفصل الثاني: الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية

تختص بالنظر في الطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم الماثلة والرسم على رقم الاعمال¹.

ثالثا: من حيث القيمة المالية للضريبة

حسب القيمة المالية الاجمالية للضريبة حيث²:

أ- تختص اللجنة الولائية بالنظر في الطعون التي تساوي او تقل مبالغها الاجمالية 20 مليون دينار جزائري والتي صدر بشأنها قرار من الادارة الضريبية بالرفض الكلي او الجزئي.

ب- تختص اللجنة الجهوية بالنظر في الطعون التي تساوي او تقل مبالغها الاجمالية 70 مليون دينار جزائري وتقوم 20 مليون دينار جزائري والتي صدر بشأنها قرار من الادارة الضريبية بالرفض الكلي او الجزئي.

ج- تختص اللجنة الوزارية بالنظر في الطعون التي تفوق مبالغها الاجمالية 70 مليون دينار جزائري والتي صدر بشأنها قرار من الادارة الضريبية بالرفض الكلي او الجزئي.

جدول رقم 5: يوضح اختصاص لجان الطعن من حيث المبالغ المالية

المبلغ الاجمالي للحقوق المستحقة ب دج	لجنة الطعن المختصة بالفصل
اقل من او يساوي 20 مليون	اللجنة الولائية للطعن
اقل من او يساوي 70 مليون وتقوم 20 مليون	اللجنة الجهوية للطعن
تقوم 70 مليون	اللجنة الوزارية لطعن

المصدر: من اعداد الطالب

¹المادة 81 فقرة 01 من قانون ا.ج المعدلة بالمادة 50 من قانون المالية 2018
²المادة 81 مكرر فقرة 1، 2، 3 من قانون ا.ج المعدلة بالمادة 51 من قانون المالية 2018

الفصل الثاني :..... الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية

اقرا المشرع الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية تكريسا لحقوق المكلف في مواجهة امتيازات السلطة العامة التي تتمتع بها الادارة الضريبية، واحاطه بجملة من الشروط والضوابط، ولإعطاء مصداقية أكثر للطعن اقر لجانا محايدة للفصل في هذه الطعون وحدد تشكيلة كل لجنة ومجال اختصاصها وهو ما سنتطرق اليه في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: لجان الطعن

كما ذكرنا سابقا اسست لجان الطعن بموجب قانون المالية لسنة 1969¹ بهدف الفصل في الطعون المقدمة من قبل المكلفين الذين لم ترضهم القرارات المتخذة بشأن شكاوهم،² حيث اعطى المشرع لهذه اللجان صلاحية الفصل في هذه الطعون وحدد تشكيلاتها واختصاصاتها وسيرعملها، وهو ما سنتطرق إليه في هذا المبحث حيث نتناول في المطلب الاول النظام القانوني لهذه اللجان وفي المطلب الثاني الاثار القانونية الآراء الصادرة عنها.

المطلب الاول: النظام القانوني للجان الطعن

لقد ادخل المشرع عدة تعديلات على لجان الطعن سواء من حيث الهيكلية الخارجية او من حيث تشكيلة الداخلية كل لجنة كما حدد مجال اختصاص كل لجنة، وعليه سنتناول في هذه المطلب هذه اللجان المنشئة بموجب المادة 81 مكرر من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 51 من قانون المالية 2018³ والنظام القانوني الخاص بها.

الفرع الاول: اللجنة الولائية للطعن

نتناول تشكيلتها واختصاصاتها وكيفية سير عملها

اولا: تشكيل لجنة الطعن الولائية

حسب المادة 81 مكرر فقرة 1 تتشكل لجنة الطعن الولائية من:

- محافظ الحسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا
- عضو واحد من المجلس الشعبي الولائي
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الاقل

¹المادة 23 مكرر من قانون المالية 1969

²المادة 80 فقرة 01 من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

³المادة 81 مكرر من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 51 من قانون المالية لسنة 2018

- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
- ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة للولاية
- ممثل واحد عن غرفة الفلاحة الكائن مقرها بالولاية
- المدير الولائي للضرائب او حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجوارى للضرائب او ممثليهم الذين لديهم على التوالي رتبة نائب مدير او رئيس مصلحة رئيسية.

ويمكن للجنة ان تضم إذا اقتضت الحاجة خبير له صوت استشاري، ويتولى مهمة الامين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب يعين من طرف المدير الولائي للضرائب.

ثانيا: اختصاصات اللجنة

تختص بالحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال التي يكون مجموع مبالغها اجمالي اقل او يساوي 20 مليون دينار جزائري والتي سبق ان اصدرت بشأنها الادارة الضريبية قرار بالرفض الكلي او الجزئي¹ وهذا في اجل 4 اشهر من تاريخ تقديم الطعن.²

ثالثا: سير عمل اللجنة

¹المادة 80 فقرة 01 من قانون ا.ج

²المادة 81 فقرة 02 من قانون ا.ج المعدلة بالمادة 50 من قانون المالية 2018

تعقد اللجنة اجتماعاتها بناء على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر حيث لا تصح اجتماعاتها الا بحضور اغلبية الحضور ولم يحدد المشرع نوع هذه اغلبية حيث تستدعي اللجنة المكلف بالضريبة او ممثله لسماع اقولهم عن طريق توجيه استدعاء قبل 20 يوما من تاريخ انعقاد الجلسة، وبعد دراسة الطعن تتم الموافقة على اراء اللجنة بأغلبية الحضور، وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس، حيث يتم تبليغ هذه الآراء بعد امضائها من قبل رئيس اللجنة الى المدير الولائي خلال 10 ايام من اختتام اشغال الجلسة عن طريق المقرر¹.

رابعاً: تبليغ القرار للمكلف

يبلغ القرار حسب الحالة من قبل مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب في اجل شهر واحد من تاريخ استلام راي اللجنة وتجدر الاشارة ان المشرع اشترط وجوب تسبيب هذه الآراء الصادرة عن لجنة الطعن الولائية².

الفرع الثاني: اللجان الجهوية للطعن

نتناول تشكيلاتها واختصاصاتها وكيفية سير عملها

اولاً: تشكيلة لجن الطعن الجهوية

حسب المادة 81 مكرر فقرة 2 تتشكل لجنة الطعن الولائية من:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً

-المدير الجهوي للضرائب او ممثله برتبة نائب مدير

- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير

¹المادة 81 مكرر فقرة 01 من قانون ا.ج المعدلة بموجب 51 قانون المالية 2018

²المادة 81 فقرة 3 من قانون ا.ج المعدلة بموجب 50 قانون المالية 2018

- ممثل واحد عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الاقل
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة بالولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الاقل (هذا راجع لعدم وجود مديرية جهوية للصناعة في الهيكل التنظيمي لوزارة الصناعة)
- ممثل واحد عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين
- ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة بالولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب
- ممثل واحد عن غرفة الفلاحة بالولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب

ويمكن للجنة ان تضم إذا اقتضت الحاجة خبير له صوت استشاري، ويتولى مهمة الامين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب.

ثانيا: اختصاصات اللجنة

تختص بالحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال التي يكون مجموع مبالغها اجمالي اكثر من 20 مليون دينار جزائري و اقل او يساوي 70 مليون دينار جزائري والتي سبق ان اصدرت بشأنها الادارة الضريبية قرار بالرفض الكلي او الجزئي¹ وهذا في اجل 4 اشهر من تاريخ تقديم الطعن².

ثالثا: سير عمل اللجنة

¹المادة 81 مكرر فقرة 02 من قانون ا.ج المعدل بموجب المادة 51 من قانون المالية 2018

²المادة 81 فقرة 02 من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

تعقد اللجنة اجتماعاتها بناء على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر حيث لا تصح اجتماعاتها الا بحضور اغلبية الحضور ولم يحدد المشرع نوع هذه اغلبية ايضا، حيث تستدعي اللجنة المكلف بالضريبة او ممثليهم لسماع اقولهم عن طريق توجيه استدعاء قبل 20 يوما من تاريخ انعقاد الجلسة، وتتم الموافقة على اراء اللجنة بأغلبية الحضور وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس، حيث يتم تبليغ هذه الآراء بعد امضائها من قبل رئيس اللجنة الى المدير الجهوي خلال 10 ايام من اختتام اشغال الجلسة¹.

رابعاً: تبليغ القرار للمكلف

لا تختلف إجراءات التبليغ عن اجراءات التبليغ في حلة اللجنة الولائية للطعن حيث يبلغ القرار حسب الحالة من قبل مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب في اجل شهر واحد من تاريخ استلام راي اللجنة وفي هذه الحالة ايضا اشترط المشرع وجوب تسبيب هذا لآراء الصادرة عن لجنة الطعن الولائية²

الفرع الثالث: اللجان الوزارية للطعن

نتناول ايضا تشكيلاتها واختصاصاتها وكيفية سير عملها

اولاً: تشكيلة لجنة الطعن الوزارية

حسب المادة 81 مكرر فقرة 3 تتشكل لجنة الطعن الوزارية من:

- الوزير المكلف بالمالية او ممثله المفوض قانونا رئيسا
- ممثل واحد عن وزارة العدل يكون له على اقل رتبة مدير
- ممثل واحد عن وزارة التجارة يكون له على اقل رتبة مدير

¹المادة 81 مكرر فقرة 01 من قانون ا.ج المعدلة بموجب قانون المالية 2018

²المادة 81 فقرة 3 من قانون ا.ج المعدلة بموجب 50 قانون المالية 2018

- ممثل واحد عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة يكون له على اقل رتبة مدير
- ممثل واحد عن مجلس المحاسبة يكون له على اقل رتبة مدير
- ممثل واحد عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية لتجارة والصناعة.
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للفلاحة
- مدير المؤسسات الكبرى او ممثل عنه برتبة نائب مدير

ويمكن لهذه اللجنة ايضا ان تضم إذا اقتضت الحاجة خبير له صوت استشاري، ويتولى مهمة مقرر اللجنة المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن وتتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضريبة يعين اعضائها من طرف المدير العام للضرائب.

ثانيا: اختصاصات اللجنة

تختص بالحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال التي يكون مجموع مبالغها اجمالي اكثر من 70 مليون دينار جزائري والتي سبق ان اصدرت بشأنها الادارة الضريبية قرار بالرفض الكلي او الجزئي¹ وهذا في اجل 4 اشهر من تاريخ تقديم الطعن.²

ثالثا: سير عمل اللجنة

تعقد اللجنة اجتماعاتها بناء على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر حيث لا تصح اجتماعاتها الا بحضور اغلبية الحضور، ولم يحدد المشرع نوع هذه اغلبية ايضا، حيث تستدعي اللجنة المكلف بالضريبة او ممثليهم لسماع اقولهم عن طريق

¹المادة 81 مكرر فقرة 03 من قانون ا.ج المعدل بموجب المادة 51 من قانون المالية 2018

²المادة 80 فقرة 01 من قانون ا.ج

توجيه استدعاء قبل 20 يوما من تاريخ انعقاد الجلسة ويمكنها أيضا الاستماع الى المدير الولائي للضرائب الذي يدخل في اختصاصه القضية، وتتم الموافقة على اراء اللجنة بأغلبية الحضور وفي حالة التساوي يرجح صوت الرئيس، حيث يتم تبليغ هذه الآراء بعد امضائها من قبل رئيس اللجنة حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب او مدير كبريات المؤسسات خلال 20يوما من اختتام اشغال الجلسة¹.

رابعا: تبليغ القرار للمكلف

كما هو الحال في الجنة الولائية للطعن واللجنة الجهوية فان القرار يبلغ حسب الحالة من قبل مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب في اجل شهر واحد من تاريخ استلام راي اللجنة وفي هذه الحالة ايضا اشترط المشرع وجوب تسبيب هذا لآراء الصادرة عن لجنة الطعن الولائية².

كما ذكرنا سابقا فان المشرع اقر لجانا للفصل في الطعون المقدمة من قبل المكلفين محدد تشكيلة كل لجنة ومجال اختصاصها وطريقة سير عملها لكن حدث جدل حول طبيعة الآراء الصادرة عنها وهو ما سنتناوله في المطلب الموالي

¹المادة 81 مكرر فقرة 03 من قانون ا.ج المعدل بموجب المادة 51 من قانون المالية 2018

²المادة 81 فقرة 02 من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

المطلب الثاني: الآثار القانونية لآراء لجان الطعن

في ظل صمت المشرع اختلف الفقهاء حول الآثار القانونية للآراء التي تصدرها لجان الطعن خصوصا حول مدى الزامية هذه الآراء بالنسبة للإدارة الضريبية او المكلف حيث اعتبر البعض ان الآراء الصادرة عن هذه اللجان غير ملزمة باعتبار ان هذا الاجراء اصلا اختياري ليتدخل المشرع مؤخرا ويحسم الجدل وهو سنوضحه في هذا المطلب.

الفرع الاول: نفاذ آراء لجان الطعن

تختلف الآثار القانونية لآراء لجان الطعن بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية

اولا: بالنسبة للمكلف

الآراء الصادرة عن لجان الطعن غير ملزمة بالنسبة للمكلف بالضريبة باعتبار ان هذا الاجراء اختياري وغير الزامي بالنسبة للمكلف، كما ان الآراء الصادرة عن لجان الطعن تعتبر وسيلة للمصالحة بين المكلف والادارة الضريبية وبالتالي هي غير ملزمة للمكلف بالضريبة¹.

حيث في حالة عدم رضا المكلف عن رأي لجنة الطعن يمكن له اللجوء للقضاء الاداري، كما انه في حالة صمت لجان الطعن يمكنه ايضا اللجوء للقضاء الإداري².

ثانيا: بالنسبة للإدارة الضريبية

اعتبر الفقه الفرنسي ان آراء لجان الطعن لا تسمو لدرجة القرار الاداري وبالتالي فهي غير ملزمة لإدارة الضريبة¹ ولقد سار مجلس الدولة الفرنسي في هذا الاتجاه معتبرا آراء لجان الطعن غير ملزمة لإدارة الضريبة².

¹ حسين فريجة، مرجع سابق ص 53

² المادة 81 فقرة 02 من قانون ا.ج المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

وعكس ذلك سار المشرع الجزائري معتبرا ان اراء لجان الطعن نافذة وبالتالي فهي ملزمة للإدارة الضريبية وهو ما نصت عليه صراحة المادة 81 فقرة 4 من قانون ا.ج.

ثالثا: الاستثناءات الواردة على الزامية اراء لجان الطعن بالنسبة للإدارة الضريبية

الاصل هو إلزامية اراء لجان الطعن بالنسبة لإدارة الضريبية كما ذكرنا ذلك سابقا لكن هناك استثناءات تتمثل في حالة مخالفة اراء لجنة الطعن صراحة لأحكام القانون او التنظيم الساري المفعول، حيث في هذه الحالة يصدر حسب الحالة مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب قرار مسببا بالرفض ويبلغ للشاكي³.

الفرع الثاني: الطعن القضائي في اراء لجان الطعن

تختلف امكانية الطعن بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية

اولا: بالنسبة للمكلف

يمكن للمكلف ان يطعن قضائيا في الراء الصادرة عن لجان الطعن وذلك في حالتين:
ا- في حالة عدم رضى المكلف بالرأي الصادر عن لجنة الطعن حيث للمكلف اجل 4 اشهر لرفع دعوى امام القضاء الاداري⁴.
ب- في حالة سكوت لجان الطعن وعدم الرد في الآجال القانونية فانه بقسر هذا الصمت على انه رفض يمكن حينها للمكلف اللجوء للقضاء الاداري⁵

ثانيا: بالنسبة للإدارة الضريبية

¹ امزيان عزيز، مرجع سابق ص44

² قصاص سليمان مرجع سابق ص75

³ المادة 81 فقرة 4 المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

⁴ المادة 82 فقرة 1 المعدلة بموجب المادة 52 من قانون المالية لسنة 2018

⁵ المادة 81 فقرة 2 المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

ثار جدل حول امكانية طعن الادارة الضريبية في اراء الصادرة عن لجان الطعن حيث قضت الغرفة الادارية في قرارها المتخذ يوم 1998/07/28 ببطلان من حيث الشكل في الطعن المقدم من قبل مدير الضرائب في القرار الصادر عن لجنة الطعن الولائية، باعتباره كان حاضر عند اتخاذ القرار¹. وفي 2001 قضى مجلس الدول بقبول الطعن في قرار لجنة الطعن الولائية المقدم من قبل مدير الضرائب في قراره رقم 1720 بتاريخ 19 فيفري 2001².

وفي 2002 صدر قرار عن مجلس الدول تحت رقم 2060 بتاريخ 2002/01/28 قضى بعدم الجواز الطعن في اراء لجنة الطعن الولائية من قبل المدير الولائي للضرائب باعتباره عضوا في اللجنة³، هذا ما جعل المشرع ينص على انه في حالة مخالفة راي لجنة الطعن للقانون او التنظيم الساري المفعول فانه يتم اصدار قرار مسبب بالرفض من قبل حسب الحالة مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي⁴ وبالتالي جنب الادارة الضريبية الطعن القضائي ونقله للمكلف بالضريبة الذي يجد نفسه مجبر على اللجوء للقضاء الاداري.

وفي ختام هذا الفصل نستخلص انه قصد احداث نوع من التوازن بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية اقر المشرع الطعن كألية اختيارية لتسوية منازعات الوعاء

¹ حسين فريجة، مرجع سابق ص 56.57

² بدائرية يحي، مرجع سابق ص 122

³ حسين فريجة، مرجع سابق ص 57

⁴ المادة 81 فقرة 4 المعدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2018

الفصل الثاني: الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية

الضريبي دون منازعات التحصيل، حيث احاط المشرع الطعن بروط وضوابط محددة قانونا، وإعطاء مصداقية أكثر لهذا الاجراء انشئ المشرع لجانا خاصة للفصل في هذه الطعون حيث حدد تشكيلة كل لجنة ومجال اختصاصها وكيفية سير عملها، كما حسم المشرع الجدل حول طبيعة الآراء الصادرة عن هذه اللجان من خلال جعلها الزامية بالنسبة للإدارة الا ما تعارض مع القانون او التنظيم الساري المفعول.

ومن أجل معرفة مدى فعالية لجان الطعن اعدنا الجداول التالية بناء على الملحق رقم 2 الصادر عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة:

الجدول رقم 6: الطعون المرفوعة امام لجنة الطعن الولائية

الادارة الضريبية	العدد الاجمالي للشكاوي المسجلة	عدد الشكاوي قيد الدراسة	عدد الشكاوي الفصول فيها	عدد الشكاوي المفصول فيها بالرفض	عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول الجزئي	عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول الكلي
لجنة الطعن الولائية	125	13	112	39	68	5
النسبة المئوية	100	10.4	89.6	34.82142857	60.71428571	4.464286

المصدر: إعداد الطالب بناء على الملحق رقم 2

الجدول رقم 7: الطعون المرفوعة امام لجنة الطعن الجهوية

الادارة الضريبية	العدد الاجمالي للشكاوي المسجلة	عدد الشكاوي قيد الدراسة	عدد الشكاوي الفصول فيها	عدد الشكاوي المفصول فيها بالرفض	عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول الجزئي	عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول الكلي
لجنة الطعن الجهوية	1	1	0	0	0	0
النسبة المئوية	100	100	0	0	0	0

المصدر: إعداد الطالب بناء على الملحق رقم 2

الجدول رقم 8: الطعون المرفوعة امام لجنة الطعن الوزارية

الادارة الضريبية	العدد الاجمالي للشكاوي	عدد الشكاوي قيد الدراسة	عدد الشكاوي الفصول فيها	عدد الشكاوي المفصول فيها	عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول	عدد الشكاوي المفصول فيها

الفصل الثاني :..... الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية

بالمسجلة	بالمسجلة	بالمسجلة	بالمسجلة	بالمسجلة	بالمسجلة
0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0

المصدر: إعداد الطالب بناء على الملحق رقم 2

وعكس المكلف الذي بإمكانه اللجوء للقضاء الإداري للطعن في قرارات الصادرة عن لجنة الطعن فان الإدارة الضريبية لا يمكنها ذلك مثلما اكدته قرارات مجلس الدولة الأخيرة.

الخاتمة:

قصد احداث توازن بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية اقر المشرع اليات لتسوية المنازعات الضريبية اداريا، حيث جعل من التظلم كأول اجراء الزامي يلجئ اليه المكلف بالضريبة وفي حالة عدم قبول التظلم كليا او جزئيا يمكن للمكلف اللجوء للجان الطعن او اللجوء للقضاء الاداري مباشرة.

ورغم ان التظلم والطعن يخضعان لنفس الشروط والضوابط الا ان مجال اختصاص كل منهما يختلف، حيث يشمل التظلم منازعات الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل الضريبي اما الطعن فيشمل منازعات الوعاء الضريبي فقط.

كما ان الجهات المختصة في الفصل تختلف، حيث تفصل الادارة الضريبية في التظلم في اجال محددة قانونا، اما الطعن فتفصل فيه لجانا للطعن حددها المشرع وحدد تشكيلاتها ومجال اختصاص كل منها.

وان كانت قرارات الفصل في التظلم من قبل الادارة الضريبية لا تطرح اشكالا فان الآراء الصادرة عن لجان الطعن احدثت جدلا حول نفاذ هذه الآراء ليحسم المشرع الجدل مؤخرا ويقر نفاذها الا في حالات استثنائية.

وبعد دراسة الموضوع والبحث فيه توصلنا لنتائج واقترحنا توصيات قسمناه الى نتائج وتوصيات خاصة بالتظلم واخرى خاصة بالطعن.

اولا: النتائج والتوصيات الخاصة بالتظلم

- ادخل المشرع الكثير من التعديلات على النصوص القانونية المنظمة للتظلم قصد اعطاء فعالية اكثر لهذا الاجراء و ازالة كل لبس فيه، لكن كثرة التعديلات جعلت من الصعب على المكلف بالضريبة وحتى بالنسبة للإدارة الامام بكل هذه التعديلات.

لذا نقترح استقرار المشرع على نصوص محددة، ومن اجل الامام المكلف بهذه التعديلات وزيادة كفاءة موظفي المصالح الضريبية نقترح تنظيم دورات تكوينية حول هذه التعديلات.

- المشرع كان اكثر تفصيلا في الاحكام المنظمة للتظلم في منازعات الوعاء الضريبي مقارنة بأحكام التظلم في منازعات التحصيل نظرا لقلة حدوث هذه الاخير.

لذا نقترح احاطة المشرع بكل تفاصيل التظلم في منازعات التحصيل وفصل النصوص المنظمة له عن النصوص المنظمة للتظلم في منازعات الوعاء الضريبي نظر لخطورة اجراءات التحصيل خصوصا التحصيل الجبري.

- لقد اعطى المشرع اجال محددة لإدارة الضريبة للفصل في التظلم والتي تتميز بطول هذه الآجال.

لذا نقترح تقليص الآجال الممنوحة لإدارة الضريبة للفصل في التظلمات خصوصا بعد انشاء المراكز الضريبية والمراكز الجوارية.

- المشرع لم يتطرق الى حالة سكوت الادارة الضريبية على الرد على تظلمات المكلفين بالضريبة تاركا المجال للقواعد العامة.

لذا نقترح ان ينص المشرع على حالة سكوت الادارة كمل فعل في الطعن.

ثانيا: النتائج والتوصيات الخاصة بالطعن

- كما في التظلم فان المشرع ادخل الكثير من التعديلات على الاجراءات المنظمة لجان الطعن سواء من حيث تشكيلاتها او مجال اختصاص كل منها.

لذا نقترح ان يعمل المشرع على استقرار النصوص المنظمة للجان الطعن ايضا.

- ادخل المشرع تعديلات على تشكيلة لجان الطعن حيث اصبح يغلب عليها الطابع الاداري مما يحد من مصداقيتها ويجعل المكلف يعزف عن اللجوء اليها، خصوصا في ضل عدم الزامية الطعن.

لذا نقترح احداث توازن داخل تشكيلة هذه اللجان من اجل تكريس حيادتها واعطاء مصداقية اكثر لها.

- حسم المشرع الجدل حول نفاذ اراء لجان الطعن بجعلها الزامية للإدارة الضريبية لكنه جعل استثناءات تتمثل في حالة مخالفة هذه الآراء للقانون او التنظيم مما يفتح الباب امام تعسف الادارة الضريبية.

لذا نقترح جعل الآراء الصادرة عن لجان الطعن الزامية في جميع الاحوال وفي حالة مخالفة هذه الآراء للقانون او التنظيم تلجئ الادارة الضريبية للقضاء الاداري مع تحفظنا حول هذا الاقتراح في ظل قرارات مجلس الدولة الراضية للطعون المقدمة من قبل المدير الولائي في اراء لجنة الطعن الولائية بسبب عضوية المدير الولائي للضرائب في هذه الحنة.

قائمة الملاحق

الطعون المرفوعة للجان الطعن لسنة 2017

عدد القضايا المطروحة امام القضاء	عدد المفصول فيها بالقبول	عدد الفصول فيها بالرفض الجزئي	عدد المفصول فيها بالرفض الكلي	عدد الطعون المفصول فيها	عدد الطعون المسجلة	لجنة الطعن
02	05	68	39	112	125	اللجنة الاولى
1	-	-	-	1	01	اللجنة الثانية
00	00	00	00	00	00	اللجنة الثالثة
02	05	68	39	112	126	المجموع

صايات صادرة عن: مكتب لجان الطعن (العمارة العامة للقضاء)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION:

Avis d'admission partielle d'un recours auprès de la
commission de recours des impôts directs, des taxes
assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires

A, le

Décision d'A.P.
N° :
Du :

M
.....
.....
.....

Référence
d'enregistrement du
recours

N° :
Du :

Rôle, déclaration relative
au versement spontané
ou à la retenue à la
source opérée

N° :

Impôts et taxes
contestés/ année
d'imposition

.....
.....

Montant global contesté

.....

Vous avez adressé au président de la commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires de⁽¹⁾, un recours concernant l'imposition visée ci-contre.

Après examen de votre recours par cette commission en date du, celle-ci, a émis un avis d'admission partielle.

Les dégrèvements ou restitutions prononcés ainsi que les motifs pour lesquels votre recours n'a pu être intégralement admis sont indiqués au verso.

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé et si vous n'êtes redevable d'aucune somme à la caisse du receveur, le montant dégrèvé vous sera remboursé

Si vous contestez cette décision, vous avez la possibilité de saisir le Tribunal administratif de..... dans un délai de quatre (04) mois à compter de la réception de la présente décision, conformément à l'article 82 du code des procédures fiscales⁽²⁾.

Veillez agréer, M....., l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur.....

(1) Indiquer la commission de recours compétente « wilaya » ou « régionale » ou « centrale ».
(2) Le recours doit être dirigé contre le Directeur des impôts.

قائمة المراجع والمصادر

أ- الكتب:

- احمد محيو، المنازعات الادارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.
- امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- بن عمارة منصور، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2001.
- حركات بوبكر عبد الغاني، قروش انس، تسويه المنازعات الضريبية، مذكرو لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2006/ 2007.
- حسين فريجة، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم، الجزائر، 2008.
- حسين فريجة، الاجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، منشورات دحلب، 1994.
- خيرى عثمان، عزيز فرج عبد العال، انهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، 2012/2013.
- طاهر حسين، المنازعة الضريبية (شرح لقانون الاجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر، 2005.
- العيد صالحى، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر 2010.

ب- المذكرات والاطروحات:

- بدايرية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكره ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعه الحاج لخضر، باتنة، 2011-2012.
- شهبون رحمانى فتيحة، المنازعات الضريبية في ضوء اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، فرع القانون العام، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2008/2009.
- قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعه منتوري، قسنطينة، 2007/2008.

ج- القوانين والمراسيم التشريعية:

- قانون رقم 17-11 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، جريدة رسمية عدد 76 الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2017.
- قانون رقم 01-21، المؤرخ في ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، العدد 78، الصادر بتاريخ 23/12/2001.
- الامر رقم 96-31 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 جريدة الرسمية عدد 85 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 1996 .
- المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 92/12/1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، جريدة رسمية عدد 88 المؤرخ في 30/12/1993.

- الامر رقم 75-101، المؤرخ في 9/5/1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية عدد 102 المؤرخ في 1976/12/22.
- الامر رقم 68-654 المؤرخ في 30 ديسمبر 1968 المتضمن قانون المالية لسنة 1969، الجريدة الرسمية عدد 106 بتاريخ 31 ديسمبر 1968.

د- المراسيم التنفيذية:

- المرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26/09/2005 والذي يحدد وينظم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 64، 2004.

الفهرس

- 1 مقدمة
- 5 الفصل الأول:التظلم كاليه لتسويه المنازعات الضريبية
- 6 المبحث الاول: التظلم كألية لتسوية منازعات الوعاء الضريبي
- 6 المطلب الاول: اهمية التظلم وشروطه في منازعات الوعاء الضريبي
- 6..... الفرع الاول: اهمية التظلم
- 7..... الفرع الثاني: مجال تطبيق التظلم الإداري
- 8..... الفرع الثالث: شروط التظلم الاداري
- 11..... الفرع الرابع: الآجال
- 12..... الفرع الخامس: عبء الاثبات في الشكوى
- 13 المطلب الثاني: التحقيق في التظلم والفصل فيه
- 14..... الفرع الاول: التحقيق في التظلم من قبل الجهات المختصة
- 15..... الفرع الثاني: الفصل في التظلم من قبل الجهات المختصة
- 21 المبحث الثاني: التظلم كاليه لتسويه منازعات التحصيل الضريبي
- 21 المطلب الاول: التظلم في منازعات التحصيل وشروطه
- 21..... الفرع الاول: انواع التظلمات المتعلقة بالتحصيل
- 22..... الفرع الثاني: شروط التظلم في منازعات التحصيل الضريبي
- 24..... الفرع الثالث: الفصل في التظلم المتعلق بمنازعات التحصيل
- 26 المطلب الثاني: اجراءات المتابعة
- 26..... الفرع الاول: غلق المحلات المهنية مؤقتا
- 27..... الفرع الثاني: الحجز
- 29..... الفرع الثالث: بيع المحجوزات
- 30..... الفرع الرابع: طلبات تأجيل التسديد

35	الفصل الثاني: لجان الطعن كألية لتسوية المنازعات الضريبية
36	المبحث الاول: أهمية الطعن وشروطه
36	المطلب الاول: أهمية وشروط الطعن
36	الفرع الاول: أهمية الطعن.....
37	الفرع الثاني: شروط الطعن
38	الفرع الثالث: الآجال.....
39	المطلب الثاني: الجهات المختصة بالفصل في الطعون واختصاصاتها.....
39	الفرع الاول: الجهة المختصة بالفصل في الطعون.....
40	الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن.....
43	المبحث الثاني: لجان الطعن
43	المطلب الاول: النظام القانوني للجان الطعن
43	الفرع الأول: اللجنة الولائية للطعن.....
45	الفرع الثاني: اللجان الجهوية للطعن.....
47	الفرع الثالث: اللجان الوزارية للطعن.....
50	المطلب الثاني: الآثار القانونية لآراء لجان الطعن
50	الفرع الاول: نفاذ آراء لجان الطعن.....
51	الفرع الثاني: الطعن القضائي في آراء لجان الطعن.....
55	الخاتمة
58	قائمة الملاحق.....
59	قائمة المراجع و المصادر.....
62	الفهرس.....

ملخص:

تكتسي التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية أهمية كبيرة في التشريع الجزائري خصوصا في ظل التعديلات المستمرة التي تطرأ على النصوص القانونية المنظمة لها، مما ينتج عن ذلك كم هائل من المنازعات الضريبية.

حيث تساهم التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية في تخفيف العبء المتراكم على الجهات القضائية، باعتبارها طريق حاسمة وضرورية تتيح للمكلف بالدفاع عن حقوقهم خلال تقديم تظلم أمام إدارة الضرائب وتجنب الطريق القضائي المتمم بالتعقيد والتكلفة المادية، كما يسمح للإدارة الضريبية بتصحيح أخطائها، ويعد هذا الإجراء وجوبي ويترتب على مخالفته سقوط حق المكلف في اللجوء للجان الطعن ورفض الدعوى من قبل الجهات القضائية.

وكما منح المشرع الضريبي للمكلف بالضريبة إمكانية تقديم طعن إداري أمام لجان الطعن الإدارية، في حالة رفض الإدارة الضريبية لتظلمه كليا أو جزئيا، حيث أدخل المشرع عدة تعديلات على هذه اللجان سواء من حيث تشكيلاتها أو مجال اختصاصها.

ومن أجل إعطاء فعالية ومصدقية أكثر لهذه اللجان أقر المشرع نفاذ الآراء الصادرة عن لجان الطعن في مواجهة الإدارة، لكن المشرع جعل حالات استثنائية لعدم نفاذ هذه الآراء وهو ما قد يفتح الباب أمام تعسف الإدارة الضريبية.

Résumé:

Le règlement administratif des litiges fiscaux revêt une grande importance dans la législation algérienne, notamment à la lumière des amendements en cours aux textes légaux les réglementant, ce qui entraîne un grand nombre de litiges fiscaux.

Le règlement administratif des litiges fiscaux contribue à réduire la charge des autorités judiciaires en tant que moyen décisif et nécessaire pour permettre au contribuable de défendre ses droits en déposant un grief devant le département des impôts et en évitant les procédures judiciaires compliquées et les coûts matériels. La violation du droit du contribuable à recourir aux comités d'appel et le rejet du procès par les autorités judiciaires.

En outre, le législateur fiscal a accordé au contribuable la possibilité de former un recours administratif devant les commissions administratives d'appel au cas où l'administration fiscale refuserait de le poursuivre en tout ou en partie, le législateur ayant apporté plusieurs modifications à ces commissions en fonction de leur formation ou de leur domaine de compétence.

Pour donner plus d'efficacité et de crédibilité à ces comités, le législateur a approuvé l'efficacité des avis rendus par les commissions d'appel face à l'administration, mais le législateur a fait exception à la non-entrée en vigueur, ce qui peut ouvrir la porte à l'arbitraire.