



المركز الجامعي صالحى أحمد بالنعامة

معهد الحقوق

قسم القانون العام



## مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر

تخصص قانون إدارى

### النظام القانونى للجان الطعن فى المنازعات الضريبية

تحت إشراف :  
- الدكتور شريف بغيرى

إعداد الطالبين:  
- لعمري مسعود  
- بن موسى عائشة

#### لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
لعلوى محمد	أستاذ محاضر-أ-	رئيسا
شريف بغيرى	أستاذ محاضر-ب-	مشرفا ومقررا
زريكي يمينه	أستاذ مساعد-ب-	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿رَبِّ أَسْرَحْ لِي صَدْرِي﴾ (25)

﴿وَيَسِّرْ لِي أَمْرِي﴾ (26)

﴿وَأَحْلِلْ عُقْدَةَ مِّنْ لِّسَانِي﴾ (27)

﴿يَفْقَهُوا قَوْلِي﴾ (28)

سورة طه، الآيات من 25 إلى 28

## شكر و عرفان

الحمد لله والشكر لله، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده.

فالحمد لله أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع وأنار لنا سبيل العلم والمعرفة.

إلى أساتذتنا أينما كانوا وحيثما وجدوا، فلهم منا جزيل الشكر والامتنان. ولا يسعنا في

هذا المقام إلا أن نتقدم بجزيل الشكر وخالص الامتنان إلى الأستاذ المشرف الدكتور

"شريف بغني" على قبوله وتفضله بالإشراف على هذا العمل المتواضع وسخائه

بإرشاداته وتوجيهاته ونصائحه القيمة.

كما نتوجه بالشكر إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة ونثمن تعيهم وحرصهم

على مناقشة هذا العمل.

ونتقدم بالشكر والعرفان لجميع أساتذة وموظفي المركز الجامعي - صالح

أحمد- بالنعامة دون استثناء، ونتوجه بعميق الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا،

ولو بكلمة طيبة على إعداد هذه المذكرة.

- لعمرى مسعودة

- بن موسى عائشة

## إهداء

إلى روح من لولاه لم تخرج البشرية من ظلمات الجهل إلى نور العلم والإيمان، سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم.

إلى روح فقيدتي الغالية "أمي" رحمها الله.

إلى والدي حفظه الله

إلى أخي القاسم وأخواتي

إلى رفيق دربي زوجي عرفانا له بجميل صبره وحسن تفهمه طيلة الدراسة وخلال إنجاز هذا العمل.

إلى من أرى فيهم أمل تحقيق أحلام لم أحققها، أولادي قرّة عيني، مريم البتول، فرح، هاجر وعمر الفاروق.

إلى من قاسمتني عناء هذا العمل زميلتي عائشة بن موسى.

إلى الكريمة ابنة الكرماء الأخت عمراوي أم الخير.

إلى كل الأهل والزملاء.

وإلى كل من أضاء بعلمه عقل غيره.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع.

لعمري مسعودة

## إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع على من علمني بسلوكه خصالا أعتز بها في حياتي  
وسهل لي بدعمه طرق النجاح أبي العزيز أطال الله عمره وحفظه لي.

وإلى أحلى هدية من الله لي وأغلى ما أملك في الوجود التي سهرت على راحتني  
والتي فرحت لفرحتني، وبكت لبكائي، إلى من تتلو الدعاء للبارئ أن يحفظنا إلى قرّة  
عيني حفظك الله وأطال في عمرك يا أمي.

وإلى جميع أفراد عائلتي وخاصة إخوتي.

والشكر الخاص موصول إلى رفيقتي لعمرى مسعودة التي ساعدتني كثيرا في إنجاز  
هذا العمل، جزاك الله كل خير.

إلى من رافقوني طوال خمس سنوات وشاركوني في الدراسة وكانوا بمثابة إخوة لي،  
إلى من جمعني بهم القدر في الحياة، أصدقائي الأعزاء.

وإلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد حتى ولو بالكلمة  
الطيبة أو الدعاء.

طبتم وطاب ممشاكم وتبواتم من الجنة مقعدا.

بن موسى عائشة

## قائمة المختصرات

### أولاً: باللغة العربية

- ق.ض.م.ر.م ..... قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- ج ر ج ج ..... الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية
- ق إ م و إ ..... قانون الإجراءات المدنية والإدارية
- ق إ ج ..... قانون الإجراءات الجبائية
- ق ت ..... قانون التسجيل
- ق م ..... قانون المالية
- د ج ..... دينار جزائري
- ص ..... صفحة
- ط ..... طبعة

### ثانياً: باللغة الفرنسية

- P ..... Page
- ART ..... Article
- N<sup>0</sup> : ..... Numéro
- IBID..... Même Endroit
- MF ..... Ministère de Finance
- DGI..... Direction Générale des Impôts

# مقدمة

## مقدمة

للضريبة دور هام وفعال في المجال الاقتصادي باعتبارها المورد الأساسي لميزانية الدولة إذ تساهم بشكل كبير وفعال في تمويل النفقات العمومية، وإنعاش الخزينة العامة بل أكثر من ذلك فقد أصبحت الدولة تستخدمها في إطار تحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية. إلا أن الضريبة لا تؤدي هدفها إلا إذا تم تحديدها على أساس العدل الضريبي وهو مبدأ دستوري، فالعدالة الضريبية تقتضي أن يتحمل كل سواء كان طبيعياً أو معنوياً الضريبة حسب قدراته وفي إطار قانوني يوفر له أكبر قدر من الضمانات لحماية حقوقه أثناء عملية شخص تحديد وعاء الضريبة وكذا أثناء تحصيلها.

ومن المهام المنوطة بإدارة الضرائب تقدير الضرائب وتحصيلها وباعتبارها أهم إدارات الدولة التي تسعى لتحقيق المصلحة العامة، والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية فقد حولها المشرع صلاحيات ووسائل متميزة تسهل لها تأدية عملها، أساس هذه السلطات أو الامتيازات هو نصوص الدستور أو القانون أو التنظيم، وهي ذات النصوص التي توجب على المكلفين بالضريبة من جهة أخرى الالتزام بواجباتهم الجبائية، وكل ما تمليه عليهم أحكام قوانين الضرائب.

هذا وإن تحقيق التوازن بين المصلحة العامة والمصلحة الشخصية للمكلف بالضريبة لا يتحقق إلا بوجود قوانين ضريبية تنظم العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية بصفة محكمة لا تشوبها ثغرات، وهذا ما يهدف إليه المشرع الجبائي من خلال التعديلات المتلاحقة للقوانين الجبائية من خلال نصوص ومواد قوانين المالية لكل سنة.

والأصل أن العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية علاقة مبنية على التفاهم والانسجام، إلا أنه قد تنور خلافات أو مسائل نزاعية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية أثناء قيام هذه الأخيرة بربط وعاء الضريبة أو أثناء تحصيلها، فينشأ ما يسمى بالمنازعة الضريبية.

وقيام المنازعة الضريبية مرده إلى أسباب كثيرة ومختلفة، فقد تقع الإدارة بوصفها حلقة الوصل بين التشريع الضريبي والمكلف بالضريبة بخطأ في حساب

الضريبة وفرضها، كما قد تتعسف أو تتجاوز صلاحياتها المخولة لها قانونيا، كما أن جهل المكلف بالضريبة للنصوص القانونية الجبائية وسلوكياته المقصودة أو غير المقصودة قد يتسبب في ذلك، كما أن التعديلات الكثيرة للتشريع الضريبي تساهم في ذلك من خلال تعسير وظيفة إدارة الضرائب في تأسيس الضرائب، وكذلك بالنسبة للمكلف الذي يجد صعوبة في التكيف مع النظام الضريبي غير المستقر.

وسعيا منه لحل المنازعات الضريبية التي قد تثور بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بطريقة ودية، وضع المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة طريقين لذلك وجعل أحدهما وجوبيا وإلزاميا وهو التظلم الإداري المسبق أمام الإدارة الضريبية صاحبة الاختصاص وهو ما اصطلح عليه في قانون الإجراءات الجبائية بـ "الشكوى"، كما فتح أمامه طريقا آخر وجعله اختياريًا وهو الطعن لدى لجان استحدثها لغرض ذلك وهي ما يعرف بلجان الطعن الضريبية، والذي هو صلب موضوع دراستنا.

يحظى موضوع لجان الطعن الضريبية بأهمية علمية وعملية مستفيضة تتجلى في نجاعة التسوية الودية للمنازعات الضريبية عبر اللجوء والطعن أمام هذه اللجان كونها تساهم بقدر كبير في تطوير مالية الدولة، من خلال تقليص حجم المنازعات، مما يؤدي إلى زيادة النمو في معدلات التحصيل الضريبي وبالتالي نجاعة الأداء الضريبي. هذا وأن لجان الطعن الضريبية قد أثبتت دورها الفعال في التقليص من حجم وعدد المنازعات الجبائية المعروضة أمام المحاكم الإدارية، إذ أصبحت تلعب دور المصفاة التي تحول دون وصول النزاع إلى القضاء.<sup>(1)</sup>

(1) عمار زعبي وسلطاني أمنة، "ضمانات المكلف بالضريبة أمام اللجان الولائية للطعن"، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، جامعة الوادي، عدد 02، مجلد 05، الجزائر، 2020، ص 33.

ويلزم التأكيد بأن كثرة التعديلات لمختلف النصوص القانونية المتعلقة بهذه اللجان تبرز مدى اهتمام المشرع بها وبدورها من خلال قوانين المالية لكل سنة والتي كان أبرزها التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2016 ومختلف قوانين المالية اللاحقة والتي تهدف دائما إلى تفعيل دور هذه اللجان، وتحسين آدائها من خلال توسيع مجال اختصاصها وتكوينها بما يتناسب والدور المنوط بها.

كما تبرز أهمية البحث في كون موضوع اللجوء إلى لجان الطعن مسألة جزئية مهمة في مسار المنازعة الضريبية، وبالتالي فإنه حظي بمكانة بارزة ضمن البحوث الأكاديمية، وجعل منه مجالا خصبا ومتجددا للبحث العلمي.

موضوع دراستنا يتسم بالكثير من الخصوصية والنوعية باعتباره أحد أهم المجالات التي يختص بها القانون الإداري. وعليه فسبب اختيارنا له يرجع لجملة من الأسباب الذاتية والموضوعية، فمن الأسباب الذاتية لاختيارنا هذا الموضوع هو رغبتنا في الإحاطة بكافة جوانبه، نتيجة تعرضنا له بالدراسة في بحث صفي في أحد مقاييس السنة النظرية وارتباطه الوطيد بالقانون الإداري الذي هو محل دراستنا واختصاصنا، ورغبة منا في إثراء الجانب العلمي والقانوني للموضوع ومحاولة الاستفادة منه في الميدان العملي. ولعل أهم سبب شخصي لاختيارنا البحث في هذا المجال رغم صعوبته، هو طريقة عرض أساتذتنا لمقياس المنازعات الضريبية، والتي عرفتنا بمدى أهمية الاستفاضة والبحث في مجال القانون الجبائي الذي زادت أهميته العملية في حياتنا نظرا لانفتاح دولتنا الجزائرية على اقتصاد السوق وتنامي دور التجارة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وارتباط ذلك بحقوق وواجبات المواطن بصفة عامة، والمكلف بالضريبة بصفة خاصة. وأما الأسباب الموضوعية فأبرزها محاولة الاطلاع بموضوع المنازعات الضريبية وكيفية تسويتها أمام لجان الطعن الضريبية والتي يتميز عملها بكثير من الإجراءات التقنية، وتسلط الضوء على تكوينها ومجال اختصاصها ومعرفة التعديلات الواردة عليها، كما أن التغيير والتعديل المتسارع والمتلاحق للنصوص الضريبية عبر قوانين المالية المختلفة زاد

في صعوبة فهم هذه النصوص خاصة من طرف المكلفين بالضريبة، وحتى أعوان الإدارة الضريبية، مما يستدعي محاولة البحث لفهم النصوص الجديدة.

موضوع لجان الطعن الضريبية موضوع قديم جديد، فقد تناولته دراسات سابقة من زوايا مختلفة منها القديمة ومنها الحديثة، إعتدنا بعضها كمراجع للمذكرة، منها رسالة ماجستير للأستاذ (يحيى بدايرية) بعنوان "الإطار لقانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري"، وكذا رسالة دكتوراه للأستاذ نفسه معنونه بـ "الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري"، ورسالة دكتوراه للأستاذة (لكحل عائشة) بعنوان "الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر"، ورسالة دكتوراه للأستاذ (لمهدي صدوق) بعنوان "التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري"، كما اعتمدنا على بعض المقالات المنشورة في الدوريات والمجلات التي عالجت موضوع بحثنا وفق التعديلات القانونية الأخيرة خاصة التعديلات التي مست لجان الطعن الضريبية، والتي جاءت ضمن نصوص قانون المالية لسنة 2021 و2024.

- مقال "إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل، وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021" للباحثين سميرة بلغواطي ودريس كمال فتحي عن مجلة الفكر القانوني والسياسي.

- مقال "إجراءات تسوية منازعات الجباية العقارية المتعلقة بحقوق التسجيل ورسوم الإشهار العقاري الناجمة عن مراقبة النقص في الثمن وإعادة التقدير للممتلكات لسنة 2021" للباحث سماعين عيسى عن مجلة القانون العقاري.

يسعى بحثنا إلى تبيان وتوضيح الهيكل العضوي والجانب الوظيفي المتعلق بهذه اللجان، كما نسعى لإبراز كافة الإجراءات الإدارية المتبعة لتسوية النزاع الضريبي أمامها، وإبراز الطبيعة القانونية ومدى إلزامية آرائها من خلال طرح الإشكالية التالية: كيف نظم المشرع الجزائري أحكام لجان الطعن الضريبية، وكيف عزز من

### فاعليتها في فض المنازعات الضريبية؟

وتتدرج ضمن هذه الإشكالية الرئيسية جملة من التساؤلات الفرعية نوجزها فيما يأتي:

- هل تختص لجان الطعن الضريبية بمجال واحد من الضرائب أم أنها تشمل كل أنواعها؟

- ما هي الإجراءات المتبعة أمام لجان الطعن الضريبية، وما هي الآثار القانونية للطعن أمامها، وهل تغيرت الطبيعة القانونية لآرائها، وما مدى إلزاميتها؟

- ما هي أهم التعديلات التي جاء بها المشرع الجزائري عبر مختلف قوانين المالية المتلاحقة خاصة بعد قانون المالية لسنة 2016، وقانون المالية لسنة 2021؟

وهل لجان الطعن الضريبية واحدة، أم أنها تتعدد بتعدد نوع الضرائب؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة، اعتمدنا المنهج التحليلي، وبظهر ذلك من خلال تحليل مختلف النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع، والتي كان أبرزها إيجاز الذي يعتبر الإطار الأساس الذي ينظم هذه الدراسة، فضلا عن ذلك اعتمدنا المنهج الوصفي ويتجلى ذلك في استعراض بعض المفاهيم العامة وجزئيات الدراسة من خلال جملة من المصادر والمراجع العامة والمتخصصة.

نسعى من خلال هذا البحث بلوغ مجموعة من الأهداف أهمها محاولة تسليط الضوء على مختلف لجان الطعن الضريبية، من خلال التعرض إلى مختلف التعديلات الواردة عليها سواء التي مست جانبها العضوي أو الوظيفي ومدى مساهمة هذه التعديلات في تحسين دورها في تسوية المنازعات الضريبية، والتعرض إلى مختلف الإجراءات الواجب إتباعها للطعن أمام هذه اللجان والوقوف على كل ما هو جديد بخصوص ذلك.

بالإضافة إلى محاولة نشر الوعي الضريبي، وتوضيح الرؤية وتبسيط الإجراءات للمكلفين بالضريبة، وتسهيل الضوء على أهم الضمانات القانونية الممنوحة لهم والتي يعد الطعن أمام هذه اللجان واحدا منها، وإبراز الاهتمام الكبير للمشرع بموضوع لجان الطعن الضريبية، وذلك من خلال محاولته الدائمة للتحسين من دور هذه اللجان، وإعطاء قوة قانونية لآرائها وتحسين أدائها من خلال التعديل المتلاحق لتشكيلتها البشرية بما يوفر ضمانة لحقوق المكلف بالضريبة.

ومما تجدر الإشارة إليه أن أي بحث لا يخلو من الصعوبات التي قد تواجه إعدادها، وقد واجهتنا بعض الصعوبات أثناء بحثنا كان أهمها قلة المراجع المتخصصة، وإن وجدت فإنها قديمة وغير مواكبة للتعديلات الأخيرة. كما أن صعوبة ترجمة التعليمات ورسائل المديرية العامة للضرائب والتي أغلبها تصدر باللغة الأجنبية، خاصة ما تعلق منها بالمصطلحات التقنية المتعلقة بالموضوع، جعلنا نعتمد على بعض المقالات الحديثة المنشورة في الدوريات والمجلات القانونية. زيادة على ذلك فإن عدم استقرار وتشعب القوانين الجبائية جعل الإمام بها أمرا صعبا.

ترتكز دراستنا حول إبراز النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، ولغرض دراسة هذا الموضوع، ومعالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلى مبحث تمهيدي وفصلين:

مبحث التمهيدي تعرضنا فيه للإطار المفاهيمي للمنازعة الضريبية والطرق الإدارية لتسويتها عبر مطلبين إثنين خصصنا المطلب الأول لضبط مفهوم المنازعة الضريبية، أما المطلب الثاني فتناولنا فيه طرق تسويتها إداريا.

الفصل الأول بعنوان التنظيم العضوي والوظيفي للجان الطعن الضريبية وينقسم بدوره إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأول تكوين وتنظيم لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال. أما المبحث الثاني فخصصناه لتكوين وتنظيم لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق.

أما الفصل الثاني فهو بعنوان الآثار القانونية للطعن أمام لجان الطعن الضريبية، قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول تناولنا فيه إجراءات الطعن أمام لجان

الطعن الإدارية والطبيعة القانونية لآرائها. أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها. وفي الأخير أنهينا هذا البحث بخاتمة تضمنت أهم النتائج التي توصلنا إليها، مع تقديمنا لبعض التوصيات التي رأينا أنها تثري هذا الموضوع.

مبحث تمهيدي

الإطار المفاهيمي للمنازعة الضريبية

وإجراءات تسويتها إداريا

## مبحث تمهيدي: الإطار المفاهيمي للمنازعة الضريبية وطرق تسويتها إداريا

تنشأ المنازعة الإدارية نتيجة اختلاف مصالح أطرافها، حيث يسعى كل طرف فيها إلى تحقيق الحد الأقصى من أهدافه، مستخدما في ذلك كافة الطرق القانونية المتاحة له، وفي ذات السياق تنشأ المنازعة الجبائية والتي تتمتع بخصوصية عن باقي المنازعات الإدارية الأخرى من حيث أطرافها، وطبيعتها القانونية وكذا أنواعها والأسباب المؤدية إلى نشوبها وتعدد مصادر القواعد التي تحكمها، مما دفع المشرع لضبط قوانين خاصة بها، من حيث أحكامها، وإجراءات سيرها وجعل هذه القوانين تتمتع بنوع من المرونة في تعديلها بموجب قانون المالية لكل سنة حسب الأوضاع الاقتصادية والسياسية، والاجتماعية للدولة، وذلك حفاظا على أموال الخزينة العامة.

هذا التعديل المستمر للتشريع الضريبي جعل القوانين المتعلقة بالضريبة تعرف نوعا من التعقيد. وسعيا من المشرع لفض هذه المنازعات، منح المكلف بالضريبة طرقا إدارية لتسوية النزاع بطريقة ودية قبل اللجوء إلى القضاء. وذلك من خلال الطعن في قرار الإدارة الضريبية أمام الإدارة نفسها كإجراء جوهري وإلزامي قبل اللجوء إلى الطريق الاختياري والمتمثل في الطعن أمام لجان الطعن الضريبية، والذي هو موضوع الدراسة. وقد كان لزاما علينا قبل الخوض في اللجان الضريبية وكيفية الطعن أمامها أن نتطرق أولا إلى بعض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالنزاع الضريبي، وهو ما حاولنا الإلمام به من خلال هذا المبحث التمهيدي الذي قسمناه إلى مطلبين: **المطلب الأول:** يتم التطرق فيه إلى مفهوم المنازعة الضريبية من حيث تعريفها **(الفرع الأول)** وذكر طبيعتها في **(الفرع الثاني)** ثم أسباب قيامها وأنواعها **(الفرع الثالث)**.

**المطلب الثاني:** يتم فيه تناول التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية، والمتمثلة في التظلم الإداري أمام الإدارة الضريبية **(الفرع الأول)**، والطعن أمام لجان الطعن الضريبية **(الفرع الثاني)**.

### المطلب الأول: مفهوم المنازعة الضريبية

أثناء مباشرة الإدارة الضريبية سلطتها في ربط الضريبة وتحصيلها، تنشأ علاقة متبادلة بينها وبين المكلف بالضريبة. تتمتع الإدارة الجبائية في هذه العلاقة بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة، ونظرا لتشعب مجالات التشريع الضريبي وخضوعه للعديد من التعديلات مما يجعل الإدارة الضريبية تقع في أخطاء في حساب الضريبة أو تتعسف في استعمال إجراءات المتابعة والتحصيل، مما يدفع بالمكلف بالضريبة لرفض هذه الأعمال الإدارية ويقاومها الشيء الذي يترتب قيام نزاع ضريبي<sup>(1)</sup>.

وعليه وللوقوف على تعريف النزاع الضريبي، وطبيعته، وأسباب نشوبه، وأنواعه

قسمنا هذا المطلب إلى ثلاثة فروع:

الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية

الفرع الثاني: طبيعة المنازعة الضريبية

الفرع الثالث: أسباب وأنواع المنازعات الضريبية

---

(1) شريف بغني، حقوق تسجيل العقارات في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2021، ص 263.

## الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية

للإحاطة بتعريف المنازعة الضريبية لا بد من التعرض لمختلف التعريفات المتعلقة بها، بدءا بالتعريف اللغوي ثم التعريف الفقهي، ثم التطرق على وجه الخصوص لموقف المشرع الجزائري من تعريفها.

### أولاً: التعريف اللغوي والاصطلاحي للمنازعة الضريبية

#### أ- التعريف اللغوي

المنازعة لغة من نزع الشيء نزعا، فهو منزوع ونزيع. ومنازعة الكأس معاطاته.

قال تعالى ﴿يَتَنَازَعُونَ فِيهَا كَأْسًا لَا لَغْوَ فِيهَا وَلَا تَأْتِيمَ﴾ (1) فالمنازعة يتعاطون

والأصل فيها يتجادبون، وتنازع القوم أي اختصموا، وبينهم نزاع أي خصومة في الحق. (2)

#### ب- التعريف الاصطلاحي

مفهوم المنازعة الضريبية مرتبط بمفهوم النزاع، والنزاع يفترض وجود

خصومة، أي وجود تعارض بين طرفين، والذي يعبر عن إدعاءات متناقضة حول مسألة قانونية أو واقعية.

والمنازعة الضريبية بمفهومها الواسع يمكن أن تعني " مجموعة النزاعات التي تثيرها الاقتطاعات الضريبية ".

كما تعرف على أنها النزاعات التي تنشأ عن نشاط إدارة الضرائب والإجراءات

التي تسمح بحل هذه النزاعات. (3)

(1) سورة الطور، الآية 23.

(2) ابن منظور، لسان العرب، ضبطه خالد رشيد القاضي، ج 14، دار الأبحاث، الجزائر، 2008، ص 99.

(3) أحمد فنديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، ط1، مصر 2014، ص 44.

## ثانيا: التعريف الفقهي

تعدد معاني وتعريف المنازعة الضريبية عند فقهاء المالية على النحو التالي:

### أ- في الفقه الفرنسي

عرفها الأستاذ جون لا مارك (Jeun LAMARQUE) بقوله " إن المقصود بالمنازعة الضريبية بمفهومها الواسع هي ذلك الخلاف الناشئ عن نشاط الإدارة الجبائية وجملة الإجراءات القانونية الكفيلة بحله"<sup>(1)</sup>

كما عرفها الأستاذ لويس تروتاباس (louis TROTABAS) على "أنها مجموعة الخلافات التي تنشأ بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة عندما تمارس الإدارة صلاحياتها، والقواعد القانونية للفصل فيها، حيث أن هذه القواعد يجب أن تقتصر خصوصا على الإجراءات الضريبية دون أن تتجاوزها إلى القواعد العامة في الإجراءات الإدارية"<sup>(2)</sup>

وعرفها الأستاذ أندري هورتي ((André HEURTE) بقوله: " أن المنازعات الضريبية تشمل مجموع النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب ".

### ب- في الفقه العربي

عرفها الأستاذ محمد بيومي زكريا " بأنها تلك المنازعة التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة والبحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون واللوائح أو لم تربط وفقا لها ".<sup>(3)</sup>

---

(1) يحي بدابيرة، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري ، أطروحة دكتوراه، في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة 1، الجزائر، 2020، ص 221.

(2) شريف بغني، المرجع السابق، ص 264.

(3) حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص

وأما في الفقه الجبائي الجزائري فقد عرفها الأستاذ سعد بن سحلي على أنها "مجموعة القواعد المطبقة على المنازعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين، والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة والبحث والتحقيق في المخالفات من جهة أخرى". (1)

ويرى الأستاذ طاهري حسين بأنها تلك المنازعة المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب وتقوم بسبب امتناع المكلف بالضريبة عن الالتزام بما فرضته الإدارة الجبائية أو في حالة تهريبه من دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي. (2)

كما عرفها الاستاذ بغني شريف على أنها "ذلك الخلاف الذي ينشأ بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة بمناسبة قيام إدارة الضرائب بربط الضريبة والتصفية نتيجة امتناع المكلف بها عن دفع المبالغ المستحقة عليه، أو في حالة استعماله طرق تدليسيه للتخلص من دفع الضريبة المفروضة عليه". (3)

ومن خلال استقراء التعاريف السابقة يتضح أن هناك مفهومين للمنازعة الضريبية:

مفهوم واسع يتمثل في الخلاف الذي يثور بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة عندما تقوم هذه الإدارة بمهامها المنوطة بها وفق القانون الضريبي، ومفهوم ضيق يتمثل في ذلك الخلاف الذي تكون الإدارة الضريبية طرفا فيه ويتعلق بحصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيلها وفق قانون الضرائب الذي عهد لهذه الهيئة سلطة تطبيقه. (4)

(1) حسين فريحة، المرجع السابق، ص 09.

(2) حسين طاهري، المنازعات الضريبية - شرح قانون الإجراءات الجبائية - دار الخلدونية للنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2007، ص 05.

(3) شريف بغني، المرجع السابق، ص 266.

(4) حسين فريحة، المرجع السابق، ص 10.

## ثالثا: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعة الضريبية

لم يعرف المشرع الجزائري المنازعة الضريبية صراحة، تاركا للفقهاء هذه المهمة، غير أنه نص في المادة 70 ضمن الباب الأول من الجزء الثالث من قانون الإجراءات الجبائية على أنه " **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 إختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي**" (1)

وعليه فإن المنازعة الضريبية هي ذلك الخلاف الناشئ عن تلك الطعون التي يحركها المكلف بالضريبة أو المدين بها، بخصوص شرعية قرار فرض الضريبة أو تحصيلها والتي تبدأ على مستوى الجهة الإدارية المختصة، وتنتهي أمام الجهات القضائية المختصة، والتي تخضع أحكامها وإجراءاتها لقوانين الضرائب إلى جانب القانون العام فيما لم يرد بشأنه نص بقوانين الضرائب. كما أنه من غير الممكن أن نكون بصدد منازعة ضريبية إلا إذا توافرت العناصر التالية:

- أن تكون إدارة الضرائب طرفا في النزاع، فهي المختصة بتحديد دين الضريبة وتحصيلها وفق ما تقتضيه القوانين الجبائية.
- أن يكون التشريع الضريبي هو التشريع الواجب التطبيق للفصل في المنازعة الضريبية القائمة.

(1) المادة 70 من القانون رقم 01 - 21، المؤرخ في 7 شوال 1422 الموافق ل 22 ديسمبر 2001 يتضمن ق.م لسنة 2002، (ج.ر.ج.ج، عدد 79 بتاريخ 2002/12/23 المنشئ ل ق إ ج).

- وجوب ارتباط المنازعة الضريبية بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد دين الضريبة، كعمليات حصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين لحساب الخزينة العامة للدولة. (1)
- وبالتالي ومن خلال استقراء المادة 70 والمادتين 90 و93 من ق. إ.ج. ومما سبق ذكره يتجلى أن المشرع الجزائري أخذ بالمفهوم الواسع للمنازعة الضريبية. (2)

### الفرع الثاني: طبيعة المنازعة الضريبية

إن الحديث عن طبيعة المنازعة الضريبية يقودنا إلى الكشف عن القواعد القانونية الواجبة التطبيق في حال قيام النزاع الجبائي، وتبيان العلاقة الناشئة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، والقضاء المختص بالنظر في النزاع الضريبي، فخصوصية المنازعة الضريبية تنبثق من تعدد مصادر القواعد التي تحكمها فتطبق بشأنها القواعد العامة الواردة في ق. إ.ج. والقانون المدني، إضافة إلى القانون الضريبي الذي يستمد الكل منه صلاحياته وسلطاته، بداية من الإدارة الضريبية عند قيامها بربط الضريبة وتحصيلها.

وكذلك المكلف بالضريبة، فمركزه القانوني الذي يبين من خلاله حقوقه وواجباته، وحتى القاضي الإداري الذي ينظر في الدعوى الضريبية فمصدر سلطته القضائية نابع تحديدا من القانون الجبائي.

ومن هذا المنطلق فإنه يمكننا معرفة طبيعة النزاع الضريبي من خلال العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، وكذا القانون المنظم لهذه العلاقة، ومن ثم القضاء المختص بالنظر في النزاع الضريبي وطبيعته.

(1) يحيى بدابرية، المرجع السابق، ص 225.

(2) شريف بغني، المرجع السابق، ص 26

### أولاً: العلاقة الضريبية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة

إن العلاقة الضريبية التي تربط المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية يجب أن تبنى على معرفة كاملة بخصائص الضريبة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها ومن ثم وضع علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والضوابط التي تكفل نجاحها. (1)

كما أن سلطة الإدارة الضريبية في ربطها للضرائب وتحصيلها مستمدة من طبيعة الضريبة التي لا تقوم على رابطة عقدية بين الإدارة والمكلف، وإنما نصوص القوانين التي تفرضها. ومن الخصائص الأساسية للأنظمة القانونية الضريبية أنها توفر للإدارة الجبائية معلومات مستمرة، وكذا جعلها تتمتع بصلاحيات واسعة، وامتيازات كبيرة في مواجهة المكلف بالضريبة الذي يبقى الحلقة الأضعف في العلاقة الضريبية. (2)

### ثانياً: القانون المنظم للعلاقة الضريبية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية

إن القانون الضريبي هو القانون المنظم للعلاقة الضريبية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، فهو القانون الذي منح للمكلف مجموعة من الضمانات التي تكفل حقوقه وعلى رأسها حقه في التظلم والمراجعة، كما فرض عليه التزامات،، ابتداء من معرفة قيمة الضريبة المستحقة عليه، ونهاية بدفعها، وهو القانون الذي يحدد سلطات وحقوق الإدارة الضريبية من خلال سلطة الفحص والرقابة، وسلطة ضمان التحصيل، ويفرض عليها التزامات ينبغي عليها مراعاتها حتى تؤدي واجباتها في إطار من الدقة والعدالة، فالعلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية علاقة قانونية تنظيمية تستند إلى نصوص وأحكام القانون الضريبي. (3)

(1) شريف بغني، المرجع السابق، ص 269.

(2) يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة 1، الجزائر، 2012، ص 2

(3) رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2006، ص 124.

### ثالثا: القضاء المختص بالنظر في المنازعات الضريبية

إن المنازعات الضريبية تخضع لقانون خاص، هو القانون الضريبي وبالتالي فإن القاعدة المعروفة في أن القانون الخاص يقيد العام، بمعنى ضرورة تطبيق القانون الخاص بالضرائب، ثم العودة إلى تطبيق المبادئ العامة التي نظمتها القواعد والأنظمة القانونية العامة، مثل قانون الإجراءات المدنية والإدارية. (1)

فالأصل أن النزاع الضريبي فرع من فروع النزاع الإداري بوجه عام، والمشرع الجزائري أرجع الاختصاص بالفصل فيه للقضاء الإداري حسب ما نصت المادة 800 ق إ م و إ بقولها " المحاكم الادارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الادارية.. " (2)

فإذا كانت المنازعات متعلقة بأساس القاعدة الضريبية أو تحصيلها في مادة الضرائب المباشرة، نكون أمام منازعة من اختصاص الجهات الإدارية، وإذا أخذت المنازعة الصفة الجزائية في التهرب أو الغش الضريبيين تكون من اختصاص القضاء الجزائي الذي تمثله المحاكم الجزائية، أما إذا كان موضوع المنازعة متعلقا بالضريبة غير المباشرة فإن اختصاص الفصل فيها يكون للمحاكم العادية. (3)

(1) عمار معاشو وعزاوي عبد الرحمان، تعدد مصادر القاعدة الإجرائية في المنازعة الإدارية في النظام الجزائري، دار الأمل، ط 2، الجزائر، 1999، ص 27.

(2) المادة 800 من القانون 08-09، المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق ل 25 فبراير 2008، يتضمن ق إ م إ، (ج ر ج، عدد 21 مؤرخة في 23 أبريل 2008). المعدل والمتمم.

(3) شريف بغني، المرجع السابق، ص 270.

### الفرع الثالث: أسباب وأنواع المنازعات الضريبية

#### أولاً: أسباب قيام المنازعات الضريبية

تتعدد الأسباب التي تؤدي إلى نشوء المنازعات، فقد ترجع إلى مخالفات التشريع الضريبي لنص دستوري أو إلى خطأ الإدارة الضريبية في تطبيق النصوص الضريبية على المكلفين، أو تجاوز التفسير الضيق لهذه النصوص إلى تفسير واسع يبتغي مد نطاق الضريبة إلى وعاء يراه المكلفون خارج إطار الوعاء الحقيقي لها. (1)

ويمكن تقسيم الأسباب المؤدية إلى قيام المنازعة الضريبية إلى: (2)

#### أ\_ أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي

إن التعديل المستمر لقوانين الضرائب في كل سنة من خلال قوانين المالية التي تعدل وتتم نصوص التشريعات الضريبية على أنواعها، يؤدي إلى جهل المكلفين بالضريبة بها، ويترتب على ذلك قيام الإدارة الضريبية بإصدار تعليمات تفسيرية للنصوص حسب ما يتراءى لها، مما يدعو الممولين إلى مقاومتها ومن ثم قيام منازعات بينهم وبين الإدارة الضريبية ويمكن إرجاع أسباب المنازعة الضريبية المرتبطة بالتشريع إلى:

\_ المخالفات الدستورية في التشريع الضريبي.

\_ تعقيد النظم الضريبية المعاصرة.

\_ تعارض نصوص التشريع الضريبي.

#### ب\_ أسباب مرتبطة بالإدارة الضريبية

يمكن حصر أسباب المنازعة الضريبية المرتبطة بالإدارة الجبائية فيما يلي:

\_ السلطة التقديرية الواسعة الممنوحة لإدارة الضرائب أثناء تقدير الوعاء الضريبي، وتظهر السلطة التقديرية للإدارة الضريبية من خلال مراقبتها لتصرّيات المكلفين بالضريبة، حيث منح القانون هذه السلطة للمفتشين، فهم يملكون حتى سلطة تصحيح هذه التصريحات .

(1) محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2018. ص 192.

(2) خضر الشويكي، منازعات الوعاء الضريبي، المؤسسة الحديثة للكتاب، ط1، لبنان، 2013، ص 12.

\_ الفساد الإداري والمالي فالعمل الجبائي يعتبر مناخا خصبا لإنتشار ظاهرة الفساد، الشيء الذي أدى يعد من أهم الأسباب التي جعلت المكلفين بالضريبة يفقدون الثقة في الإدارة الجبائية ويلجؤون للتملص من دفع الضرائب المفروضة عليهم.

\_ نقص مستوى التأهيل وتدريب الأطر الضريبية، فالتعديل المستمر للقوانين الضريبية وضعف تأهيل موظفي الإدارة الجبائية يكون غالبا من أهم الأسباب المؤدية إلى قيام المنازعات الضريبية. (1)

### ج\_ أسباب متعلقة بالمكلف بالضريبة

يمكن إرجاع النزاع الضريبي الذي يكون المكلف هو المتسبب فيه إلى نقص الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة، الأمر الذي يؤدي به إلى عدم الإيفاء بالتزاماته اتجاه الدولة، نقص الوعي هذا مرده نقص الثقافة المالية لدى المكلف بالضريبة. (2)

### ثانيا: أنواع المنازعات الضريبية

لقد تم تقسيم النزاع الضريبي إلى عدة أنواع، وذلك استنادا إلى نوع الضريبة، أو بحسب المراحل التي تمر بها الضريبة، أو من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع الضريبي. (3)

### أ\_ من حيث نوع الضريبة

وذلك على أساس تقسيم النزاع بحسب طبيعة الضرائب، إلى نزاع متعلق بالضرائب المباشرة، ونزاع متعلق بالضرائب غير المباشرة.

(1) شريف بغني، شذرات قانونية في المنازعة الضريبية، مجلة آفاق للعلوم، المركز الجامعي صالحى أحمد بالنعامة، العدد 03، المجلد 05، الجزائر، 2020، ص 306.

(2) المرجع نفسه، ص 308.

(3) يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج بالبويرة، الجزائر، 2015، ص 77.

وتجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري قد اعتمد هذا التقسيم للنزاع الضريبي لمرحلة زمنية طويلة.

### ب\_ من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة

تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين، تعرف الأولى بمرحلة الوعاء والتي يتم فيها تحديد وعاء الضريبة ومن ثم ربطها وحسابها وتحديد قيمتها، وتسمى هذه المرحلة أيضا بمرحلة ميلاد الضريبة، وأما المرحلة الثانية فهي مرحلة تحصيل الضريبة والتي ترمي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العامة أي استيفاء الدولة للدين الضريبي.

### 1\_ منازعة الوعاء الضريبي

بالرغم من أن أغلب المنازعات المطروحة أمام المحاكم الإدارية، ومجلس الدولة متعلقة بمنازعات الوعاء ، حيث أن سلطة القاضي ودورها خلالها واسع ، إلا أن الفقه لم يعط العناية الكاملة لتعريف منازعات الوعاء، لذلك نجدها قليلة.

وقد عرف الأستاذ خضر الشويكي منازعات الوعاء بقوله: " النزاع في الوعاء هو نزاع في أساس الضريبة، أي النزاع الذي يخول للجهة التي تبت فيه صلاحية البحث فيما إذا كانت الضريبة قد تأسست مطابقة للمقتضيات التشريعية، وفي حالة ما إذا تبين لها العكس ن فمن سلطتها أن تقرر إسقاطا جزئيا لهذه الضريبة ". (1)

من خلال التعريف يمكن القول بأن منازعات الوعاء هي المنازعات التي تثار بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول القواعد التأسيسية للضريبة وتطبيقها، فالنزاع الضريبي لا يخلو من احتمالين اثنين:

- إما أن المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، وإنما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدها الإدارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة، وإما يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها ونكون هنا أمام نزاع في الوقائع.

(1) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، ط2، الجزائر 2008، ص 17.

- وإما أن المكلف ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، أي يعتبر وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها، وهنا يطالب بإسقاطها كليا ونكون أمام نزاع قانوني. (1)

## 2- منازعة التحصيل

إذا كان الوعاء الضريبي يتمثل في تأسيس الضريبة، فالتحصيل هو إجراء استخلاص الضريبة من المكلف بها، وتحويلها للخزينة العمومية للدولة بكل الوسائل القانونية المتاحة التي تصل إلى حد التحصيل الجبري، مما يؤدي إلى إحتمال وقوع نزاع ضريبي في حال إمتناع المكلف عن أداء دينه الضريبي. فنزاع التحصيل هو النزاع الذي يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من الإدارة لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية. (2)

## ج- من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع

يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال بحسب الجهة المطروح أمامها النزاع إلى منازعات أمام الإدارة، ومنازعات أمام القضاء. فالنزاع الضريبي يطرح كمرحلة أولى أمام الجهات الإدارية ثم يعرض أمام الجهات القضائية كآخر مرحلة له إن لم يجد له حلا على المستوى الإداري. وقد انتهجت أغلب التشريعات هذه المراحل في فض المنازعات الجبائية وعلى غرار ذلك نظم المشرع الجزائري النزاع الضريبي عبر مراحل إدارية وقضائية. وقد قسم النزاع الضريبي أمام الإدارة الضريبية إلى مرحلتين إحداهما إجبارية والأخرى إختيارية، أما فيما يخص النزاع أمام القضاء فنجد أن هناك نزاعا ذو طابع جزائي أمام الجهات الجزائية، وفي المقابل نجد النزاع ذو الطابع الإداري أمام جهات القضاء الإداري (3)

(1) خضر الشويكي، المرجع السابق، ص 15.

(2) شريف بعني، شذرات قانونية في المنازعات الضريبية، المرجع السابق، ص 303.

(3) يحيى بدابيرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي، المرجع السابق، ص 26.

### المطلب الثاني: التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية

منح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة المتضرر من قرارات الإدارة الضريبية عدة سبل وطرق في إطار التسوية الودية للنزاع الضريبي كي يدافع عن حقوقه بدءا باللجوء إلى الجهة المصدرة للقرار مطالبا إياها بمراجعة قرارها الذي يسبب له ضررا في إطار ما يسمى بالتظلم الإداري المسبق أو الشكاية، وجعله إجراءات إلزاميا وجوهريا وإلا رفضت دعواه شكلا في حال رفعها أمام القضاء، وهذا ما سيتم التعرض له في (الفرع الأول).

كما أتاح له التظلم أو الطعن أمام اللجان الضريبية للطعن، كطريق اختياري لحل وتسوية النزاع الضريبي إداريا. وهذا ما سيتم تناوله في (الفرع الثاني).

#### الفرع الأول: تسوية النزاع أمام الإدارة الضريبية

يتيح التظلم الإداري الفرصة للأفراد لمراجعة الإدارة قبل اللجوء إلى القضاء لحماية حقوقهم، كما يمنح الإدارة فرصة لمراجعة قراراتها وإعادة النظر فيها. وتظهر فعالية التظلم من خلال محاولة تسوية النزاع في مهده بحل النزاعات الإدارية داخل الجهاز الإداري ذاته، فلا يتطور الأمر إلى منازعة قضائية، وذلك لتوفير الجهد والوقت، وتخفيف العبء عن المكلف بالضريبة من جهة وعلى القضاء الإداري من جهة أخرى.

وعلى هذا الأساس أعتبر التظلم الإداري المسبق أو كما سماه الفقه في المجال الضريبي " الشكاية " مرحلة أساسية وإجراء جوهريا في المنازعة الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء. والأصل أن تقدم الشكاية في المادة الضريبية بالنسبة لجميع الضرائب والرسوم أيا كان نوعها أو طبيعتها فيما عدا ما استثناه المشرع الجبائي، كما تقدم أيضا في جميع أنواع النزاع الضريبي سواء تعلق الأمر بوعاء الضريبة وربطها أو تحصيلها.

## أولاً: مفهوم الشكاية الضريبية

تنشأ المنازعة الضريبية في مادة الوعاء الضريبي أساساً حول الخطأ سواء في وعاء الضريبة أو في حسابها، أو بشأن الاستفادة من حقوق أو امتيازات يقرها القانون الضريبي. (1)

وقد اعتبر المشرع الجزائري كل شكوى يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي من اختصاص الطعن النزاعي. (2)

وعليه فالشكوى هي مفتاح النزاع الضريبي في مادة الوعاء، وهي المرحلة الأولى والإجبارية من الإجراءات النزاعية من أجل استصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع ليكون أساساً للطعن أمام لجان الطعن الضريبية أو رفع دعوى أمام القضاء المختص. ومن هذا المنطلق كان لزاماً علينا التطرق إلى تعريف الشكاية، وشروطها ومحتواها وأجالها وكيفية اتخاذ القرار بشأنها.

## أ- تعريف الشكاية

تعرف الشكاية بأنها التظلم الإداري المسبق أو الطلب المرفوع من طرف المتظلم إلى السلطة المختصة لفض النزاع أو الخلاف الناتج عن عمل قانوني أو مادي وفي ذات السياق يعرف التظلم الإداري المسبق على أنه عبارة عن الالتماس أو الشكوى التي يقدمها أصحاب الصفة والمصلحة إلى السلطات الإدارية الولائية أو الرئاسية أو الوصائية أو إلى اللجان الإدارية، طاعنين في قرارات وأعمال إدارية بعدم المشروعية،

(1) يحيى بدابرية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 249.

(2) المادة 70 من ق إ ج.

طالبين إلغاء أو سحب أو تعديل هذه الأعمال الإدارية غير المشروعة بما يجعلها أكثر اتفاقا مع مبدأ الشرعية أو أكثر اتفاقا مع مبدأ الملاءمة والفاعلية والعدالة. (1) وبالتالي فإن الشكاية هي نفسها التظلم الإداري رغم اختلاف التسميات، وقد تم تعريف الشكاية تعريفا بسيطا على أنها (2) "عبارة عن رسالة عادية توجه من طرف المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب، مكتوبة على ورق عادي يشار فيها إلى طبيعة الضريبة المتنازع عليها، ورقم مادة الجدول الذي قيدت فيه ومبلغ الضريبة." والمشرع الجزائري لم يعط تعريفا للشكاية، إلا أنه جعل منها إجراء جوهريا وإلزاميا قبل إجراء أي طعن آخر، وهذا ما نصت عليه المادة 70 من ق.ج.السالف الذكر إلا أنه استثنى بموجب المادة 59 من ق.م.ل.سنة 2021 حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير من مرحلة الطعن المسبق. (3)

### ب\_ شروط قبول الشكاية

هناك جملة من الشروط المرتبطة بالشكوى الضريبية في مادة الوعاء الضريبي، منها ما يتعلق بشكل الشكوى، ومنها ما يتعلق بموضوعها، ومنها ما يتعلق بأجال ومواعيد تقديمها.

وقد نظم المشرع الجزائري من خلال نصوص المواد 73 و 75 و 172 من قانون الإجراءات الجبائية هذه الشروط، وجعل توافرها إلزاميا تحت طائلة عدم قبول الشكاية.

(1) نواره موسى، "الطعن الإداري المسبق في الإجراءات المدنية والإدارية"، مجلة فكر ومجتمع، العدد 08، الجزائر، 2011، ص 157.

(2) عمار عوايدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، نظرية الدعوى الإدارية، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 364، 366.

(3) المادة 59 من القانون رقم 20-16 المؤرخ في 16 جمادى الأولى عام 1442 الموافق ل 31 ديسمبر سنة 2020 يتضمن ق.م.ل.سنة 2021، (ج.ر.ج.ج، عدد 100، بتاريخ 2021/12/30).

## 1- الشروط الشكلية والموضوعية للشكاية

تضمن نص المادة 73 من ق إ ج جملة من الشروط الإجرائية المرتبطة بالشكاوى المتعلقة بتحديد أساس وعاء الضريبة وحسابها وربطها. وقد مزج المشرع ضمن فحوى هذه المادة بين تلك الإجراءات الشكلية الخاصة بهذه الشكاوى من جهة والإجراءات الخاصة بمضمونها من جهة أخرى، ويمكن إجمال الشروط الشكلية للشكاية في: (1)

- أن تكون الشكاية فردية فلا ترفع إلا من طرف المكلف بالضريبة نفسه او بمعنى المدين بها شخصيا أو المكلف بتسديدها قانونا، غير أنه واستثناء يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا كالورثة وأعضاء شركات الأشخاص الذين يحتاجون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية، كما هو الحال في شركات التضامن. (2)
- أن تقدم الشكاية منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة والمقصود هنا ارتباط الشكاية بمكان فرض الضريبة، حيث يشترط في كل شكاية أن تتعلق بالضريبة أو الضرائب الواقعة في حدود بلدية واحدة فقط. (3)
- إلزامية التوطين في الجزائر. (4)
- شرط التوقيع الشخصي للشكاية وذلك تحت طائلة عدم القبول، فيجب أن تكون الشكاية موقعة من صاحبها باليد إلا أنه يمكن ان توقع من الغير عند تقديم وكالة قانونية للمصالح الضريبية المعينة.

(1) المادة 73 من ق إ ج.

(2) رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، الجزائر، 1994، ص 85.

(3) الفقرة 3 من المادة 73 من ق إ ج.

(4) المادة 75 من القانون نفسه.

- أن تكون الشكاية مكتوبة في رسالة عادية على ورق عادي غير مدموغ فهي غير خاضعة لحقوق الطابع. (1) لأن كتابتها على ورق مدموغ يتطلب مصاريف إضافية على المكلف بالضريبة هو في غنى عنها، خاصة وأن هذه المصاريف غير قابلة للإسترجاع، كما يجب أن تتضمن الشكاية لزوما ذكر الضريبة المعترض عليها، ورقم المادة في الجدول التحصيلي للضريبة، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكاية بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

هذا ويجدر بنا الإشارة إلا أن الإدارة الجبائية منحت المكلف بالضريبة أجل ثلاثين (30) يوما لتصحيح شكايته إذا شابها نقص أو عيب من العيوب الشكلية عن طريق إعلامه برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام وذلك لتكملة شكايته الناقصة ودعمها بكل وثيقة ثبوتية ضرورية. أما إذا تعذر عليه الرد خلال هذا الأجل، أو إذا رأت إدارة الضرائب أن الرد كان ناقصا، فتقوم بتبليغ المكلف بالضريبة بقرار يسمى ب " قرار الرفض لعدم القبول ". (2)

## 2- الشروط المتعلقة بمضمون الشكوى

يجب أن تحتوي الشكاية على عرض موجز عن الأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل بالضريبة، ويعترض على تسديدها كأن يدفع بأن الضريبة جاءت مرهقة ومبالغ فيها أو أن حسابها خاطئ لا يتناسب ووضعية المكلف ونشاطه، كما يلتزم المكلف في نهاية الشكاية بتوضيح طلباته، كأن يلتمس تخفيض الضريبة أو إعفائه منها كليا إن وجد نص قانوني يعفي المكلف من الحقوق المفروضة عليه. (3)

(1) حسين فريجه، المرجع السابق، ص 19.

(2) المادة 73 ق إ ج.

(3) حسين طاهري، المرجع السابق، ص 11.

## 1-2 عرض الدفوع (الوسائل)

يقصد بالوسائل تبيان المبررات والحجج القانونية التي يقدمها المكلف بالضريبة بهدف تصحيح الخطأ سواء كان ماديا بسيطا أم لا والذي وقع في حقه من طرف الإدارة الجبائية<sup>(1)</sup> و باستقراء المادة 73 فقرة 04 من ق إ ج فإنه يجب على المكلف بالضريبة عرض الوسائل المدعمة لطلباته، والمتمثلة في المستندات والوثائق الثبوتية بهدف تقوية موقفه أمام الإدارة الضريبية.

## 2-2 عرض الطلبات

هنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة، والطلبات التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يسعى من خلالها المكلف الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

### - حالة الخطأ المادي البسيط:

تتعلق هذه الحالة بالأخطاء البسيطة التي يمكن أن تظهر بصفة جلية للمكلف ولإدارة الضرائب، حيث يقدم المكلف شكايته موضحا الخطأ المرتكب من طرف المصلحة ويطلب تصحيحه.

### - حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة:

أو ما يعرف بمنازعة تقييم القاعدة الضريبية والتي يطلب على إثرها المكلف بالضريبة إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو تقديرها أو بطلب الاستفادة من حقوق ناتجة عن أحكام قانونية معينة.<sup>(2)</sup>

(1) يحيى بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 53.

(2) أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 76.

### 3- الشروط المتعلقة بآجال ومواعيد تقديم الشكاية

حتى تقبل الشكاية من طرف الإدارة الجبائية وجب تقديمها في الآجال القانونية المحددة لها. فحسب المادة 72 ق إ ج الفقرة الأولى تقبل الشكاية كأصل عام إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى، وقد استتنتت الفقرة 06 من المادة 72 من ق إ ج سالفة الذكر من هذه الآجال الشكاية المتضمنة احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة TVA، فيجب أن تقدم الشكاية في غضون أربعة (4) أشهر من تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه.

#### ثانيا: فحص الشكاوى والبت فيها

##### أ\_ فحص الشكاوى

عندما تستوفي الشكاوى المتعلقة بوعاء الضريبة شروط قبولها، تبدأ عملية الدراسة الأولية لها من طرف مصالح المنازعات الإدارية لدى الضرائب، وفي هذه المرحلة تختلف نوعية القرارات المتخذة بحسب نوع الشكاوى، فمنها التي يتم الفصل فيها فوراً، كتلك المتعلقة بالأخطاء المادية أو الحسابية البسيطة، أو تلك المقدمة بعد انقضاء الآجال، وأما باقي الشكاوى فيتم تحويلها للمصالح التي قامت بفرض الحقوق الضريبية المتعلقة بها، لغرض فحصها، ومعالجة مواضيعها، ومن ثم تحويلها للجهات المختصة للبت فيها. (1)

##### ب\_ البت في الشكاوى

يقوم المكلف بالضريبة بعد أن تستوفي شكايته شروطها وآجالها القانونية بتقديمها أمام الجهة المختصة لدراستها، وقد أسند قانون الإجراءات الجبائية صلاحية وسلطة البت في الشكاوى النزاعية لكل من مدير مديرية كبريات المؤسسات، مديري

(1) حسيبة رحمانى، "خصوصية الطعن الإداري في المنازعة الضريبية"، مجلة طبنة للدراسات العلمية

والأكاديمية، جامعة البويرة، مجلد 06، عدد 01، الجزائر، 2023، ص 6.

الضرائب بالولاية، رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب، وقد وزع الاختصاص بين هذه المصالح معتمدا على المعيار المالي في تحديد مجال اختصاص كل منها عبر قوانين المالية المختلفة. وحدد لهذه الجهات آجالا للبت في الشكاوى بحسب الجهة التابع لاختصاصها المكلف بالضريبة. (1)

### ج- قرار البت في الشكاوى

بعد قيام المفتش المختص إقليميا بالتحقيق في الشكاية وتقديم اقتراحاته وآرائه، وبعد عرض هذه الاقتراحات على المدير الفرعي للمنازعات أو رئيس مصلحة المنازعات لإبداء رأيه كتابيا على نفس وثيقة التحقيق، تقدم إلى المدير الولائي للضرائب، أو مدير كبريات المؤسسات، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، حسب الحالة من أجل اتخاذ القرار النهائي في الشكاية والذي لا يخرج عن ثلاث حالات: (2)

1. الرفض الكلي للشكاية: هنا يتم رفض موضوع الشكاية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة إذا تبين لإدارة الضرائب أن طلبات المكلف غير مؤسدة قانونا.
2. قرار القبول الكلي: هنا يتم قبول شكاية المكلف بالضريبة بصفة كلية أي يكون هناك تخفيض كلي، وفي هذه الحالة تبرئ ذمة المكلف بالضريبة من تأدية القيمة المفروضة عليه قبل رفع الشكاية.
3. قرار القبول الجزئي: المقصود بالقبول الجزئي لموضوع الشكاية هو الحالة التي يحق لمدير الضرائب قبول الشكاية في جزء منها ورفضها في جزء آخر

(1) المادة 72 من ق إ ج.

(2) فريال كريكو، "التسوية الادارية للمنازعة الضريبية في ظل التشريع الجزائري"، مجلة العلوم الانسانية، عدد 1، المجلد 34، جامعة الاخوة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2023، ص 432.

. فيمنح للمكلف تخفيض جزئي ويبقى ملزما بتأدية الباقي محل رفض الإدارة الضريبية.<sup>(1)</sup>

هذا وأن المشرع الجزائري قد شدد على وجوب تسبيب القرار النزاعي وألزم صراحة جميع مصالح إدارة الضرائب التي أسند لها سلطة إصدار القرارات النزاعية بتسبيب قرارات البت في الشكاوى مهما كانت طبيعتها، وتوضيح الأساس القانوني المرتبط بالطلبات والوقائع التي بنيت عليها قراراتها النزاعية، وهذا ما نصت عليه الفقرة الخامسة من نص المادة 77 من ق إ ج والمادة 172 من القانون نفسه، كما نصت على وجوب إرسال القرار النزاعي إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام ضمن الشروط والأحكام المنصوص عليها في ق إ ج.

والتسبيب يحقق ضمانا للمتظلم فيطلع على جملة الأسباب التي أدت إلى رفع تظلمه<sup>(2)</sup>، كما أن تسبيب القرارات الإدارية من الإجراءات الإلزامية حتى لا تقع تحت طائلة البطلان.<sup>(3)</sup>

### الفرع الثاني: الطعن أمام لجان الطعن الضريبية

في حالة عدم رضى المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، أتاح له المشرع الجبائي طريقا آخر لتسوية نزاعه الضريبي، يتمثل في الطعن أمام لجان الطعن الضريبية، هذه اللجان التي تأسست نتيجة رغبة المشرع في خلق توازن بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة وبهدف إبقاء النزاع في مرحلته الإدارية.

(1) أنظر المادة 77 فقرة 5 من ق إ ج.

(2) عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية. دراسة مدعمة بالاجتهادات القضائية للمحكمة العليا، ومجلس الدولة ومحكمة التنازع، القسم الثاني، الجوانب التطبيقية للمنازعة الإدارية، جسور للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2013، ص 369.

(3) محمد صغير بعلي، القرارات الإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 45.

## أولاً: أسباب إنشاء لجان الطعن الضريبية وأهدافها

من بين الأسباب والأهداف التي دفعت المشرع لإنشاء لجان الطعن الضريبية ما يلي:

- إن تمكين المكلفين بالضريبة من عرض نزاعاتهم على لجان ضريبية متخصصة يرجع في الأساس إلى عدم المساواة بين المكلفين والإدارة الجبائية، نظراً لما تتمتع به هذه الأخيرة بشكل كبير من امتيازات السلطة العامة، التي يخولها لها التشريع الجبائي. (1)
  - إن المشرع الجزائري على غرار المشرع الفرنسي كان يهدف من وراء إنشاء هذه اللجان، إلى التخفيف من الخاصية الإلزامية للضريبة وتنظيم التعاون والحوار بين الإدارة الضريبية والمكلفين بأدائها. (2)
- ويرى البعض أن لجان الطعن تمثل فكرة مبتدعة في إجراءات المنازعة الجبائية لجأ المشرع إليها من أجل حماية المكلفين بالضريبة عندما تتعسف الإدارة في فرض الضريبة عليهم، وتتحقق هذه الحماية عندما يتقدم إليها المكلف وتتدخل هذه اللجان للنظر في النزاع المطروح أمامها. (3)
- كما يرى البعض الآخر أن إنشاء المشرع لهذه اللجان كان بهدف السماح للمكلفين بطرح مشاكلهم أمام المسؤولين المحليين من جهة، ومن جهة ثانية بهدف الرغبة في تقليل الوارد من النزاعات الضريبية على الجهات القضائية. (4)

(1) المهدي صدوق، التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019، ص 123.

(2) المرجع نفسه، ص 124.

(3) حسين فريجه، المرجع السابق، ص 30.

(4) فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق، 2004-2005، ص 54.

## ثانيا: تعدد لجان الطعن

تناولت أغلب التشريعات الضريبية في العالم أنواعا مختلفة من اللجان الضريبية، وحذا المشرع الجزائري حذو هذه التشريعات بنصه على أنواع متعددة من اللجان على مستوى نصوصه الجبائية، وقد أنشأت لجان الطعن في المجال الضريبي الجزائري لأول مرة تحت تسمية " **لجان الطعن للضرائب المباشرة** " بموجب الأمر 68-654 المتضمن قانون المالية لسنة 1969<sup>(1)</sup> ثم صدرت بعد ذلك قرارات التطبيق التي تتضمن تشكيلة هذه اللجان وسير أعمالها. وقد توزعت وتتابع أحكام هذه اللجان المختلفة عبر مختلف القوانين المالية المتواترة، كما اختلفت وتباينت هذه اللجان من حيث المهام المنوطة بها وكذا من حيث تشكيلة كل منها، وإجراءات الطعن أمامها، وسير أعمالها، والفصل في الطعون المطروحة أمامها.<sup>(2)</sup>

فالطعون المتعلقة بالمنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال تكون من اختصاص اللجان الإدارية (الولائية والجهوية والمركزية) كما أن هناك لجان تتعلق حصريا بمجال حقوق التسجيل (لجان التوفيق)، إضافة إلى لجان أخرى متعلقة بطلبات العفو الضريبي (لجان الطعن الولائي)، ومما لا شك فيه أن هناك اختلافا كبيرا بين هذه الأنواع من اللجان، من حيث الطبيعة القانونية لكل منها، وذلك سواء من خلال تسمياتها وتشكيلاتها أو فيما تعلق بمهامها. وهذا ما سنتناوله بالدراسة والتفصيل في الفصل الأول من هذه المذكرة. كما سنتعرض للآثار القانونية للطعن أمام هذه اللجان في الفصل الثاني من هذه المذكرة.

(1) المادة 23 مكرر من الأمر رقم 68 - 654 المؤرخ في 11 شوال 1388 الموافق ل 30 ديسمبر 1968. المتضمن قانون المالية لسنة 1969. (ج ر ج ج، العدد 106، الصادرة في 31 ديسمبر 1968).

(2) لمهدي صدوق، المرجع السابق، ص 125.

### خلاصة المبحث التمهيدي

من خلال ما تم تناوله في هذا المبحث، يمكن القول بأن المنازعة الضريبية تعد الحد الفاصل في التقاء إشكاليتين، الأولى أن الضرائب تشكل عبئا على المكلف بالضريبة يحاول تخفيفه للاستمرار في نشاطه، أما الثانية، فهي مورد بالنسبة للدولة تحاول أن تجعله مستقرا لتمويل خزintها وأداء وظائفها، لذلك سعى المشرع الجبائي إلى إيجاد حل توافقي لهذه المعادلة الصعبة، لتحقيق مصلحة الطرفين، وذلك من خلال إيجاد ووضع آليات وطرق لتسويتها وديا، بهدف تخفيف العبء على المكلف بالضريبة وتجنبيه اللجوء إلى القضاء وما يقتضيه من وقت ومصاريف إضافية من جهة، كما أنه يسعى للتخفيف على جهاز القضاء الإداري ضغط المنازعات الجبائية التي تضج بها أروقتة.

وقد فتح المشرع الجبائي أمام المكلف بالضريبة المتضرر طريقان لتسوية منازعته مع الإدارة الضريبية، فجعل أحدها إلزاميا ووجوبيا، وهو التظلم الإداري المسبق أو "الشكاية"، ويتمثل في التظلم أمام الإدارة الجبائية مصدرة القرار، ووضع لها شروطا وآجالا محددة ضمن أحكام قانون الإجراءات الجبائية، كما حدد الجهة المختصة بالفصل فيها ونظم آجال البت فيها وإصدار القرار بشأنها.

كما أنه خول للمكلف بالضريبة بعد إصدار الإدارة الضريبية المتظلم أمامها القرار الفاصل في شكايته وتبليغه إياه وفق ما حدده ق إ ج، أو سكوتها ومضي أجل الرد المحدد والذي يفسر رفضا أن يلجأ اختياريا إلى اللجان الضريبية للطعن بغية الوصول إلى تسوية ودية للمنازعة الضريبية، أو أن يلجأ إلى رفع دعوى قضائية أمام المحكمة الإدارية المختصة. لكن لجوؤه للقضاء يفقده الحق في الطعن أمام لجان الطعن الضريبية.

## الفصل الأول

# التنظيم العضوي والوظيفي للجان الطعن الضريبية

## الفصل الأول: التنظيم العضوي والوظيفي للجان الطعن الضريبية

يشكل الطعن أمام لجان الطعن الضريبية المختلفة آلية لفض المنازعة الضريبية بشكل ودي، والحيلولة دون وصولها إلى جهات القضاء، ونظرا لأهمية هذه اللجان لما توفره من توازن بين مصالح المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، فقد أحاطها المشرع بتنظيم قانوني خاص، فنظم تكوينها وحدد تشكيلاتها القانونية المختلفة، كما بين وفق معايير محددة اختصاص كل منها.

فجعل لجان الطعن الولائية، الجهوية والمركزية تختص بالنظر في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، والرامية إلى تصحيح أخطاء مترتبة عن ضريبة مفروضة بدون وجه حق (طلب إلغاء)، أو تسوية مبالغ مبالغ فيها (طلب تخفيض)، أو استرجاع دفعات غير مستحقة (طلب استرداد)، أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

كما جعل لجنة التوفيق أو المصالحة مختصة بما تعلق بمجال حقوق التسجيل، وجعل تدخلها سابقا لنشوء قرار فرض الضريبة.

أما طلبات التماس العفو المنوطة بالمكلفين بالضريبة العاجزين عن أداء الضرائب المفروضة عليهم بطرق قانونية لا خلاف فيها، من اختصاص لجان الطعن الولائي. وعليه ومن خلال هذا الفصل سنحاول التعرض إلى التكوين العضوي والوظيفي

لمختلف لجان الطعن الضريبية المختلفة من خلال تقسيمه إلى مبحثين:

**المبحث الأول:** سيتم التعرض فيه إلى تكوين وتنظيم لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

**المبحث الثاني:** سيتم التطرق فيه إلى تكوين وتنظيم لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق.



كما أن تشكيلة هذه اللجان بقيت تعرف بعض النقائص على اعتبار أن أعضاءها باستثناء ممثل إدارة الضرائب غير مختصين بالقوانين ذات الصلة بنشاط المكلف بالضريبة فكيف يقومون بدور الرقابة على قرارات إدارة الضرائب. (1)

ومن أجل إزالة هذه النقائص تم إعادة هيكلة منظومة لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بطريقة تجعلها أكثر فاعلية، حيث تم إنشاء لجان جديدة، وإلغاء وتعديل بعض التي كانت قائمة مع توسيع صلاحياتها واختصاصاتها وذلك بموجب:

- المادة 26 من ق م لسنة 2016 المعدلة والمكملة للمادة 81 من ق إ ج
  - المادة 27 من ق م لسنة 2016 المعدلة والمكملة للمادة 81 مكررا من ق إ ج
  - المادة 28 من ق م لسنة 2016.
  - المادة 48 من ق م لسنة 2017 المعدلة والمكملة للمادة 81 مكررا من ق إ ج
- وشرعت هذه اللجان في ممارسة نشاطها ابتداء من الفاتح من جانفي 2017 (2).
- ومن خلال تعاملنا المتكرر بمصطلح لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال في مجمل طيات المذكرة، فإننا نكتفي بتسميتها بلجان الطعن الإدارية فقط بهدف اختصار التسمية.
- وعليه سنتطرق بالدراسة إلى التنظيم العضوي لهذه اللجان من خلال التعرض إلى التشكيلة القانونية لها في (المطلب الأول)، كما سنعالج التنظيم الوظيفي لها من خلال دراسة الاختصاص النوعي والإقليمي لهذه اللجان في (المطلب الثاني) من هذا البحث.

(1) لمهدي صدوق، المرجع السابق، ص 198.

(2) المنشور رقم 01 المؤرخ في 02 جانفي 2017، الصادر عن وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات. الجزائر، 2017.

### المطلب الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن الإدارية.

عرفت تشكيلة لجان الطعن تعديلات عديدة، ومن خلال هذا المطلب سيتم تسليط الضوء على أهم التعديلات الواردة على لجان الطعن الإدارية في (الفرع الأول) ثم دراسة المركز القانوني لأعضاء هذه اللجان في (الفرع الثاني).  
الفرع الأول: التعديلات الواردة على التشكيلة القانونية للجان الطعن الإدارية.

نظرا لأهمية العمل الذي تقوم به لجان الطعن الإدارية، ولدورها الفعال في إيجاد الحلول للإشكالات الواقعة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، فإن المشرع الجبائي الجزائري، ومن أجل الوصول إلى تشكيلة قانونية مثالية<sup>(1)</sup> تساهم في حماية المكلفين بالضريبة من تعسف الإدارة الجبائية قام بإدخال تعديلات واتخاذ تدابير جديدة بشأنها، ومن أجل توضيح ذلك سنتعرض بالدراسة لتشكيلة هذه اللجان وفق ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية قبل تعديله بموجب ما جاء به قانون المالية لسنة 2017 ثم نتطرق إلى تشكيلتها بعد التعديل.

#### أولاً: لجان الطعن الإدارية وفق قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2007.

نص ق إ ج قبل تعديله من خلال المادة 81 مكرر منه على أنه: تنشأ لجان الطعن الآتية:<sup>(2)</sup>

#### أ- لجنة الدائرة:

بحيث تنشأ لدى كل دائرة لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة وتتشكل من:

- رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، رئيساً.
- رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه لِمكان ممارسة المكلف بالضريبة نشاطه.

(1) عائشة لكحل، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2020. ص 112.

(2) المادة 81 مكرر من ق. إ.ج.

- رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليمياً أو، حسب الحالة، مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجوارى للضرائب.
  - عضوين (2) كاملي العضوية، وعضوين (2) مستخلفين لكل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية.
- وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار الأعضاء من طرف رؤساء المجالس الشعبية البلدية من بين المكلفين بالضرائب بالبلدية الذين يحوزون معلومات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة، ويجب أن يكون الأعضاء من جنسية جزائرية، وأن يكون سنهم خمسا وعشرين (25) سنة على الأقل، وأن يتمتعوا بحقوقهم المدنية، ويتم تعيينهم خلال الشهرين (02) المواليين للتجديد العام للمجالس البلدية. (1)
- وتكون مدة عهدهم هي نفس عهدة المجلس الشعبي البلدي، وفي حالة الوفاة أو الاستقالة أو العزل لنصف أعضاء اللجنة، على الأقل، يتم القيام بتعيينات جديدة ضمن نفس الشروط. يقوم بمهام الكاتب موظف للضرائب له على الأقل رتبة مفتش، يعينه، حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب.
- ويخضع أعضاء اللجنة بالتزامات السر المهني المنصوص عليه في المادة 65 وما يليها من ق إ ج. إذن فإن عضو لجنة الدائرة للطعن ملزم بالمحافظة على المعلومات التي وصلت إليه بسبب عضويته في هذه اللجنة.
- وتبدي هذه اللجنة رأيها حول ما يأتي:
- الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) عن مليونين دينار (2.000.000) أو يساويها والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

(1) المادة 81 مكرر من ق إ ج.

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة اون لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ اجتماعها.

وأخيرا يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الحاضرين. وفي حالة تساوي الأعضاء يكون صوت الرئيس مرجحا.

وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

ولكن هذه اللجنة تم إلغاؤها بصفة نهائية بعد تعديل قانون المالية لسنة 2017.

#### ب\_ اللجنة الولائية للطعن:

حيث تنشأ لدى كل ولاية لجنة الطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة وتتشكل من (1):

- قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا،
- ممثل عن الوالي،
- عضو من المجلس الشعبي الولائي،
- مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب،
- ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية، وفي حالة غيابه، ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليميا لهذه الولاية،
- خمسة (05) أعضاء دائمي العضوية وخمسة (05) أعضاء مستخلفين تعينهم من الجمعيات و الإتحادات المهنية وفي حالة غياب هؤلاء، يتم

(1) المادة 81 مكرر من ق إ ج.

اختيار أعضاء آخرين من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي بشرط أن يكونوا حائزين على الأقل معارف كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة.

- ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة. (1)

يجب أن يكون الأعضاء من جنسية جزائرية ويكون سنهم خمسا وعشرين (25) سنة على الأقل وأن يتمتعوا بحقوقهم المدنية.

ويتم تعيينهم خلال الشهرين (02) المواليين للتجديد العام للمجالس الشعبية الولائية، وتكون مدة عهدهم هي نفس مدة عهدة المجلس الشعبي الولائي. وفي حالة الوفاة أو الاستقالة أو العزل لنصف أعضاء اللجنة على الأقل يتم القيام بتعيينات جديدة ضمن نفس الشروط المذكورة أعلاه.

يقوم بمهام الكاتب موظف للضرائب له على الأقل رتبة مفتش يعينهن حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب.

كما يجب أن يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليه في المواد 65 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية.

فتبدي اللجنة رأيها حول ما يأتي:

- الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) مليوني دينار (2.000.000 دج) وتقل عن سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) أو تساويها والتي سبق وأن أصدرت الإدارة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

(1) المادة 81 مكرر من ق إ ج.

- الطلبات التي يقدمها المكفون بالضريبة التابعون لاختصاص مراكز الضرائب.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر. ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها. ويجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا. (1)

وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

### ج- اللجنة المركزية للطعن:

حيث تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة وتتشكل من:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا،
- ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير،
- المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير،
- المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل غرفة التجارة للولاية المعنية، وإذا تعذر الأمر، ممثل الغرفة الوطنية للتجارة،

- ممثل عن الاتحاد المهني المعني،

(1) المادة 81 مكرر من ق إ ج.

- ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية، وإذا تعذر الأمر، ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة،
  - ممثل يعينه مدير المؤسسات الكبرى،
  - المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن لدى المديرية بصفته مقررا.
- وتتكفل بكتابة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، ويعين المدير العام للضرائب أعضائها.
- وتبدي اللجنة المركزية للطعن رأيا حول ما يأتي (1):
- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.
  - القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.
- وتجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة في الشهر على الأقل، ويبلغ جدول أعمالها إلى أعضائها قبل عشرة (10) أيام من تاريخ اجتماعها ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور اغلبية الأعضاء.
- وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم. ولهذا الغرض يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الاجتماع.
- ويمكن للجنة كذلك أن تستمع، حسب الحالة، لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني أو مدير المؤسسات الكبرى حتى يتم تزويدها بكل المعلومات والتفسيرات اللازمة.

(1) المادة 81 مكرر، من ق إ ج.

ويجب أن يوافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجان، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً.

وفي الأخير تبلغ الآراء التي يمضيها الرئيس بواسطة الكاتب، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو إلى مدير المؤسسات الكبرى في أجل عشرين (20) يوماً ابتداء من تاريخ إختام أشغال اللجنة.

**ثانياً: تشكيلة لجان الطعن الضريبية بعد تعديل قانون المالية لسنة 2017.**

من أجل تحسين نوعية الآراء الصادرة عن لجان الطعن، تم تعديل تشكيلة لجان الطعن باعتماد معيار الاحترافية، وذلك من خلال تعيين أعضاء مؤهلين يملكون كفاءات في عدة مجالات لاسيما، المحاسبة، التجارة والجبائية<sup>(1)</sup>، كما يمكن لكل لجنة ان تطلب، إذا اقتضت الضرورة رأي خبير موظف، يمكنه تقديم توضيحات على الأسئلة التي لا يملك الأعضاء المؤهلات المطلوبة من أجل معالجة بعض نقاط النزاع.

هذا الخبير يمكن أن يقدم استشارة، ولا يمكنه المشاركة في المداولات، وعليه أصبحت اللجان مشكلة حسب ما يلي<sup>(2)</sup>:

#### أ\_ اللجنة الولائية للطعن:

تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيساً.
- عضو (01) من المجلس الشعبي الولائي،
- ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل،
- 

(1) عائشة لكحل، المرجع السابق، ص 106.

(2) المادة 81 من ق إ ج، معدلة بموجب المادة 49 من القانون 23-22، المؤرخ في 11 جمادى الثانية عام 1445 الموافق ل 24 ديسمبر 2023، يتضمن ق.م لسنة 2024 (ج. ر. ج. ج عدد 86 مؤرخة في 2023/12/31).

- ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل،
  - ممثل (01) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات،
  - ممثل واحد (01) عن غرفة التجارة والصناعة الولائية،
  - ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية،
  - المدير الولائي للضرائب، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم، على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية.
  - ممثل عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين. (1)
- في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيينات جديدة ويمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة، خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري. يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب.
- ب- اللجنة الجهوية للطعن:**
- تنشأ لدى كل مديرية جهوية، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي:
- خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا.
  - المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير،
  - ممثل عن المديرية الجهوية للخرزينة، برتبة نائب مدير،

(1) المادة 81 مكرر من ق.إ.ج.

- ممثل واحد (01) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل،
- ممثل واحد (01) عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل،
- ممثل واح (01) عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب،
- ممثل واحد (01) عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب،
- ممثل واحد (01) عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين،
- ممثل واحد (01) عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.
- في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيينات جديدة ويمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة، خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.
- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب.

### ج\_ اللجنة المركزية للطعن:

- تتشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي:
- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، المفوض قانوناً رئيساً.
  - ممثل (01) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير،
  - ممثل (01) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير،
  - ممثل (01) عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير،
  - ممثل (01) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير،
  - ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة،
  - ممثل (01) عن الغرفة الوطنية للفلاحة،

- ممثل عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين،
  - مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة مدير.
- في حالة الاستقالة أو الإقالة أو الوفاة لأحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد.

يمكن للجنة إن اقتضت الحاجة أن تعين خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري ويعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقرراً للجنة، وتتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ويعين المدير العام للضرائب أعضائها.

و الملاحظ على تعديل تشكيلات لجان الطعن الإدارية بأن المشرع الجزائري قد قفز قفزة نوعية بعد تعديله لهيكله هاته اللجان باعتماد الاحترافية، و ذلك من خلال تعيين أعضاء مؤهلين يمتلكون كفاءات في عدة مجالات لاسيما المحاسبة، التجارة، لكن تنقص هذه التشكيلة الأعضاء المختصين و التقنيين في مجال الضرائب (1) كما ان إسناد المشرع رئاسة كل من اللجنة الولائية، اللجنة الجهوية و اللجنة المركزية للطعن على التوالي لكل من محافظ حسابات، خبير محاسبي و لوزير المكلف بالمالية، بعدما كانت مسندة إلى قاضي بالنسبة للجنة الولائية، و بقيت اللجنة المركزية للطعن على حالها، فإنه حسنا ما فعل بدعمه تشكيله اللجان بمحافظ حسابات وخبير محاسبي (2)،

فالمجال المحاسبي يعتبر في كثير من الأحيان أساس المنازعات الضريبية لأنه غالبا ما يرفض القاضي طلبات المكلف بالضريبة ويترك له الخيار بطرح نزاعه أمام الجهات القضائية للفصل فيه، نظرا لإمكانية إجراء الخبرة أمام هذه الأخيرة في المسائل المحاسبية.

(1) المهدي صدوق، المرجع السابق، ص 162.

(2) عائشة لكحل، المرجع السابق، ص 112.

كما أن المشرع منح للوزير المكلف بالمالية إمكانية تمثيله في رئاسة اللجنة ويكون ممثله المفوض له قانونا مثل المفتش العام للمصالح الجبائية. وذلك بهدف عدم عرقلة السير الحسن للمهمة الرقابية على قرارات إدارة الضرائب، وذلك بسبب الانشغالات الكثيرة والمتعددة للوزير المكلف بالمالية من جهة والمهام الملقاة على عاتق رئيس اللجنة المركزية للطعن، والتي تتطلب التفرغ لها من جهة أخرى، وأمام هذه المهام التي تجعل الوزير المكلف بالمالية في وضع يستحيل معه الجمع بين مهمة الوزير المكلف بالمالية من جهة ومهامه كرئيس اللجنة من جهة أخرى.

### الفرع الثاني: المركز القانوني لأعضاء لجان الطعن الإدارية.

من أجل معرفة المركز القانوني لأعضاء لجان الطعن الإدارية سوف نعلم إلى دراسة الشروط الواجب توافرها في أعضاء هذه اللجان، وكذا الضمانات التي تكفل حسن أدائهم لمهامهم كما سنتعرض إلى الالتزامات الملقاة على عاتقهم.

#### أولاً: شروط العضوية لأعضاء لجان الطعن الإدارية.

لممارسة لجان الطعن الإدارية لأعمالها فإنها تتطلب وجود أعضاء من أجل القيام بالمهام الموكلة إليهم، والملاحظ أن المشرع الجزائري لم يتطرق إلى شروط العضوية في التعديلات التي مست تشكيلات هذه اللجان، لذلك سنتعرض إلى الشروط الواجب توافرها للعضوية في لجان الطعن الإدارية وفق ما جاء في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وحسب ما جاء في المادة 359 و360 منه وهي (1):

- يجب أن يكون هؤلاء الأعضاء من جنسية جزائرية،
- أن يكون عمرهم 25 عاماً على الأقل،
- أن يكون العضو متمتعاً بجميع حقوقه المدنية.

(1) المادة 359 و360 من الأمر 76-101، المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق ل 9 ديسمبر سنة 1976 يتضمن ق ض م ر م، (ج. ر. ج. ج. عدد 102، بتاريخ 1976/12/22). ملغاة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2024



ثانيا: الضمانات المقررة لأعضاء ولجان الطعن الإدارية.

أقر المشرع الجزائري حماية قانونية لأعضاء لجان الطعن، تقيهم من الضغوطات التي قد يتعرضون لها، كما تم منحهم تعويضات مقابل العمل الرقابي المنوط بهم، فضلا عن تمتعهم بالاستقلالية اللازمة لذلك.

أ\_ الحماية القانونية لأعضاء لجان الطعن الإدارية.

باعتبار أن أعضاء لجان الطعن الإدارية البعض منهم موظف عمومي، فتحكمهم القواعد العامة المقررة في القانون الأساسي للوظيفة العمومية كما سبق ذكره والبعض الآخر معينون من الغرف المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من ق.إ.ج، كذلك منهم معينون ولهم صفة الموظف، ومنهم منتخبون ولهم صفة عمال أجراء خاضعون لأحكام قانون العمل<sup>(1)</sup> فألزمت الدولة بحمايتهم عند الاعتداء عليهم، أو متابعة الغير لهم قضائيا.

**1- الحماية من اعتداء الغير:** فالدولة ملزمة بحماية أعضاء اللجان من أي اعتداء مهما كانت طبيعته سواء أثناء ممارسته لوظيفته أو بسببها.<sup>(2)</sup>

**2- حمايته من متابعة الغير له قضائيا:** في حال ارتكاب عضو من أعضاء اللجان المذكورة لخطأ مرفقي أو عند تأديته لمهامه، أو بمناسبة يتوجب على الهيئة التابع لها أن تحميه من كافة العقوبات المدنية التي قد تسلط عليه.<sup>(3)</sup>

(1) المهدي صدوق، المرجع السابق، ص 166.

(2) المادة 30 و 37 من الأمر 03/06، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية.

(3) المادة 59 من القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، (ج.ر.ج.ج العدد 42 الصادرة في 2010/06/11).

**ب \_ الحق في التعويضات.**

بالإضافة إلى الحقوق المقررة في القواعد العامة، يوجد هناك مقابل للواجبات التي يقوم بها العضو في لجان الطعن الإدارية، في إطار ممارستهم للمهام الرقابية، وبالرجوع إلى النصوص القانونية التي تنظم سير أعمال اللجان سواء القوانين الضريبية الموضوعة سابقا وقانون الإجراءات الجبائية حاليا، يمنح لأعضاء لجان الطعن تعويضا للحضور والمشاركة تحدد قيمته وكيفية منحه عن طريق مقرر صادر عن وزير المالية. (1)

**ج \_ الإستقلال الوظيفي**

كل عضو في لجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، باعتباره تابعا وخاضعا للسلطة التي عينته، فإنه يتمتع بالاستقلالية عن الإدارة الضريبية، المكلف بمراقبة قراراتها الفاصلة في الشكوى الضريبية، بغية تسوية منازعات الوعاء الضريبي.

**د \_ مدة العضوية**

حدد المشرع الجبائي مدة العضوية في لجان الطعن الإدارية بثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد، باستثناء ممثلي الضرائب، حيث أنه خلال اجتماع التنصيب يجب ان يعين أعضاء اللجان بأسمائهم مع ذكر الهيئة التي يمثلونها، وذلك بموجب قرار تعيين موقع من طرف الهيئة المختصة. (2)

(1) المادة 81 فقرة 5 من ق إ ج.

(2) Note N<sup>0</sup> : 69 /2017, Procédure de Gestion des commissions de recours des impôts directs, des taxes Assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, DGI, p 08.

## ثالثا: التزامات أعضاء لجان الطعن الإدارية.

ضمانا لحسن سير اللجان ألزم المشرع أعضاءها بجملة من الواجبات، التي حددها ووضعها في قانون الإجراءات الجبائية، إضافة إلى الواجبات المقررة في القواعد العامة، حيث يشترك أعضاء لجان الطعن سواء الولائية، الجهوية أو المركزية في مجموعة من الواجبات والالتزامات.

## أ- الإلتزامات المترتبة على الأعضاء أثناء ممارستهم لوظيفتهم

- الحضور والتمثيل الشخصي للعضو في اللجنة .
- الإلتزام بأداء المهام الموكلة إليهم بكل أمانة وتحفظ وحياد.
- الحفاظ على وثائق الإدارة وممتلكاتها، فيمنع عليهم إخفاء أو تحويل أو إتلاف أو استغلال وثائق أو مستندات أو أموال سواء لأغراض شخصية أو لأغراض خارج المصلحة. (1)
- ولعل أبرز إلتزام نص عليه قانون الإجراءات الجبائية صراحة هو واجب الإلتزام بالسرية المهني سواء للأعضاء الأساسيين أو كذا المستخلفين إلى جانب الخبراء الذين يمكن للجنة الاستعانة بهم (2) إذ يمنع عليهم إفشاء أو تمكين الغير من الاطلاع على أية وثيقة أو خبر يحوزه أو يطلع عليه بحكم ممارسة وظيفته.

وتعاقب المادة 301 من قانون العقوبات الجزائري جميع الأشخاص المؤتمنين بحكم الواقع أو المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة بالإبلاغ أو إفشاء أسرار مهنية أدلوا بها في غير الحالات التي يوجب عليهم فيها القانون إفشاءها، بالحبس لمدة

(1) المادة 49 من الأمر 06-03 المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية.

(2) المادة 2/65 من ق إ ج.

تتراوح من شهر واحد إلى ستة (06) أشهر وبغرامة من 500 إلى 5000 دج. (1) غير أن هذا الالتزام ليس التزاما مطلقا حيث يمكن أن يعفى منه أعضاء اللجنة وذلك في حالة الترخيص المكتوب من السلطة التي لها صلاحية التعيين، أو السلطة السلمية المؤهلة، وفي حالة ضرورة المصلحة. (2)

#### ب- الإلتزامات المرتبطة بممارسة مهامهم

- الإلتزام بالنزاهة حيث يمنع عليهم منعا باتا طلب أو استلام أو اشتراط هبات أو هدايا، أو امتيازات أيا كان نوعها، أو طريقتهما مقابل تأدية خدمة في إطار مهامهم.

- حالة التنافي والمنع: عزز المشرع الجبائي تشكيلة أعضاء لجان الطعن الإدارية ولا سيما اللجنة الولائية والجهوية بمحافظ حسابات، وخبير محاسبي، هذا وقد بين الحالات التي يمكن فيها استخلاف هؤلاء الأعضاء على سبيل الحصر، ألا وهي الاستقالة، الوفاة أو الإقالة. (3)

وفي نفس السياق لم يتطرق إلى حالة التنافي والمنع كسبب من أسباب الإستخلاف، وهذا يعتبر نقصا وقصورا في النصوص التي تنظم عمل لجان الطعن (4) لأن

متطلبات الاستقلالية والحياد التي يتوجب توفرها في محافظ الحسابات والخبير المحاسبي أوجبت وضع ضوابط قانونية لحماية ممارسي هذه المهنة وضمان مصداقية عملهم.

(1) المادة 300 من الأمر 66-156، المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق ل 8 يوليو 1966 المتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم، (ج ر ج ج عدد 49 بتاريخ 11/06/1966).

(2) المادة 48 من الأمر 06-03، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة. والمادة 48 من القانون 10-01، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

(3) المادة 81 مكرر من ق إ ج.

(4) المهدي صدوق، المرجع السابق، ص 172.

### المطلب الثاني: الإختصاص النوعي والإقليمي للجان الطعن الإدارية.

لقد روعي في تحديد اختصاصات لجان الطعن الإدارية تدعيم ضمانات المكلف بالضريبة، وهو ما تبين من خلال تقربها للمكلفين بالضريبة على مستوى الاختصاص الإقليمي وكذلك اتساع نطاق الطعن امام اللجان بتوسيع اختصاصها النوعي، وهذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا المطلب من خلال معرفة المعايير المعتمدة لتحديد الاختصاص النوعي للجان الطعن الضريبية في (الفرع الأول) ثم التعرض إلى الاختصاص الإقليمي لها في (الفرع الثاني).

**الفرع الأول: الإختصاص النوعي للجان الطعن الإدارية.**

تتولى لجان الطعن الإدارية دراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ضد قرارات إدارة الضرائب المختصة، والقاضية بالرفض الكلي أو الجزئي لطلباتهم محل شكواهم، ويتحدد مجال اختصاص لجان الطعن الولائية والجهوية والمركزية للنظر في الطعون، بموجب قانون الإجراءات الجبائية حسب ثلاثة معايير، طبيعة الضريبة المتنازع فيها، وقيمة الضريبة المتنازع فيها، والغرض والهدف من الطلبات محل الطعن<sup>(1)</sup>.

#### أولاً: حسب طبيعة الضرائب والرسوم المتنازع فيها.

تشتمل المنظومة الضريبية الجزائرية على خمسة قوانين أساسية، تتعلق أحكام نصوصها بالمادة الموضوعية للضريبة، وكل قانون يشتمل على ضرائب ورسوم معينة بالإضافة إلى قانون إجرائي، يتضمن في طياته المادة الإجرائية، بما فيها إجراءات النزاع الضريبي أمام لجان الطعن الإداري، حيث نجد ان المشرع غالباً من خلال قوانين المالية يوسع من مجال اختصاص هذه اللجان، ذلك أنه وبصدور الأمر 76-101<sup>(2)</sup>

كان اختصاص لجان الطعن الإداري يقتصر فقط على الضرائب المباشرة دون الرسوم

(1) سامية بوضياف وكويدي محمد أمين، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، مجلد 8، عدد2، الجزائر، جانفي 2020، ص67.

(2) المواد من 359 إلى 361 من الأمر 76-101، المتضمن ق ض م ر م.

المماثلة، إلى غاية مباشرة المشرع جملة من الإصلاحات، نتيجة التوجه الاقتصادي الجديد للدولة، حيث وسع المشرع اختصاص هذه اللجان بموجب قانون المالية لسنة 1991 ليشمل الرسوم المماثلة (1) من خلال إلزام المكلفين بالضريبة بأن تخص طلباتهم أمام اللجان جداول أسعار الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وبقي الأمر على ذلك حتى صدور قانون المالية لسنة 1998، والذي وسع المشرع بموجبه اختصاص هذه اللجان ليشمل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة (2) وبقي الأمر كذلك إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 2016 ليصبح اختصاصها شاملا للنظر في جميع الرسوم على رقم الأعمال بعدما كان اختصاصها مقتصرًا على النظر في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.

وعليه فإن الطعون المرفوعة من قبل المكلف بالضريبة ضد القرار الصادر من طرف إدارة الضرائب المختصة بخصوص شكاوى النزاعية يجب أن تتعلق بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال دون سواها (3) بمعنى أن المنازعات المتعلقة بالضرائب غير المباشرة وحقوق الطابع والتسجيل لا تدخل ضمن اختصاص هذه اللجان.

**ثانيا: حسب قيمة الضريبة المتنازع فيها.**

اعتمد المشرع الجبائي الجزائري إضافة إلى معيار طبيعة الضرائب محل الطعن، معيارا آخر في تحديد الاختصاص وتوزيعه على لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم

(1) المواد 359، 360 و 361 من الأمر نفسه، معدلة على التوالي بموجب المواد 29 و 30 و 31 من القانون 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991.

(2) المواد 300، 301 و 302 من الأمر نفسه، معدلة على التوالي بموجب المواد 17 و 18 و 19 من القانون 97-02 المتضمن قانون المالية لسنة 1998.

(3) يمكن كذلك أن ترفع امام لجان الطعن المذكورة الطعون المتعلقة بمنازعة الضرائب غير المقننة والتي تكون قواعد الوعاء والمراقبة والمنازعات الخاصة بها هي تلك المنصوص عليها بالنسبة لأنواع الضرائب المذكورة سابقا أعلاه.

المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، ألا وهو المعيار المالي هذا الأخير يتم تحديده بعد خصم التخفيضات التي يكون قد استفاد منها المكلف بالضريبة في مرحلة التسوية الودية الإلزامية. حيث أورد في نص المادة 81 مكرر من ق إ ج العتبة المالية لاختصاص كل لجنة من لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال (1)، ويوضح الجدول التالي ذلك: (2)

لجنة الطعن المختصة	عتبات الإختصاص
اللجنة الولائية	عندما تساوي أو تقل باقي المبالغ الإجمالية من الحقوق، والغرامات والعقوبات المتنازع فيها عن عشرون مليون دينار (20.000.000 دج) (باقي الضرائب المتنازع عليها $\geq 20.000.00$ )
اللجنة الجهوية	عندما تتجاوز باقي المبالغ الإجمالية من الحقوق والغرامات والعقوبات المتنازع فيها عشرون مليون (20.000.00 دج) وتساوي أو تقل عن سبعون مليون دينا (70.000.00 دج) ( $20.000.00 \geq$ باقي الضرائب المتنازع فيها $\geq 70.000.00$ دج)
اللجنة المركزية	عندما يفوق باقي المبالغ الإجمالية المتنازع فيها سبعون مليون دينار (70.000.00 دج) (باقي الضرائب المتنازع عليها $< 70.000.00$ دج)

(1) المنشور رقم 01 المؤرخ في 2017/01/02. المرجع السابق، ص 04.

(2) ، المرجع نفسه، ص 4

## ثالثا: معيار الهدف من الطعن النزاعي.

حدد المشرع الجبائي الجزائري مجال اختصاص لجان الطعن النزاعي للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بالإضافة إلى المعايير سابقة الذكر معيار الهدف والغاية من الطلبات المتقدم بها في الطعن، حيث يتعلق الأمر بالاحتياجات الخاصة بوعاء الضريبة والتي ترمي إلى: (1)

- تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو في حساب الضريبة والمترتبة عن ضريبة مفروضة بدون وجه حق (طلب الإلغاء).

- الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي كاسترجاع الرسم على القسمة المضافة، أو الاستفادة من مزايا جبائية كالاستثمار مثلا.

كما يمكن أن يكون موضوع الطعن تسوية مبالغ فيها (طلب التخفيض).

## الفرع الثاني: الاختصاص الإقليمي للجان الطعن الإدارية.

نص المشرع الجبائي على أن إحداث لجان الطعن الإدارية يتم على حسب انتماء المكلف بالضريبة، حيث يخضع جميع المكلفين بالضريبة التابعين سواء للمركز الجوارى للضرائب، أو مركز الضرائب، أو المديرية الولائية للضرائب، أو مديرية كبريات المؤسسات في حالة تقديمهم للطعون المتعلقة بالضرائب سالفة الذكر، لنفس أنواع اللجان وعلى حسب مكان فرض الضريبة للمكلف بالضريبة. (2)

بمعنى أن الاختصاص الإقليمي للجان الطعن الإدارية يتحدد وفق مكان فرض الضريبة لكل المكلفين بالضريبة، الذين يملكون مقر الإقامة داخل حدود الإقليم المتواجدة فيه لجان الطعن بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، أو المقر الاجتماعي بالنسبة للأشخاص المعنوية. (3)

(1) المادة 1/81 من ق إ ج.

(2) المادة 1/81 من ق إ ج.

(3) لمهدي صدوق، المرجع السابق، ص 186.

ومما سبق ذكره حول اختصاص لجان الطعن الإدارية في ظل أحكام التشريع الجبائي الجزائري، نجد أن مجال اختصاص هذه اللجان عرف تعديلا مستمرا عبر العديد من قوانين المالية المتعاقبة، وقد برز هذا التعديل في الجانب الموضوعي أحيانا من خلال اشتغال مجال الاختصاص أحيانا على أنواع معينة من الضرائب دون غيرها، كالضرائب المباشرة ثم الرسوم المماثلة، وبعد ذلك الرسم على القيمة المضافة، وأخيرا شمل التعديل كل الرسوم على رقم الأعمال.

كما تمثل التغيير أيضا في تقليص مجال اختصاص هذه اللجان على إثر إلغاء إمكانية الطعن التدرجي أمام اللجان، عكس ما اعتمده المشرع الفرنسي الذي أبقى عليه، حيث نجد أن لجنة الطعن المركزي المختصة بالنظر في الطعون التي كانت موضوع رفض من قبل لجنة الطعن للمحافظة.<sup>(1)</sup>

### المبحث الثاني: تكوين وتنظيم لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق.

تتاول المشرع الجبائي الجزائري ضمن ق إ ج مجموعة مختلفة من اللجان التي تكفل للمكلف بالضريبة حقوقه في مواجهة الإدارة الضريبية، في حال لجأ للطعن أمامها، وتجنبه اللجوء إلى القضاء. وكما سبق بيانه في المبحث الأول من هذا الفصل، فإن منها ما هو متعلق حصريا بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، أو كما سماها بعض الباحثين باللجان المستقلة عن الإدارة الجبائية<sup>(2)</sup> ممثلة في اللجنة الولائية والجهوية والمركزية للطعن، كما أن هناك لجانا أخرى تابعة للإدارة الضريبية وتعمل تحت سلطتها، ذات نظام خاص يختلف كليا عن لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، وهي تنقسم إلى نوعين الأولى والمسماة بلجان الطعن الولائي، والمتعلقة بطلبات العفو الضريبي.

(1) حسين فريجة، المرجع السابق، ص 52.

(2) يحيى بدابرية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 308.

والثانية وتتعلق حصريا بمجال حقوق التسجيل. وسنحاول التفصيل في ذلك من خلال تعريفها، والتعرض إلى تشكيلتها القانونية وتحديد مجال اختصاص كل منها عبر تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين:

**المطلب الأول:** سنتعرض فيه إلى تكوين واختصاص لجان الطعن الولائي.

**المطلب الثاني:** سنتناول فيه إلى تكوين واختصاص لجان التوفيق.

**المطلب الأول:** تكوين واختصاص لجان الطعن الولائي.

خص المشرع طرق الطعن الولائي، أو الطعن بالإعفاء بأهمية كبيرة فقد تم إقراره لفائدة المكلف بالضريبة، باعتباره حقا من حقوقه، إذ لا يفوت عليه درجة من التقاضي، ولا يكلفه مصاريف إضافية، وهو ما أدى بالمشرع الفرنسي بتسميته بالطعن المجاني.<sup>(1)</sup>

تم إنشاء لجان الطعن الولائي أو التماس العفو لأول مرة ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>(2)</sup> وتم تنظيم سير أعمالها بموجب مقرر صادر عن المدير العام للضرائب<sup>(3)</sup> إلى أن تم إلغاؤها بموجب المادة 200<sup>(4)</sup> من قانون المالية لسنة 2002، وإعادة تنظيمها ضمن قانون الإجراءات الجبائية من المادة 92 إلى المادة 94 والمادة 173 منه.

(1) عائشة بن عمر، "الطعون الولائية في قانون الإجراءات الجبائية"، مجلة البحوث في الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابن خلدون. تيارت، الجزء 03، العدد 01، الجزائر، 2017، ص 94.

(2) المادة 345 من الأمر رقم 76-101 المتضمن ق ض م ر م.

(3) القرار 16 المؤرخ في 28 ماي 1991، المتضمن إنشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائي، الصادر عن المديرية العامة للضرائب.

(4) المادة 345 من الأمر رقم 76-101 المتضمن ق ض م ر م، ملغاة بموجب المادة 200 من القانون رقم 01-21 المتضمن ق م لسنة 2002.

وقد أحدث المشرع هذه اللجان من أجل تخفيف العبء عن المكلف في الحالات التي يكون فيها معوزاً، أو في حالة ضيق في قدراته المالية، والتي لا تسمح له بتبرئة ذمته المالية وتسديد ما عليه من ديون جبائية، فيلجأ إلى هذه اللجان، عن طريق الطعن الولائي، يلتمس منها مساعدته بالتخفيف عنه، أو بإعفائه من الضرائب المؤسسة قانوناً. حيث أن لها سلطة تقديرية واسعة لكونها غير مقيدة بأي نص تشريعي، أو تنظيمي، وإنما تقوم بدراسة الملفات المعروضة عليها وفق معطيات مادية بحتة.

ولدراسة تكوين واختصاص هذه اللجنة قسمنا المطلب إلى فرعين (الفرع الأول) سنتعرض فيه إلى التشكيلة القانونية للجان الطعن الولائي، أما (الفرع الثاني) سنخصصه لاختصاص هذه اللجان.

#### الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن الولائي.

تتواجد لجان الطعن الولائي على ثلاث مستويات من المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب، كل من المديريات الولائية للضرائب، والمديريات الجهوية للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات بالعاصمة.

**أولاً: تشكيلة لجان الطعن الولائي على مستوى المديريات الولائية للضرائب.**

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

- المدير الولائي للضرائب، رئيساً،
- المدير الفرعي للمنازعات، عضواً مقررًا،
- المدير الفرعي للعمليات الجبائية، عضواً،
- المدير الفرعي للتحويل، عضواً،
- المدير الفرعي للمراقبة الجبائية، عضواً،

(1) المادة 04 من القرار 381 المؤرخ في 2013/04/18 الصادر عن المدير العام للضرائب، المتعلق بإحداث

وتشكيل وسير لجان الطعن، ص3

- رئيس مفتشية وقابض ضرائب يعينان من طرف مصالحه، عضوا،
  - رئيس مركز الضرائب بالنسبة للملفات المسيرة من طرف مصالحه، عضوا،
  - رئيس المركزالجواري للضرائب بالنسبة للملفات المسيرة من طرف مصالحه، عضوا، ويقوم بمهام كتابة اللجنة رئيس مكتب مكلف من طرف لجنة الطعن.
- ثانيا: تشكيلة لجان الطعن الولائي على مستوى المديريات الجهوية للضرائب.**

تتشكل لجنة العفو الجهوية مما يأتي: (1)

- المدير الجهوي للضرائب، رئيسا،
- المدير الفرعي للمراقبة الجبائية والمنازعات، عضوا مقرا،
- المدير الفرعي للعمليات الجبائية والتحصيل، عضوا،
- مديرين ولائيين للضرائب، يعينان من طرف المدير الجهوي للضرائب لمدة سنة (01)، عضوان،

ويقوم بمهام كتابة اللجنة رئيس مكتب مكلف تابع للمنازعات.

**ثالثا: تشكيلة لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.**

تتألف هذه اللجنة مما يأتي: (2)

- مدير مديرية كبريات المؤسسات، رئيسا،
- المدير الفرعي للمنازعاتعلى مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا،
- المدير الفرعي للتسيير على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا،
- المدير الفرعي للجباية البترولية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات،
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات،
- قابض الضرائب على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا،
- المدير الفرعي للتقويمات بمديرية العمليات الجبائية والتحصيل على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا،

(1) المادة 01 من القرار 381 المؤرخ في 18/04/2013 الصادر عن المدير العام للضرائب، المتعلق بإحداث وتشكيل وسير لجان الطعن، ص3

(2) L'instruction n° : 187 du 28 Juin 2009, MF, DGI p /84

- المدير الفرعي للجان الطعن بمديرية المنازعات لكبريات المؤسسات، عضواً، وتُسند كتابة اللجنة لرئيس مكتب المنازعات الإدارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.

وبعد أن وضحنا تشكيلة مختلف لجان الطعن الولائي، نلاحظ أن تكوين وتأليف هذه اللجان، سواء على مستوى المديرية الولائية للضرائب أو المديرية الجهوية للضرائب أو على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، ذو صبغة إدارية بحتة، بل إن الأمر يتعدى ذلك من حيث انتماء جميع أعضاء هذه اللجان إلى مصالح الإدارة الجبائية، مما جعل تشكيلتها إدارية جبائية بحتة بنسبة مئة بالمئة، وذلك لكون الطعون أو الطلبات الإلتماسات تتعلق في الأساس بضرائب وزيادات وغرامات ضريبية مؤسسة قانوناً ولا أساس للمكلفين في طلباتهم بإلغائها أو التخفيض منها سوى لعجزهم عن سدادها، أو عدم احترام الأحكام والقوانين الضريبية فيما يتعلق بالزيادات والغرامات الجبائية. (1)

### الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الولائي.

تناول المشرع الجزائري الطلبات المتعلقة بالعمو الولائي ضمن قانون الإجراءات الجبائية في الباب الثاني من الجزء الثالث المتعلق بالإجراءات الخاصة بالمنازعات تحت

عنوان "الطعن الولائي"، وبموجب الأحكام التي تضمنها هذا الباب سنحاول معرفة مجال اختصاص هذه اللجان ومهامها.

فحسب ما جاء في المادة 92 من ق إ ج فإن هذه اللجان تختص بإبداء الرأي

(1) وهنا يجب التمييز بين الطعون الولائية والطعون النزاعية التي تهدف إلى تصحيح أخطاء مرتكبة سواء عند تحديد الوعاء الضريبي أو عند تحصيل الضريبة، أو تطبيق حق أقره حكم تشريعي أو تنظيمي ساري المفعول، بينما تهدف الطعون الولائية إلى إعفاء المكلف بالضريبة من الحقوق الضريبية والغرامات الجبائية المفروضة عليه دون اعتراضه على الوعاء الضريبي.

طلبات الالتماس الولائية المتعلقة بالإعفاء أو التخفيف من الضرائب المفروضة قانوناً أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية وذلك في حالة عوز أو ضيق حال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة العمومية، كما تبدي رأيها أيضاً حول طلبات قابضي الضرائب الملتمس بها جعل الحصص غير القابلة للتحويل في حكم عديمة القيمة أو في حكم الملغاة، أو لغرض الحصول على الإبراء من المسؤولية<sup>(1)</sup>، وسنوضح فيما يلي طلبات كل من المكلفين بالضريبة وقابضي الضرائب.

#### أولاً: طلبات الإلتماس بالإعفاء الولائية للمكلفين بالضريبة.

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانوناً، أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق حال، وكما يمكنهم أيضاً أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية، إلا أنه تجدر الإشارة إلى أنه ليس بإمكان المكلف بالضريبة التماس إعفائه من جميع أنواع الضرائب والرسوم، ولذلك فإن مجال اختصاص لجان العفو الضريبي يقوم في الأساس على عدة معايير، يعتمد أهمها على معيار نوع الحقوق الضريبية، كما يتوزع الاختصاص فيما بين اللجان اعتماداً على معيار عضوي و مالي في الوقت نفسه.<sup>(2)</sup>

#### أ\_ المعيار النوعي لاختصاص لجان الطعن الولائي.

غالباً ما يطرح الإشكال حول طبيعة وأنواع الحقوق والرسوم الضريبية المعنية بطلبات العفو الولائية، وقد ساهمت التعديلات المتكررة لقانون الإجراءات الجبائية في ذلك حيث نجد أن أحكام المادة 92 منه نصت على إمكانية الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانوناً، أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية، حيث اقتصر في مجال الحقوق الأصلية على الضرائب المباشرة فقط،

(1) المادة 92 من ق إ ج.

(2) يحي بدابرية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 294.

وأما في مجال الزيادات والغرامات الجبائية، فيمكن للمكلف بالضريبة طلب الإعفاء أو التخفيف منها بالنسبة لجميع أنواع الضرائب المرتبطة بها. (1)

### ب\_ المعيار العضوي والمالي لتوزيع الاختصاص بين اللجان.

يتوزع اختصاص لجان العفو حسب ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في المادة 93 منه وفق آخر تحيين لها بموجب قانون المالية لسنة 2012، وذلك مع مراعاة مبالغ الطلبات المذكورة فيها على النحو التالي:

**1- إختصاص لجنة الطعن الولائي على مستوى الولاية:** وتعنى بطلبات المكلفين التابعين لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ومفتشيات الضرائب، وذلك في إطار السقف المالي المحدد للطلبات. حيث تختص هذه اللجنة المتواجدة على مستوى كل مديرية ولائية للضرائب، بالنظر في طلبات المكلفين المعروضة عليهم من طرف المدير الولائي لأخذ رأيها والتي تقل مبالغها أو تساوي 5.000.000 دينار جزائري.

### 2- إختصاص لجنة الطعن الولائي على المستوى الجهوي.

وتتواجد على مستوى كل مديرية جهوية. تختص بطلبات المكلفين التابعين لمراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب، ومفتشيات الضرائب، وتتنظر في طلبات المكلفين المعروضة عليها لأخذ رأيها، والتي تفوق مبالغها 5.000.000 د ج

(1) استنتجت التعلية العامة لإجراءات المنازعات لسنة 2010، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، ص 84 العفو الولائي، الطلبات المتعلقة بالغرامات القضائية، كونها ذات طبيعة غير جبائية.

- كما أنه وبموجب المادة 42 منه حدد المشرع في مجال الزيادات والغرامات الجبائية موضوع طلبات الإعفاء أو التخفيض وفق الشروط التالية:

- في مجال الرسوم على رقم الأعمال لا تكون الغرامات المعدة تطبيقاً للمادة 128 من ق ر ر أ موضوع إعفاء كلي أو جزئي، الغرامات المفروضة على المخالفين الذين تثبت مسؤوليتهم في الإعداد أو المشاركة في إعداد موازنات وجرد وحسابات ووثائق خاطئة لإقرار أسس الضرائب والرسوم المستحقة على زيائهم.

- لا يمكن التماس تخفيض أو تخفيف في مجال الرسوم على رقم الأعمال إلا بعد تسديد الحقوق الأصلية للدين كما لا يمنح التخفيض أو الإعفاء في حال ارتكاب غش ضريبي من طرف المكلف المدين.

وتكون قرارات مدير الضرائب بالولاية في مجال الطعون بالعمو، قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا والذي يحيلها بدوره للجنة الجهوية لإبداء رأيها.

### 3- لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

تشكل هذه اللجنة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات بالجزائر العاصمة، وقد نصت الفقرة الثالثة من المادة 173 من ق إ ج، على أنه يمكن للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه الجهة تقديم طعون ولائية إلى مديرها، وقد بينت فيما بعد التعلية العامة لإجراءات المنازعات لسنة 2010<sup>(1)</sup>، أن هذه اللجنة تختص بطلبات العفو للمكلفين التابعين لها مهما كانت مبالغ طلباتهم.

**ثانيا: طلبات قابضي الضرائب:** يكلف قابضوا الضرائب بتحصيل الضرائب المدرجة في حساباتهم، ويعتبرون بالمفهوم المحاسبي مدينين للخرينة العمومية بمبالغ الضرائب المكلفين بتحصيلها، عن طريق ممارسة إجراءات التحصيل، وفي حال استحالة تحصيل هذه الحقوق فبإمكان قابضي الضرائب لتخفيف مسؤولياتهم تجاه إدارتهم وتجاه الخزينة العمومية طلب جعل الحصص الغير قابلة للتحصيل في حكم عديمة القيمة وإبراءهم من المسؤولية.<sup>(2)</sup>

وعليه فإنه يمكن لقابضي الضرائب أن يطلبوا إقرار انعدام قيمة الضرائب غير القابلة للتحصيل من خلال توجيه طلباتهم إلى المدير الولائي للضرائب أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير مديرية كبريات المؤسسات، بحسب درجة الاختصاص، ويشترط تقديم هذه الطلبات ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج جداول الضرائب للتحصيل، مع تحديد أسباب عدم قابليتها للتحصيل.<sup>(3)</sup> هذا وقد بينت التعلية رقم 103 بتاريخ 12 مارس 2001 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب

(1) Instruction Générale sur les procédures contentieuses, 2010, MF, DGI, p :83

(2) المادة 1/94 من ق إ ج.

(3) Instruction N° : 103, du 12 Mars 2001 portant les modalités de mise en œuvre de l'admission en non-valeur et en surséance des impôts et des taxes MF, DGI, p/07

أسباب عدم القابلية للتحصيل.

### المطلب الثاني: تكوين واختصاص لجنة التوفيق.

ألزم المشرع الجزائري من خلال قانون الإجراءات الجبائية أطراف العقود المقدمة للتسجيل، أن يصرحوا بالقيم الحقيقية للأشياء محل العقد، في جميع الحالات التي يكون فيها تقدير الرسم حسب تصريح الأطراف، فإذا تبين أثناء التسجيل، أن المبلغ المصرح به الخاضع لحقوق التسجيل، لا يتلاءم مع السعر الحقيقي، تقوم مصلحة التقويم الموجودة على مستوى المديرية الولائية للضرائب كمرحلة أولية بدعوة طرفي العقد، لتعرض عليهم إعادة التقييم المبنية على أساس القيمة التجارية الحقيقية للأموال الخاضعة للحقوق حسب سعر السوق<sup>(1)</sup> وذلك بناء على المعلومات الواردة من طرف اللجنة الوزارية المشتركة، والمتشكلة من ممثلي الوزارة المكلفة بالداخلية والجماعات المحلية، والوزارة المكلفة بالمالية، والوزارة المكلفة بالسكن، التي تقوم بتقدير العقارات مهما كانت طبيعتها حسب قيمتها التجارية الحقيقية<sup>(2)</sup>.

من خلال هذا المطلب سنتعرض إلى تعريف لجنة التوفيق وعرض تشكيلتها القانونية في (الفرع الأول) ثم نتعرض لاختصاصها في (الفرع الثاني).

### الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجنة التوفيق.

قبل عرض التشكيلة القانونية للجنة التوفيق كان لزاما علينا تعريفها.

(1) المادة 38 مكرر 2 من ق إ ج محدثة بموجب المادة 38 من القانون رقم 10-13 المتضمن ق م لسنة 2011 ومعدلة بموجب المادة 55 من ق م لسنة 2021.

(2) المادة 281 مكرر من الأمر رقم 76-101 المتضمن ق ض م ر م، معدلة بموجب المادة 22 من الأمر رقم 15-01 المتضمن ق م ت لسنة 2015.

## أولاً: تعريف لجنة التوفيق.

تعرف لجان التوفيق بأنها لجان مستحدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، بهدف محاولة التوفيق بين مصالح إدارة الضرائب من جهة، ومصصلحة المكلف بالضريبة بخصوص حقوق التسجيل<sup>(1)</sup>، وذلك بتقديم كل التسهيلات أثناء الفحص والمناقشة والحوار، وإعطاء الفرصة بعد تبليغ المكلف بالضريبة، لتقديم كل المستندات والبيانات التي تدعم وجهة نظره.

وقد تناول المشرع الجزائري تسمية لجان التوفيق<sup>(2)</sup> في مادة حقوق التسجيل أول مرة من خلال نص المادة 102 من قانون التسجيل<sup>(3)</sup>، وبصدور قانون المالية لسنة 2011، وبموجب المادة 38 منه، تم تحويل الأحكام المتعلقة بهذه اللجان إلى قانون الإجراءات الجبائية ثم جاء قانون المالية لسنة 2021<sup>(4)</sup> لتعدل المادة 56 منه المادة 38 مكرر وتأتي بتشكيلة جديدة للجنة التوفيق وتعدل جوانب تخص سير اللجنة واختصاصها.

## ثانياً: تشكيلة لجنة التوفيق

تعرضت تشكيلة لجنة التوفيق ما قبل التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2021 للعديد من الانتقادات نظراً لصفة أعضائها فقد كانت تتشكل من:<sup>(5)</sup>

- مدير الضرائب، رئيساً،
- مفتش التسجيل،
- مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية،

(1) عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 70.

(2) استعمل المشرع مصطلح "التوفيق" على هذه اللجان في مادة حقوق التسجيل، بينما ورد في النص المقابل باللغة الفرنسية Conciliation أي المصالحة، لذلك يسميها الكثير بلجنة المصالحة.

(3) المادة 102 من الأمر 76-105، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون التسجيل، معدل ومتمم، (ج ر ج عدد 81 المؤرخة في 18/12/1977)

(4) القانون رقم 20-16 المؤرخ في 31 ديسمبر 2020، يتضمن ق م لسنة 2021، (ج ر ج عدد 83، الصادرة في 31/12/2020)

(5) المادة 38 مكرر من ق إ ج.

- قابض الضرائب المختلفة،
  - رئيس مفتشية الضرائب المباشرة،
  - ممثل عن إدارة الولاية،
  - موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية،
- ومما كان يعاب على هذه التشكيلة أنها لم تتضمن مهنيين وخبراء عقاريين، على اعتبار أنهم ذوو خبرة في مجال العقار وتوثيق التصرفات المتعلقة بها، وكذا كونهم أقرب للمكلف بالضريبة من جهة التمثيل، على عكس المشرع الفرنسي الذي أشرك ممثلين عن المكلفين بالضريبة ضمن تشكيلة لجنة التوفيق على مستوى المحافظات (1)،
- كما يتضح من خلال هذه التشكيلة هيمنة ممثلي إدارة الضرائب مما قد يؤثر على رأيها
- ونتيجة للانتقادات السالفة الذكر أجرى المشرع بموجب قانون المالية لسنة 2021 تعديلا على هذه التشكيلة وأصبحت لجنة التوفيق مشكلة على النحو الآتي: (2)
- المدير الولائي للضرائب، رئيسا،
  - المدير الفرعي للعمليات الجبائية،
  - المدير الفرعي للرقابة الجبائية،
  - مفتش التسجيل،
  - رئيس مصلحة الخبرات والتقييمات العقارية لأملاك الدولة،
  - 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،

(1) سميرة بلغواطي ودريس كمال فتحي، "إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقا للأحكام الجديدة لقانون المالية لسنة 2021"، مجلة الفكر القانوني والسياسي، جامعة حمة لخضر بالوادي، العدد 01، الجزائر، ماي 2023، ص 1241.

(2) المادة 38 مكرر 2 أ، من ق إ ج.

ويتولى المدير الفرعي للمنازعات، أو ممثله برتبة رئيس مكتب مهام الكاتب والمقرر، ويحضر الجلسات بصوت استشاري.

ويعين الأعضاء غير الموظفين للجنة لمدة عامين، وتكون عهدهم قابلة للتجديد، كما يخضعون للالتزامات السر المهني المنصوص عليها ضمن أحكام قانون الإجراءات الجبائية.

وفي حالة وفاة، أو استقالة، أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة. والجديد في هذه التشكيلة هو الزيادة في عدد الأعضاء من سبعة (07) أعضاء إلى ثمانية (08) أعضاء، زيادة على المدير الفرعي للمنازعات. والاستعانة بأعضاء من خارج إدارة الضرائب من ذوي الخبرة في مجال العقار، مما قد يضيف أكثر شفافية لآراء اللجنة. كما أنه تجدر الإشارة بأنه يجوز للمكلف بالضريبة حضور جلسات اللجنة والاستعانة بمستشار.

#### الفرع الثاني: إختصاص لجنة التوفيق.

إن اختصاص لجان التوفيق في مجال حقوق التسجيل يرتبط أساسا بنقصان الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد، حيث تقوم في هذه الأحوال إدارة الضرائب عن طريق مصالح التقويم بإعادة تقدير الثمن المصرح به نظرا لعدم مطابقته القيمة التجارية الحقيقية للأموال محل التصرف. فإذا كان الثمن أو التقدير الذي اعتمده المكلف بالضريبة كأساس لتحصيل الرسم النسبي أو التصاعدي لحقوق التسجيل يقل عن القيمة التجارية الحقيقية للأموال المنقولة أو المبنية ففي هذه الأحوال، تستطيع الإدارة الجبائية أن تقدر أو تعيد تقدير هذه الأموال بالنسبة لجميع العقود أو التصريحات المتعلقة سواء بحق الملكية أو حق الانتفاع أو حقوق التمتع بالأموال العقارية، والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها، والزبائن والسفن، والبواخر، إضافة إلى الحق في الإيجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار لكل العقار أو لجزء منه. (1)

(1) عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 55.

وإثر تعديل المادة 38 مكرر 2 من ق إ ج بموجب قانون المالية لسنة 2012 أضاف المشرع العقود المتعلقة بالأسهم أو الحصص الاجتماعية<sup>(1)</sup>، والتي أغفل عنها النص السالف الذكر ما قبل التعديل ، ذلك أن جميع التصرفات التي ترد على الشركة من مرحلة إنشائها إلى انقضائها تخضع للتسجيل وتسديد حقوقها، وقد استعمل مصطلح الأسهم والحصص الاجتماعية، التي تعنى كل الشركات مهما كان نوعها، شركات أشخاص وعلى رأسها شركة التضامن أو شركات أموال<sup>(2)</sup>، وتجر بنا الإشارة إلى أن تدخل هذه اللجان يكون سابقا لربط الضريبة، وتحديدها النهائي وصدور سند التحصيل بشأنها.

---

(1) وفقا لقانون التسجيل، تخضع لحقوق التسجيل العقود التي تتناول تكوين شركة، أو حلها أو زيادة أو تخفيض رأسمالها. (أنظر المواد 24-248-249-256 من القانون نفسه.)

(2) سميرة بلغواطي ومحمد أمين وكويدي، المرجع السابق، ص1245.

## خلاصة الفصل الأول

إلى جانب إجراء التظلم أو الشكاية أمام إدارة الضرائب المختصة، يشكل الطعن أمام لجان الطعن الضريبية مرحلة اختيارية ذات أهمية قصوى في تسوية المنازعة الضريبية، نظرا لكونها تشكل درجة مهمة وأساسية من درجات الحوار غير المباشر مع الإدارة.

وبعد التعرض للتنظيم العضوي والوظيفي لمختلف لجان الطعن الضريبية، فإن أهم ما يمكن ملاحظته، هو التعديلات الكثيرة والمتلاحقة لها، سواء من حيث تعديل تشكيلاتها البشرية والإدارية، أو تعديل اختصاصها. وهو ما يعكس إرادة المشرع الجبائي في الوصول إلى تشكيلة متوازنة، من شأنها ضمان فاعلية ونجاعة هذه اللجان في تسوية المنازعات الضريبية من جهة، وضمان حقوق المكلف بالضريبة من خلال إدراج أعضاء متخصصين لهم دراية ومعرفة بالأحكام القانونية، ويتخصص يخدم مجال كل لجنة، وهو ما يمثل ضمانا له في عدم ضياع حقوقه وحمايته من تعسف الإدارة الضريبية.

## الفصل الثاني

الآثار القانونية للطعن أمام لجان

الطعن الضريبي

## الفصل الثاني: الآثار القانونية للطعن أمام لجان الطعن الضريبية

إن لجوء المكلف بالضريبة إلى لجان الطعن الضريبية وتقديم طعنه يتحدد حسب اختصاص كل لجنة كما سبق بيانه في الفصل الأول من هذا البحث، فلجان الطعن الإدارية تختص بالنظر في النزاعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، وفق معيار مالي يحدد اختصاص كل من اللجنة الولائية واللجنة الجهوية للطعن، أما اللجنة المركزية فتختص بالطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات وكذا في الطعون التي يفوق باقي محتوى الضرائب المتنازع عليها سبعون مليون دينار جزائري (70.000.000 دج).

كما أن طلبات العفو الولائي المقدمة من المكلف بالضريبة المعوز، أو المعسر فإنها توجه إلى لجان الطعن الولائي التي لها سلطة تقديرية واسعة النظر لعدم تقيدها بنص تشريعي أو تنظيمي، إنما تقوم بدراسة الملفات وفق معطيات مادية بحتة. أما لجان التوفيق (المصالحة) فهي لجان تعمل على إيجاد حل للنزاع بين طرفي الضريبة في مجال حقوق التسجيل، وتدخلها سابق لعملية ربط الضريبة أي قبل صدور سند التحصيل.

وبعد إيداع الطعن أمام اللجنة المختصة، فإنها تباشر عملها بالنظر والفصل فيها ضمن إجراءات وأجال محددة قانونا، كما أن أعمالها تنتج بإصدار آراء وفق شروط وضوابط يتم التفصيل فيها في هذا الفصل من خلال تقسيمه إلى مبحثين:

**المبحث الأول:** سيتم التطرق فيه إلى إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الإدارية والطبيعة القانونية لآرائها.

**المبحث الثاني:** سيتم فيه معالجة إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها.

## المبحث الأول: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الإدارية والطبيعية القانونية لآرائها.

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة الحق في اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية بعد تلقيه للقرار الفاصل في شكواه النزاعية، من طرف الجهة الضريبية المختصة، وهو أمر اختياري بالنسبة له، بمعنى أنه مخير بأن يطرح نزاعه أمام هذه اللجان، أو أن يطرحه أمام جهات القضاء الإداري، غير أنه إذا اختار رفع دعوى قضائية فإنه سيحرم من حقه في الطعن أمام هذه اللجان. (1)

عند اختيار المكلف بالضريبة طريق الطعن أمام اللجان الإدارية للطعن (للضرائب المباشرة، والرسوم المماثلة، والرسوم على رقم الأعمال)، فإن ذلك يتم وفق شروط وضوابط وجب عليه احترامها، والتي نصت عليها أحكام قانون الإجراءات الجبائية مع الحرص على تقديم وتوجيه طعنه إلى اللجنة المختصة.

بعد قيام المكلف بالضريبة بتوجيه طعنه أمام لجان الطعن الإدارية، يأتي دور هذه الأخيرة للقيام بأشغالها، حيث تقوم بالنظر في الطعن، وتبت فيه بإبداء وإصدار رأيها فيه وفق إجراءات محددة، وتبلغه إلى الجهة المعنية.

وعلى ضوء ما سبق ذكره، فإننا سنتناول كافة هذه الإجراءات المتعلقة بالفصل في الطعون والشروط الواجب في الطعون، وكيفية تقديمها من خلال تقسيم المبحث إلى مطلبين، (المطلب الأول) سنخصصه لدراسة ضوابط الطعن أمام لجان الطعن الإدارية، و (المطلب الثاني) وسنتناول فيه الآثار القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية.

(1) المادة 3/80 من ق إ ج.

**المطلب الأول: ضوابط الطعن أمام لجان الطعن الإدارية.**

كي تكون الطعون المقدمة من طرف المكلف بالضريبة مقبولة، اشترط المشرع مجموعة من الشروط الواجب توافرها في هذه الطعون، كما حدد الإجراءات العملية لسير عمل هذه اللجان وكيفية نظرها في الطعون.

**الفرع الأول: كيفية رفع الطعون أمام لجان الطعن الإدارية.**

بالرغم من جعل اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية أمرا اختياريا للمكلف بالضريبة من طرف المشرع، إلا أنه أحاطه بجملة من الشروط التي يترتب على عدم احترامها وقوع الطعن تحت طائلة عدم القبول<sup>(1)</sup>، ولتوضيح ذلك وجب علينا التعرض إلى الشروط المتعلقة باللجوء إلى هذه اللجان ثم الشروط المتعلقة بالطعن سواء من حيث الشكل، والآجال والمحتوى.

**أولا: شروط اللجوء إلى لجان الطعن الإداري.**

لكي يستطيع المكلف بالضريبة اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية من أجل تسوية منازعته مع الإدارة الضريبية لا بد من توافر الشروط المنصوص عليها ضمن أحكام ق إ ج والتي يمكن ذكرها في النقاط الآتية:

**أ- صدور قرار التظلم الإداري المسبق:**

حيث نصت المادة 80 من ق إ ج على أنه "يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه ... " (2)، فالتظلم الإداري المسبق أمام الإدارة الضريبية المختصة، وإصدارها للقرار الفاصل في الشكوى النزاعية، أو سكوتها ومضي أجل البت، والذي يعتبر رفضا، شرط إلزامي ووجوبي سواء للطعن أمام لجان الطعن الإدارية، أو لرفع الدعوى أمام القضاء الإداري.

(1) يحى بدائية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 113.

(2) المادة 1/80 من ق إ ج.

ب- إنتفاء الطعن أمام اللجان مع رفع دعوى أمام القضاء.

إن اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية لا يمكن أن يتوازي مع رفع دعوى قضائية أمام المحكمة الإدارية، فإذا تم اللجوء إلى القضاء الإداري سقط حق المكلف باللجوء إلى لجان الطعن الإدارية. (1)

ج- إرسال الطعن إلى رئيس لجنة الطعن المختصة.

نص المشرع على شرط تقديم الطعن إلى رئيس لجنة الطعن المختصة في الفقرة 80 من ق إ ج (2) والتي تنص على " ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعون... " بمعنى أنه يجب على المكلف بالضريبة تقديم طعنه إلى رئيس اللجنة بحسب الاختصاص إما إلى رئيس اللجنة المركزية، رئيس اللجنة الجهوية أو رئيس اللجنة الولائية.

ثانيا: الشروط المتعلقة بشكل الطعن ومحتواه.

على الرغم من التعديلات المتلاحقة التي وردت على لجان الطعن الإدارية، إلا أنها لم تنص أو تتعرض إلى شكل ومحتوى الطعون المقدمة أمام لجان الطعن الإدارية، وبالرجوع إلى المادة 4/80 من ق إ ج، السالفة الذكر فإن المشرع لم يحدد شكلا خاصا للطعن أمام لجان الطعن الإدارية، بل أخضعه لنفس الشروط المقررة للشكاية، والمنصوص عليها في المواد 73 و 75 من ق إ ج (3) والتي سبق لنا التفصيل فيها في المبحث التمهيدي من هذه الدراسة. وعليه سنكتفي بذكرها إجمالاً دون شرح.

(1) المادة 3/80 من ق إ ج.

(2) الفقرة 4 من نفس المادة من ق إ ج.

(3) حسين فريجه، المرجع السابق، ص 47.

## أ- الشكل المحدد في تقديم الطعن

- أن يقدم الطعن على شكل رسالة عادية مكتوبة على ورق عادي.
- أن يكون الطعن فرديا، أي متعلقا بمكلف واحد فقط، إلا إذا كانت الضريبة المفروضة تشمل جماعة أو أعضاء الشركات، فهؤلاء يمكنهم تقديم الطعن جماعيا.
- لا يخضع الطعن لحقوق الطابع.
- أن يكون الطعن متعلقا بالضريبة الواقعة في حدود بلدية واحدة، أما إذا كان متعلقا بمجموعة بلديات، فإنه لا يقبل إلا بالنسبة للاقتطاعات الثابتة في البلدية المذكورة في البداية.
- أن يختار الطاعن المقيم بالخارج، موطننا له بالجزائر.
- تحت طائلة عدم القبول، يجب أن يتضمن الطعن كذلك ما يلي:
- ذكر الضريبة المعترض عليها.
- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول يرفق الطعن بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف.
- توقيع صاحبه باليد.

## ب- محتوى الطعن

لم يحدد المشرع محتوى الطعن، لكن بالرجوع إلى مختلف التعليمات المنظمة للمنازعات الجبائية، فإنه يمكن للمكلف بالضريبة المعني، تقديم طعنه أمام رئيس اللجنة، بواسطة طلب بسيط، والذي يلحقه بنسخة من القرار المتضمن الرفض الكلي أو الجزئي للشكوى الأولية من قبل الإدارة الجبائية المختصة، أما فيما يخص محتوى ومضمون الطعن، فإنه يختلف باختلاف ما إذا كان يتضمن التأجيل القانوني للدفع أم لا. (1)

(1) حسين فريجه، المرجع السابق، ص 48.

## 1- الطعون التي لا تتضمن التأجيل القانوني للدفع.

يجب أن يتضمن الطعن إضافة إلى المعلومات الشخصية للمكلف بالضريبة البيانات التالية: (1)

- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليها.
- عرض ملخص لوسائل الدفاع والأسانيد المعتمد عليها، بغية تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة الجبائية.
- بعد عرض المكلف بالضريبة للأسباب التي دفعته إلى عدم قبول مبلغ الضريبة، وتقديم الوسائل والمبررات، يقوم بعرض طلباته وتوضيحها كل دقة، سواء كان غرضه تخفيض الضريبة، أو إعفاؤه منها.
- تضمين الطعن جميع الوثائق الأساسية، والمبررة لحجج المكلف.

## 2- الطعون التي تتضمن التأجيل القانوني للدفع.

إن لجوء المكلف للجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، لا يعفيه من دفع القيم الضريبية المفروضة عليه، ولا يوقف تحصيلها من طرف إدارة الضرائب. (2)

غير أنه في حالة رغب المكلف الاستفادة من أحكام نص المادة 74 من ق إ ج التي تتضمن التأجيل القانوني للدفع، فعليه تقديم طلبه ضمن الطعن المقدم وفق الشروط المذكورة سابقا شريطة أن يسدد ومن جديد ما نسبته 20 % من قيمة الحقوق والعقوبات محل النزاع.

(1) L'instruction N<sup>0</sup> : 04 du 06/06/2012, Portant l'instruction General sur les procedures contentieuse-version 2012, D.G.I, p /27.

(2) المادة 80 فقرة 2 من ق إ ج.

ثالثاً: الشروط المتعلقة بآجال الطعن أمام لجان الطعن الإدارية.

طبقاً لما نصت عليه الفقرة 01 من المادة 80 من ق إ ج حيث نصت على أنه "يمكن حسب الحالة، للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار النزاعي بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، المنصوص عليها في المواد أدناه في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة."

ومنه فأجال تقديم الطعون أمام لجان الطعن الإدارية هي: (1)

- أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار المتضمن تبليغ القرار الصادر بشأن الشكاية.
- أو ابتداء من تاريخ نهاية المدة المحددة للجهة الضريبية من أجل الفصل في الشكاية، ذلك أن سكوت هذه الأخيرة عن الفصل في الشكاية ومضي الأجل يعتبر رفضاً ضمناً لها.

**الفرع الثاني: سير عمل لجان الطعن الإدارية.**

إن لجان الطعن الإدارية تسير اجتماعاتها وفق ضوابط معينة لاتخاذ الآراء بشأن الطعون المرفوعة أمامها من طرف المكلفين بالضريبة، وذلك وفق شروط ومراحل، يمر من خلالها ملف الطعن من يوم إيداعه إلى حين الفصل فيه،

(1) عرفت هذه الآجال تعديلات مستمرة، فقد كانت محددة بشهر واحد ثم بصور ق م لسنة 2007 مدد الأجل إلى شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ الإدارة حسب نص المادة 40 منه، وبصدر قانون المالية لسنة 2010 مدد المشرع الأجل إلى أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تبليغ إدارة الضرائب حسب المادة 42 منه.

أولاً: الإجراءات العملية لسير لجان الطعن الإدارية.

يتكفل أعوان إدارة الضرائب بمهام أمانة اللجان الولائية والجهوية للطعن على ألا تقل رتبته عن مفتش رئيسي للضرائب، ويمارسون وظيفة المقرر أيضاً. ويتم تعيينهم بموجب مقرر تعيين على التوالي من طرف المدير الولائي للضرائب، والمدير الجهوي للضرائب، أما بالنسبة للجنة المركزية للطعن، فإن أمانة اللجنة تسير من طرف رئيس مكتب أمانة اللجنة المركزية للطعون، بالمديرية الفرعية للجان الطعن لدى مديرية المنازعات بالمديرية العامة للضرائب. (1)

### أ- أمانة لجان الطعن

تتولى أمانة لجان الطعن القيام بمجموعة من المهام، منها ما يتعلق بملفات الطعون المعروضة على اللجنة، ومنها ما يتعلق بمراسلات الأعضاء.

#### 1- فيما يخص ملف الطعن المعروض أمام اللجنة: تقوم أمانة اللجنة بما يلي:

**1-1- التأكد من أن ملف الطعن المقدم من طرف إدارة الضرائب كامل** ويشتمل على مجموع البيانات الأساسية التي يجب أن يتضمنها والمرسلة من طرف إدارة الضرائب، وللاشارة فإن هذه الحالة لا يمكن تصورها في لجان الطعن الولائية، لأن مكتب لجان الطعن الذي يستقبل ملف الطعن هو نفسه الذي يتكفل بمهام أمانة اللجنة. لكن بالنسبة للجنة الجهوية والمركزية فإن الطعن يقدم في أول الأمر أمام إدارة الضرائب المختصة أي التي أسست الضريبة، ثم يتم إرسال ملف الطعن إلى أمانة اللجنة حسب الحالة، وهنا تقوم هذه الأخيرة بالتأكد من أن ملف الطعن يحتوي على جميع الوثائق والبيانات الرئيسية من أجل تسجيله.

(1) Note N<sup>0</sup> : 69/2017, Procédures de Gestion des commissions de Recours des Impôts directs, des Taxes sur les Chiffres des affaires, D.G.I, P /02.

**1-2- تسجيل الطعون:** تستلم أمانة اللجنة حسب الحالة، للجنة الولائية أو الجهوية أو المركزية للطعن إشعار بتسلم الطعن مرفقا بالتقرير لإدارة الضرائب

بعد تسجيله في سجل خاص معد لذلك.

**1-3- إعداد جدول أعمال جلسات اللجان:** بعدما تتلقى أمانة لجان الطعن ملفات النزاع وتسجيلها، يقوم الكاتب المكلف بها بترتيبها حسب ورودها، وإدراجها في جدول أعمال اللجنة في الجلسات الموالية.

**2- فيما يخص مراسلة الأعضاء:** بعد جدولة الكتابة لجميع ملفات الطعون الكاملة التي تم استلامها، تأتي مرحلة التنسيق بين أعضاء اللجان، والمكلفين بالضريبة أصحاب الطعون حيث تقوم الكتابة ب:

**1-2- استدعاء أعضاء اللجنة:** بعد جدولة أعمال الجلسة وتحديد تاريخها توجه استدعاءات موقعة من طرف رئيس اللجنة لكل أعضاء اللجنة، كما تقوم باستدعاء المكلفين بالضريبة أو ممثليهم الذين تمت برمجة طعونهم، عشرون (20) يوما قبل تاريخ اجتماع اللجنة مصحوبا بجدول أعمالها مع إشعار بالاستلام. كما يمكن توجيه دعوة على سبيل الاستشارة لأي موظف ذو خبرة من شأنه أن يساعدها في أعمالها. (1)

**2-2- إرسال الملف النزاعي إلى المقرر:** يقتضي عمل لجان الطعن الإدارية تكليف رئيس اللجنة الكاتب المقرر بالنسبة للجان الطعن الولائية والجهوية، والمدير الفرعي المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقرا بالنسبة للجنة الطعن المركزية، بإعداد تقرير تحليلي عن ملفات الطعن المبرمجة في جلسات اللجنة وتتكفل أمانة اللجنة بإرسال الملف كاملا مرفقا بتقرير المقرر

(1) أنظر الملحق رقم (01)، المتضمن نموذج عن استدعاء أعضاء اللجان الإدارية للطعن، (ص 107).

إلى الأعضاء قبل أيام من انعقاد الجلسة. (1)

### ثانياً: انعقاد جلسات لجان الطعن الإدارية

بناء على مبدأ الوجاهية، تستدعي الأمانة أعضاء لجان الطعن الإدارية والمكلفين بالضريبة أو ممثليهم القانونيين لسماع أقوالهم قبل عشرين (20) يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعاتها، وهو ما يمثل ضماناً للمكلفين بالضريبة لدعم موقفهم وتقديم حججهم وملاحظاتهم. ولحسن سير عمل اللجان اشترط المشرع شروطاً لصحة انعقادها وتوافر نصاب قانوني معين لذلك. (2)

### أ- النصاب القانوني للانعقاد

إن جلسات لجان الطعن الإدارية، لا يمكن أن تحقق أهدافها، وترتب آثارها القانونية إلا ببلوغ النصاب القانوني المقرر لذلك، حيث لا يمكن أن تجتمع لجان الطعن الولائية أو الجهوية أو المركزية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال إلا بحضور أغلبية أعضائها (3) ويقصد بهذه الأخيرة حضور خمسة (05) أعضاء على الأقل، مع العلم أن كل لجنة من هذه اللجان تتكون من ثمانية (08) أعضاء. وفي حال عدم اكتمال النصاب القانوني للانعقاد، يحرر محضر بعدم عقد الجلسة (4) ويتم تأجيل اجتماع اللجنة إلى اجتماع لاحق مع الأخذ بعين الاعتبار الآجال القانونية للبت في الطعون.

ب- وتيرة الانعقاد: إن ممارسة لجان الطعن الإدارية لمهمتها في تسوية المنازعات المعروضة أمامها، تتطلب من أعضائها الاجتماع بصفة دورية، حيث تجتمع هذه اللجان مرتين في الشهر عن طريق استدعاء من رئيسها.

(1) Note N<sup>0</sup> : 69/2017, Procédures de Gestion des commissions de Recours des Impôts directs, des Taxes Assimilées et des taxes sur les Chiffres des affaires, DGI, P/ 02.

(2) يقصد بالأغلبية المطلقة وليس النسبية.

(3) أنظر الملحق رقم (02)، المتضمن نموذج عن استدعاء المكلف بالضريبة (ص 108).

(4) المنشور رقم 01، الصادر بتاريخ 02 جانفي 2017. المرجع السابق، ص 06.

## ج- مداوات جلسات لجان الطعن الإدارية:

ينعقد اجتماع لجان الطعن الإدارية على التوالي، الولائية، الجهوية، المركزية، بناء على استدعاء من رئيس اللجنة حسب الحالة، محافظ الحسابات، الخبير المحاسبي، والوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً، مع توافر النصاب القانوني بطبيعة الحال، ويقوم الكاتب المقرر، أو الكاتب بإعطاء كل عضو من أعضاء اللجنة، التقرير المقدم من طرف إدارة الضرائب المختصة على حسب اللجنة سواء مديرية كبيريات المؤسسات، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، رئيس المركز الجوارى للضرائب.

ومن خلال رئاسة اللجنة، يدير الرئيس المناقشات دون حضور المكلف بالضريبة ويعطى لكل الأعضاء حق التدخل بطلب منهم، ويضمن حسن سير اجتماع اللجنة، بعد ذلك يسمح للمكلف بالضريبة بالحضور للجنة لسماع أقواله والدفاع عن الحجج والاثباتات التي قدمها، ثم يتم النقاش فقط حول نقاط الخلاف التي أثارها المكلف والتي هي موضوع النزاع، حيث يكمن دور هذه اللجان في هذه المرحلة في إعادة النظر في النزاع الواقع بين مصلحة الضرائب و المكلف بالضريبة (1)، ولا يحق للمقرر والكاتب أن يتدخل في النقاش إلا بناء على ترخيص من الرئيس. (2)

## د- آجال دراسة الطعون:

ألزم المشرع لجان الطعن الإدارية، بإبداء آرائها بالقبول أو بالرفض صراحة حول الطعون المرفوعة أمامها من طرف المكلفين بالضريبة، ضد الرفض الكلي، أو الجزئي لطلباتهم موضوع شكاوهم الأولية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن لرئيس اللجنة المختصة للنظر فيه. (3)

ذلك وأن انتهاء الآجال القانونية الممنوحة للجان الطعن الإدارية لإبداء آرائها

(1) حسين فريجه، المرجع السابق، ص 49.

(2) Note N<sup>0</sup> : 69/2017, Procédures de Gestion des commissions de Recours des Impôts directs, des Taxes Assimilées et des taxes sur les Chiffres des affaires, DGI,

p /05

(3) المادة 81 الفقرة 2 والفقرة 3، من ق إ ج.

الطعون المقدمة، دون تلقي المكلف بالضريبة رداً، يعتبر سكوتها رفضاً ضمناً، وهنا يمكن للمكلف بالضريبة رفع دعوى إلى المحكمة الإدارية خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجان لكي تثبت في الطعن المرفوع أمامها.

#### هـ - النصاب القانوني للمداولات

تقوم لجان الطعن الإدارية بالفصل في الطعون المقدمة لها بعد اطلاعها على تقارير إدارة الضرائب المختصة، والإثباتات المقدمة من طرف الأطراف، فيبدي كل عضو برأيه، وما يستند إليه من أدلة، ثم تناقش، وبعد ذلك تتم المصادقة على الآراء وتتداول بشأنها بأغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً، وهذه القاعدة مشتركة بين اللجان الثلاث. (1)

بعد موافقة لجان الطعن الإدارية سواء الولائية أو الجهوية أو المركزية، أو في

حالة العكس، يحرر كاتب الجلسة محضر اجتماع يبين فيه:

- رقم المحضر، ورقم الحصة وتاريخها،
  - الأعضاء الحاضرين،
  - الأعضاء المتغيبون،
  - الطاعن (المكلف أو ممثله)،
  - عدد ملفات الطعن،
  - عرض حيثيات كل ملف طعن،
  - النتائج المتوصل إليها مع ذكر الأسانيد القانونية،
  - إمضاء الرئيس والأعضاء.
- ثم يقوم بإعداد بطاقة مداولات لكل ملف طعن، يبين فيه صفة الأعضاء، مع الإمضاء، والنتائج المتوصل إليها. (2)

(1) المادة 81 مكرر من القانون نفسه.

(2) أنظر الملحق رقم (03)، المتضمن نموذج عن بطاقة مداولات لجان الطعن الإدارية (ص 109).

## المطلب الثاني: الآثار القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية

تقوم لجان الطعن الإدارية بالفصل في الطعون المرفوعة أمامها من طرف المكلفين بالضريبة، وفق طريقة العمل السابق بيانها، ويتوج عملها بإصدار الرأي من طرفها، فلها أن تقبل طلبات المكلف بالضريبة كلياً أو جزئياً شريطة أعمال مبدأ التعليل الوجوبي لآرائها<sup>(1)</sup> وهو ما سنوضحه في (الفرع الأول) من هذا المطلب، كما أننا سنحاول التعرض بالدراسة للطبيعة القانونية لهذه الآراء ومدى إلزاميتها في (الفرع الثاني) منه.

## الفرع الأول: الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية

يقضي مبدأ التعليل الوجوبي للآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية توضيح الأسباب التي بنت اللجان على أساسها القبول أو الرفض لطلبات المكلف بالضريبة ويجب أن تكون بصورة واضحة، ودقيقة، ومحددة وسهلة الفهم للمكلف بالضريبة<sup>(2)</sup>، كما ألزم المشرع الجزائري لجان الطعن الإدارية أن تصدر آراءها وفق الأشكال المحددة قانوناً بالإضافة إلى محتوى الآراء لمعرفة الأثر القانوني المحدث بها.

## أولاً: إصدار الآراء

تصدر آراء لجان الطعن وفق الشكل والمحتوى المنصوص عليها ضمن أحكام قانون الإجراءات الجبائية وفق ما يلي:

أ- شكل الآراء الباتة في الطعون:

من خلال استقراء المادة 81 من ق إ ج نجد أن المشرع اشترط على لجان الطعن أثناء إصدارها لآرائها حول الطعون المرفوعة أمامها أن تبين ما يلي:

(1) المنشور رقم 01 الصادر بتاريخ 02 جانفي 2017، المرجع السابق الذكر، ص 06.

(2) أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 99.

- ذكر اسم الرئيس، وأسماء الأعضاء المداولين، وصاحب الطعن، وتاريخ المصادقة.
- عرض ملخص للوقائع المتعلقة بالنزاع، والاثباتات المقدمة من طرف إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة.
- تحديد مبالغ التخفيض أو الإعفاء الممنوح للمكلف بالضريبة في حالة عدم المصادقة على تقرير إدارة الضرائب المختصة.
- تعليل الآراء الصادرة، وذلك بتبيان الحثيات وأحكام المواد التي بنيت عليها الآراء. (1)

### ب- محتوى الآراء الباتة في الطعن

تختلف مضامين الآراء على حسب نتائج التحقيق والفحص، فهي إما تكون آراء تتضمن رفض أو قبول طلبات المكلف بالضريبة.

#### 1- القبول الكلي او الجزئي لطلبات المكلف بالضريبة

عندما ينجح المكلف بالضريبة في إسناد طعنه إلى مبررات ووسائل إثبات قانونية، تصدر لجان الطعن رأياً بقبول طلبه كلياً أو جزئياً، ويختلف محتوى الرأي باختلاف الغاية من الطعن، حسب الحالة، استدراك أخطاء مرتكبة في تقدير الضريبة أو في حسابها، أو طلب الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

#### 2- الرفض الكلي لطلبات المكلف بالضريبة

عندما تكون طلبات المكلف بالضريبة غير مؤسدة ومستندة إلى مبررات ووسائل إثبات قانونية وفعالية، يظهر التحقيق عدم جدوى هذه الطلبات، فتصدر لجان الطعن الإدارية رأياً بالرفض، وتؤيد قرار الإدارة الضريبية الفاصل في الشكوى النزاعية نظراً لعدم كفاية وسائل الإثبات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة. (2)

(1) المادة 81 من ق إ ج.

(2) أنظر الملحق رقم (4) المتضمن رأي الرفض الصادر عن لجان الطعن الإداري (ص 110).

### ثانيا: تبليغ الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية

بعد التوقيع على آراء اللجان، حسب الحالة، من طرف رئيس كل منها، يتم تبليغها إلى المخاطبين بها كي تحدث آثارا قانونية.

#### أ- تبليغ آراء اللجان إلى إدارة الضرائب:

تختلف الهيئة التي تبلغ إليها الآراء بحسب اختلاف لجان الطعن الإدارية

- بالنسبة للآراء الصادرة عن لجنة الطعن المركزية تبلغ بواسطة الكاتب بعد إمضائها من طرف الرئيس، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا، أو مدير كبريات المؤسسات، في أجل عشرون (20) يوما ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

- بالنسبة للآراء الصادرة عن لجنة الطعن الولائية، أو الجهوية فتبلغ بواسطة الكاتب بعد أن يمضيها الرئيس، إلى المدير الولائي للضرائب، في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة. (1)

#### ب- تبليغ آراء اللجان على المكلف بالضريبة

تبلغ التخفيضات، والإعفاءات، المقررة إلى المكلف بالضريبة إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف الرئيس، كما يتم بعدها أيضا تبليغ قرار إدارة الضرائب بخصوص آراء اللجان للمكلف بالضريبة، بحسب الحالة، من طرف مدير مديرية كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب، وذلك في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ استلام رأي اللجنة. وهذا ما أكدته تعليمة المديرية العامة للضرائب. (2)

(1) الفقرة 2 و3 من المادة 81 من ق إ ج.

(2) Instruction N° : 04 du 06/06/2012, Portant l'instruction Générale sur les procédures contentieuse-version 2012, MF, DGI, P/ 58.

## ثالثا: تنفيذ آراء اللجان

أ- الآراء المؤسسة: رغم التعديلات المتكررة لقانون الإجراءات الجبائية، والمتعلقة باتخاذ موقف حاسم في إعطاء القوة التنفيذية لآراء اللجان إلا أن ذلك لم يتضح إلا مع صدور قانون المالية لسنة 2016، حيث جاءت المادة 26 منه لتعدل المادة 81 من ق إ ج فنصت على أنه: "تعتبر آراء اللجان نافذة، باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون، أو التنظيم ساري المفعول. عندما يصدر رأي اللجنة مخالفا صراحة لأحد أحكام القانون، أو التنظيم الساري المفعول، فإن على مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي

للضرائب، إصدار قرار مسبب بشأنه والذي يجب أن يبلغ إلى الشاكي".<sup>(1)</sup>

فالآراء المؤسسة الصادرة حسب الحالة من طرف اللجنة المركزية للطعن، أو اللجنة الجهوية للطعن، أو اللجنة الولائية للطعن تكون واجبة التنفيذ. وقد ألزم المشرع كل من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب، حسب الحالة، بعد استلام الآراء، تبليغ المكلف بالضريبة المعني بالقبول الكلي، أو الجزئي، أو الرفض لطلباته في شكل قرار مطابق لها.

ونظرا لأهمية هذا التبليغ، خاصة وأنه يعتبر بداية سريان ميعاد الطعن القضائي فقد قيده المشرع بميعاد محدد، لضمان استقرار الأوضاع، وحماية المراكز القانونية، وذلك بأن يتم خلال شهر (01) واحد من تاريخ استلام رأي اللجنة.

ب- الآراء غير المؤسسة: من خلال استقراء المادة 81 من ق إ ج فقرتها الرابعة يتضح أن المشرع خول صراحة لإدارة الضرائب سلطة تقرير رفض الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية عند مخالفتها للقانون، أو التنظيم ساري المفعول، وإصدار قرار

(1) المادة 81 فقرة 4 من ق إ ج.

مسبب بالرفض. لاسيما في حالة: (1)

- استعمال تبريرات ووسائل جديدة لم يتم إدراجها ضمن الشكوى الضريبية.

- عدم كفاية المسببات التي تم على أساسها اتخاذ الرأي.

- غياب أي سند قانوني بالرأي الصادر عن لجنة الطعن المختصة، ويبلغ للمكلف بالضريبة قرار الرفض مع توضيح الأسباب التي أدت إلى عدم تنفيذ رأي اللجنة، وللمكلف بالضريبة كامل الحرية في رفع دعوى قضائية أمام القضاء الإداري ضمن الآجال المحددة. (2)

**الفرع الثاني: الطبيعة القانونية للآراء الصادرة عن اللجان الإدارية للطعن ومدى إلزاميتها.**

من خلال صياغة نصوص المواد التي تنظم الطعن أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة، والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، يتبين أن المشرع يستعمل تارة مصطلح " رأي " وتارة أخرى مصطلح " قرار " رغم اختلاف كل منهما عن الآخر من حيث الخصائص والآثار.

وقد ثارت عدة خلافات حول قابلية الآراء التي تصدرها هذه اللجان للخضوع للرقابة القضائية عن طريق الطعن فيها أمام القضاء الإداري باعتبارها قرارات إدارية، ومدى إلزاميتها للمخاطبين بها، سواء كانوا المكلفين بالضريبة، أو الإدارة الضريبية نفسها.

(1) Instruction N° 04 du 06/06/2012, Portant l'instruction Générale sur les procédures contentieuse-version 2012, MF, DGI, P / 58.

(2) إن كان رأي اللجنة يحمل جزءا مؤسسا وآخر مخالف للنصوص القانونية والتنظيمية، وجب حينها تنفيذ جزئي للرأي الصادر عن اللجنة، أي تنفيذ الجزء المؤسس دون الجزء المخالف للقانون.

## أولاً: الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية

باستقراء الخصائص الواجب توافرها في العمل الإداري حتى يصبح له وصف القرار الذي يعرف بأنه " عمل قانوني انفرادي يصدر بإرادة إحدى السلطات الإدارية في الدولة، ويحدث آثاراً قانونية بإنشاء وضع قانوني جديد أو تعديل أو إلغاء وضع قانوني قائم" (1) فإننا نجد أن آراء اللجان لا ترقى إلى مرتبة القرار. (2) فهي ليست مرافق عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية، والذمة المالية المستقلة. كما أن آراءها تصدر غالباً لخدمة المصلحة الشخصية للمكلفين بالضريبة، وهو ما عبر عنه مجلس الدولة الفرنسي في قراره الصادر بتاريخ 05 ديسمبر 1960 والذي يعتبر فيه رأي اللجان الإدارية استشاري، ولا يلزم الإدارة في شيء. وبهذا أخذ الفقه الفرنسي معتبراً أن ما يصدر عن اللجان الإدارية للطعن لا يسمو إلى درجة القرار. (3)

أما المشرع الجزائري فإننا نلاحظ تذبذبه في استعمال مصطلح " رأي " تارة من خلال المادة 81 فقرة 01 بنصها " يمكن أن تبدي لجان الطعن رأياً... " كما أنه يعود ليستعمل مصطلح " قرار " في الفقرة الثانية من المادة نفسها لينص على " تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها... " وباعتبار أن ما يصدر عن هذه اللجان يعتبر بمثابة آراء وليست قرارات، حسب الرأي الراجح، وجب تدارك ذلك باستبدال مصطلح " قرار " بمصطلح " رأي ".

(1) عمار عوايدي، نظرية القرارات الإدارية بين علم الإدارة العامة والقانون الإداري، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 22.

(2) أحمد فنيدس، المرجع السابق، ص 122.

(3) عمار زعبي وسلطاني آمنة، "ضمانات المكلف بالضريبة أمام اللجان الولائية للطعن"، المرجع السابق، ص 38.

ثانيا: مدى إلزامية آراء اللجان الإدارية للطعن

أ- إلزامية آراء اللجان بالنسبة للمكلف بالضريبة

إن الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية غير ملزمة بالنسبة للمكلف بالضريبة، فبإمكانه إذا لم يرض بالرأي المقدم من هذه اللجان، رفع دعوى قضائية أمام القضاء الإداري. والدعوى ترفع ضد القرار الصادر عن الإدارة الضريبية المختصة التي تبلغه الرأي الموافق للجان الطعن، فلا بد من ترجمة الرأي الصادر عن اللجان الإدارية إلى قرار تصدره جهة إدارية (إدارة الضرائب) وهذا حتى يستطيع المكلف بالضريبة ممارسة حقه في الطعن أمام القضاء. (1)

ب- إلزامية آراء اللجان بالنسبة لإدارة الضرائب

اعتبر البعض آراء لجان الطعن الإدارية مجرد آراء تتخذ من أجل تحقيق المصالحة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب. (2)

كما أن هناك من اعتبر آراء هذه اللجان في التشريع الجزائري ملزمة لإدارة الضرائب وغير ملزمة للمكلف بالضريبة وذلك قبل التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 1997 (3)، بموجب المواد من 29 إلى 31 منه والتي تم النص من خلالها على تأجيل تنفيذ قرارات اللجان إذا رأت إدارة الضرائب أنها مخالفة لقانون الضرائب أو أنها غير مؤسمة. فالأصل هو تنفيذ آراء اللجان والاستثناء هو تأجيل التنفيذ.

(1) المادة 1/82 من ق إ ج.

(2) حسن فريجه، المرجع سابق، ص 53.

(3) سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، جامعة منتوري أحمد، قسنطينة، الجزائر، سنة 2008، ص 75.

بعد تعديل الفقرة الرابعة من نص المادة 810 من ق إ ج بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 حيث نص المشرع هذه المرة على تعليق التنفيذ بدل التأجيل، على أن ترفع إدارة الضرائب طعنا أمام القضاء إذا تبين لها أنها غير مؤسسة في غضون الشهر الموالي لتاريخ صدورها.

أما بعد صدور قانون المالية لسنة 2016 وبموجب المادة 26 منه التي عدلت المادة 81 من ق إ ج، فإن إدارة الضرائب لم تعد بحاجة لإجراء الطعن في آراء اللجان أمام القضاء، بل تصدر قرارا إداريا يرفضها.

وعليه أصبح المكلف يواجه قرارات إداريين صادرين عن إدارة الضرائب الأول حين رفض شكواه، والثاني عند إصدار الإدارة الضريبية قرارها برفض قرار اللجنة المختصة المطعون أمامها. (1)

كما أنه يتضح من خلال ما سبق أن المشرع قد منح للإدارة الضريبية سلطة الرقابة على آراء اللجان الإدارية للطعن، وصلاحيه مدى مخالفة هذه الآراء للقانون الجبائي، وهو ما يعطل فعاليتها من جهة، ومن جهة أخرى يضعف من الضمانات المقررة للمكلف بالضريبة وتجعله في حالة شك تجاه فعالية وقوة هذه الآراء التي تنتهي إليها اللجان، وتجعله مضطرا في أغلب الأحيان للجوء إلى القضاء.

(1) يحيى بدائرة، "الطعن الاختياري في المادة الضريبية على ضوء مستجدات قوانين المالية لغاية 2018"، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة باتنة أ، العدد 01، الجزائر، لسنة 2019، ص 667.

## المبحث الثاني: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها.

سيتم التعرض من خلال هذا المبحث لإجراءات الطعن وضوابطه أمام لجان الطعن الولائي التي تختص بالنظر في إلتماسات المكلف بالضريبة بشأن الإعفاء أو التحقيق من الضرائب أو الزيادات في الغرامات الجبائية، كما سنسلط الضوء على الطبيعة القانونية لآرائها ومدى قوتها الإلزامية في (المطلب الأول).

أما لجنة التوفيق أو كما تسمى (لجنة المصالحة) فإن إجراءات تسوية الخلاف القائم بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بشأن حقوق التسجيل الذي تختص بالنظر فيه، له طابع وإجراءات خاصة، كما أن آراءها ذات طبيعة قانونية تختلف عن باقي آراء لجان الطعن الضريبية، ذلك أنها تصدر قبل عملية تأسيس وربط الضريبة وإصدار سند التحصيل، وهو ما سنتناوله بالدراسة في (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الولائي والطبيعة القانونية لآرائها.

كما هو الحال بالنسبة للجان السابقة سيتم في هذا المطلب تناول إجراءات الطعن أمام هذه اللجان (الفرع الأول) ومن ثم سير عملها ثم الطبيعة القانونية لآرائها (الفرع الثاني).

#### الفرع الأول: كيفية رفع الطعون أمام لجان الطعن الولائي.

تتمثل إجراءات رفع الطعون أمام لجان الطعن الولائي في:

#### أولاً: إجراءات تقديم الطلبات أمام لجان الطعن الولائي

تختلف هذه الإجراءات بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة وقابضي الضرائب من حيث الطلبات.

## أ- بالنسبة لطلبات المكلفين بالضريبة:

تخضع طلبات المكلفين بالضريبة والمتعلقة بالتماس الإعفاء إلى جملة من الشروط الشكلية والموضوعية الواجب توافرها حتى يكون الالتماس مقبولاً. (1)

## 1- الشروط الشكلية:

إن الشروط الشكلية الواجب توافرها في الالتماس هي نفسها المطلوبة في الشكاية، باستثناء شرط الآجال، وذلك باعتبار الطلب غير نزاعي ويرتبط بالتماس عفوي، ومساعدة الإدارة الجبائية.

ويكون الطلب مرفقا بنسخة من مستخرج الجداول، والإنذار الخاص بالدفع، وعند عدم تقديم هذه الوثيقة يجب ذكر رقم المادة التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الطلبات ضمن الجدول الضريبي.

توجه إلتماسات الإعفاء الخاصة بالمكلفين الموجودة ملفاتهم على مستوى المديرية الولائية للضرائب إلى المدير الولائي للضرائب، وبغض النظر عن مبالغ هذه الطلبات، لأن الإحالة على اللجنة الجهوية للطعن إجراء داخلي للإدارة الجبائية. وأما طلبات المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات فقد نصت أحكام قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لهؤلاء تقديم طعون ولائية حسب نص المادة 93 من ق إ ج على أن تخول سلطة البت في هذه الطلبات إلى مدير المؤسسات الكبرى. وعلى هذا الأساس فإن طلبات الإعفاء المتعلقة بهؤلاء المكلفين ترسل إلى مدير كبريات المؤسسات، ومهما كانت المبالغ المرتبطة بهذه الطلبات، باعتبار أن هذه الهيئة هيئة مركزية ووحيدة على مستوى الوطن. (1)

(1) عبد الحق يوسف نابتي، "المرحلة الإدارية للمنازعة الجبائية في النظام القانوني الجزائري - دراسة نظرية وتطبيقية-"، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة 2، العدد 8، الجزائر، سنة 2019، ص 70.

(1) يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، المرجع سابق، ص 128.

## 2- الشروط الموضوعية

إن إلتماسات الإعفاء أو المساعدة يجب أن تكون معللة، وعلى المكلف تقديم الحجج اللازمة التي تمكن الإدارة من اتخاذ القرار، غير أن أوجه التبرير والتعليل تختلف بين طلبات الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيف منها ونعني هنا "الحقوق الأصلية" عن إلتماسات الإعفاء أو التخفيف من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية.

## 2-1- الطلبات المتعلقة بالحقوق الأصلية

يجوز للمكلفين بالضريبة التماس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً، أو التخفيف منها شرط توافر حالة العوز أو ضيق الحال، والتي تجعلهم عاجزين عن إبراء ذمتهم المالية تجاه الخزينة (1)، ويقع على عاتق هؤلاء إثبات هذه الحالة أو الوضعية بجميع وسائل الإثبات الممكنة.

## 2-2- الطلبات المتعلقة بالزيادات والغرامات الجبائية

إن الزيادات والغرامات الجبائية هي مبالغ إضافية على الحقوق الأصلية، ناتجة عن عدم مراعاة المكلفين بالضريبة للنصوص القانونية الضريبية، كعدم التصريح في الأوقات القانونية المحددة، أو النقص في التصريحات، أو عدم التصريح نهائياً، وهي تشكل بذلك عقوبات مالية لعدم احترام ومراعاة القوانين. (2)

والجدير بالملاحظة أن إلتماسات الإعفاء من هذه الزيادات أو الغرامات الجبائية تتطلب التعليل، وذكر الأسباب التي أدت بالمكلف بالضريبة إلى عدم مراعاة النصوص القانونية، مع إلزامية تقديم الأسانيد، والحجج اللازمة. فعلى المكلف بالضريبة إرفاق طلبه بوصول تسديد الحقوق الأصلية، وذلك لإثبات حسن نيته، لأن تسديد الحقوق

(1) المادة 93 فقرة 1 من ق إ ج.

(2) المادة 93 فقرة 2 من القانون نفسه.

الأصلية هو إجباري بالنسبة لحقوق الرسم على رقم الأعمال قبل اللجوء إلى طلب التماس إلغاء أو تخفيض الزيادات والغرامات الجبائية المرتبطة بهذه الرسوم. (1)

### ب- بالنسبة لطلبات قابضي الضرائب

أجاز المشرع لقابضي الضرائب أن يطلبوا إقرار انعدام قيمة الضرائب غير القابلة للتحصيل، وعلى هؤلاء توجيه طلباتهم إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى بحسب الحالة.

وقد اشترط المشرع أن تقدم هذه الطلبات ابتداء من السنة الخامسة التي تلي إدراج الجدول في التحصيل وترجع أسباب عدم قابلية التحصيل على ما يلي (2):

- وفاة المكلف بالضريبة دون أن يترك أموالاً قابلة للحجز.
- غياب أو اختفاء المكلف بالضريبة دون أن يخلف وراءه أموالاً قابلة للحجز.
- المتابعة غير المجدية للمكلف من طرف إدارة الضرائب، مع استنفاد كل الطرق والوسائل القانونية المتاحة في عملية التحصيل الضريبي وصولاً إلى إجراء الحجز والمتابعة القضائية.
- الحكم على المكلف بعقوبة السجن أكثر من أربع (04) سنوات، مع عدم امتلاكه لأموال قابلة للحجز.

ويجب أن تقدم هذه الطلبات إلى غاية 30 أبريل من كل سنة في شكل بيانات إلى المدير الولائي للضرائب وتكون تحتوي هذه الطلبات على:

(1) أنظر المادة 141 من الأمر رقم 76-102 المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، وقد ورد ضمن هذه المادة ما يلي: "... تكمن العناصر المثبتة لحسن نية المدين بالضريبة في حرصه على مواعيد أدائه التزاماته الجبائية، وكذا في الجهود التي يبذلها لتسديد دينه الجبائي."

(2) Instruction N<sup>0</sup> : 103, du 12 Mars 2001, Portant les Modalités de mise en œuvre de l'admission en non-valeur et surséance des Impôts et Taxes, MF, DGI.

- سنة إدراج الضرائب في التحصيل.
- طبيعة الضرائب.
- كشف خاص عن كل بلدية.
- كشف خاص بكل مفتشية.

وبحسب مبالغ الضرائب بالنظر إلى اختصاص اللجنة الولاية واللجنة الجهوية. وأما فيما يخص الضرائب التي انقضت على وجودها عشرة (10) سنوات، فبانقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، تعتبر الحصص التي لم يتم تحصيلها في حكم الملغاة. (1)

### الفرع الثاني: سير عمل لجنة الطعن الولائي والطبيعة القانونية لآرائها

من أجل السير الحسن للجان الطعن الولائي، وضمانا لفاعليتها، فإن الآراء التي تتخذ من طرفها، يجب ان تتم وفق ما حدده القانون الجبائي والتنظيم من إجراءات.

#### أولاً: سير عمل لجنة الطعن الولائي

أ- إجتماع اللجان: تجتمع لجان الطعن الولائي على مستوى المديريات الولائية مرة في الأسبوع على الأقل بناء على استدعاء رئيسها. ويكون اجتماع لجنة الطعن الولائي على

المستوى الجهوي وعلى مستوى مديريةية كبريات المؤسسات مرة واحدة في الشهر على الأقل باستدعاء من رئيسها. (2)

ولا تصح اجتماعات لجان الطعن الولائي إلا بحضور ثلثي (2/3) من أعضائها،

(1) المادة 94 فقرة 02 من ق إ ج.

(2) Décision du Directeur General des Impôts N<sup>0</sup>:16 Du 28 Mai 1991, Portant la création, composition et fonctionnement des commissions de recours gracieux, MF, DGI, Article 05 P 1/1.

ويتم إخطار الأعضاء قبل ثمانية (08) أيام على الأقل من تاريخ الاجتماع. (1)  
 ب- **كتابة اللجنة:** يتولى كتابة اللجنة على مستوى المديرية الولائية للضرائب رئيس مكتب المنازعات الإدارية والقضائية.

أما على المستوى الجهوي فتسند مهام كتابة اللجنة إلى رئيس مكتب الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، وكذلك الأمر بالنسبة للجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات. (2)

### ج- قرار البت في إلتماسات المكلفين بالضريبة

تمنح الإعفاءات أو التخفيضات في مجال الطعن الولائي إلى المدين بالضريبة حسن النية تبعا لعناصر يجب البحث عنها في مدى جهوده المبذولة لأداء ديونه الجبائية، حيث تباشر اللجان حين فصلها في الإلتماسات المرفوعة أمامها، رقابة ملائمة لا رقابة مشروعية، فالأصل أن هذه التظلمات الولائية تستند على اعتبارات ترجع على السلطة التقديرية التي تتمتع بها في هذا المجال.

وفي هذا الصدد جعل المشرع الجزائري آلية اتخاذ قرار الفصل في هذه الطلبات مختلفة عن غيرها من الطعون، كما تتميز قراراتها عن باقي قرارات اللجان الضريبية للطعن.

### د- آلية الفصل في طلبات المكلفين

تكون عملية الفصل في الطعون على مرحلتين: (3)

**1- المرحلة الأولى:** يتم البت في طلبات المكلفين بالضريبة على مستوى اللجان بناء على أغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس، تعلل القرارات وتدون مداوات اللجان في محضر الجلسة.

(1) Décision du Directeur General des Impôts N<sup>0</sup>:16 Du 28 Mai 1991, Portant la création, composition et fonctionnement des commissions de recours gracieux, MF, DGI, Article ART N<sup>0</sup>: 6 et 7, P 1/1.

(2) ART N<sup>0</sup>:03, IBD.

(3) يحيى بدابرية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 305.

2- المرحلة الثانية: بعد فصل اللجان في طلبات المكلفين بالضريبة تقوم الجهة الإدارية المختصة بحسب الحالة (مدير الضرائب بالولاية، المدير الجهوي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات) بإصدار قرار حول طلب المكلف بالضريبة استنادا على قرار لجنة الطعن، على أن يتم تبليغ القرار على المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام في أجل خمسة عشر 15 يوما من تاريخ اجتماع اللجان.

### ثانيا: الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الولائي

رغم أن لجان الطعن الولائي تجتمع، وتصدر قراراتها بشأن المكلف بالضريبة، إلا أن المشرع نص صراحة ضمن كل من الفقرة الثالثة من المادة 93 والفقرة الثالثة من نص المادة 173 من ق إ ج، على أن تخول سلطة البت في طلبات المكلفين بالضريبة، حسب الحالة، إلى طل من مدير الضرائب بالولاية، المدير الجهوي للضرائب، أو مدير مديرية كبريات المؤسسات، وذلك بعد أخذ رأي اللجان المنشأة لهذا الغرض.

وتتميز قرارات هذا النوع من اللجان ببعض الخصائص مقارنة بالقرارات الصادرة عن إدارة الضرائب، وذلك أنها لا تتصف بالطابع النزاعي، فما يميز هذه اللجان هو الطلبات الموجهة إليها، والتي يمكن للمكلف رفعها إلى اللجنة المختصة في أي وقت ملتصقا بالإعفاء أو التخفيض لحصص أو زيادات جبائيه مؤسسة قانونا، وبالتالي فأراء هذه اللجان لا يستطيع المكلف بالضريبة الطعن في مشروعيتها لا أمام الإدارة ولا أمام القضاء، لأن الأمر يتعلق منذ البداية بمساعدة يطلبها المكلف بالضريبة المعوز أو المعسر. (1)

(1) أحمد لعور، نبيل صقر، الموسوعة القضائية في المنازعة الضريبية، دار الغرب للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، ص 57.

**المطلب الثاني: إجراءات الطعن أمام لجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها.**  
أسندت مهمة تسوية منازعات تقدير وإعادة تقدير الأموال العقارية والمحلات التجارية المتعلقة بحقوق التسجيل على لجنة التوفيق، وقد شهدت الأحكام المنظمة لإجراءات هذه التسوية إلى عدة تعديلات في المدة الأخيرة، كان آخرها بموجب قانون المالية لسنة 2021، وقد حاول المشرع من خلال هذا التعديل إعادة تشكيل اللجنة بما يناسب اختصاصها كما سبق ذكره في المبحث الثاني من الفصل الأول من هذه المذكرة.

وتتضمن هذه التعديلات أيضا الإجراءات السابقة واللاحقة للتقييم وتحديد حقوق التسجيل المستحقة، والتي تم تحسينها لتسهيل إجراءات تسوية الخلافات بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية على مستوى هذه اللجنة. ومن خلال هذا المطلب سنتعرض إلى إجراءات الطعن أمام لجنة التوفيق (الفرع الأول) كما سنحاول دراسة الطبيعة القانونية لآرائها (في الفرع الثاني).

### الفرع الأول: إجراءات الطعن أمام لجنة التوفيق.

لمعرفة الإجراءات الجديدة والتي جاء بها قانون المالية لسنة 2021 بموجب المادة 55 منه، ولرصد التغيير المحدث والمتعلق بإجراءات إعادة التقدير وتسوية الخلاف المتعلق بها أمام لجنة التوفيق، وجب علينا التعرض إلى هذه الإجراءات قبل التعديل الوارد في قانون المالية لسنة 2021.

**أولا: إجراءات تسوية الخلاف المتعلق بالتقدير أمام لجنة التوفيق قبل قانون المالية لسنة 2021**

كانت إجراءات إعادة التقدير تتم وفق ما يلي: (1)

---

(1) سميرة بلغواطي ودريس كمال فتحي، المرجع السابق، ص 1243.

في حال اكتشفت مصالح الضرائب نقصا في قيمة الثمن المصرح به، في العقود السالفة الذكر، تقوم هذه الأخيرة باستدعاء المكلف بالضريبة لتعرض عليه التقييم الجديد الذي أعتمد لفرض حقوق التسجيل على أساس القيمة التجارية الحقيقية للأموال الخاضعة لحقوق التسجيل.

في حالة قبول المكلف هذا التقدير تقوم الإدارة بتحرير عقد يوقع من الطرفين أين يلتزم المكلف بالضريبة بدفع فارق رسوم التسجيل. أما إذا رفض هذا الأخير التقدير ترفع الإدارة الأمر إلى اللجنة التوفيقية، وفي حالة غياب الرد فإنه يتم الشروع في إجراءات فرض الضريبة تلقائيا المنصوص عليها بموجب أحكام المادة 44 فقرة 5 من ق إ ج.

بعد تبليغ المكلف بقرار الزيادة التلقائية للضريبة، وإذا لم يدفع المكلف بها هذه الرسوم والزيادات المطالب بها خلال عشرة (10) أيام من تبليغه القرار، يحرر في حقه سند تحصيل ضمن الكيفيات المنصوص عليها في المادة 354 من قانون التسجيل وما يليها.

ويلزم المكلف بالطعن أمام القضاء الإداري من دون اللجوء إلى إجراء التظلم أو الشكوى أمام الإدارة الجبائية، لأن رأي اللجنة يجسد رأي إدارة الضرائب وتدخلها سابق على تحديد الضريبة ثم صدور سند تحصيلها.

**ثانيا: إجراءات تسوية الخلاف المتعلق بالتقدير أمام لجنة التوفيق على ضوء قانون المالية بسنة 2021**

بموجب التعديلات التي وردت في قانون المالية لسنة 2021، نظم المشرع الإجراءات السابقة للجوء إلى لجنة التوفيق، والمتعلقة بإجراء المراقبة على تقييمات الأموال محل العقود السالفة الذكر وإعادة تقديرها<sup>(1)</sup> والتي نلخصها فيما يلي:

(1) المادة 38 مكرر2، من ق إ ج (معدلة بموجب المادة 55 من ق م لسنة 2021).

- وجوب الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة بإجراء المراقبة عشرة (10) أيام قبل الشروع في المراقبة.
  - إمكانية استعانة المكلف بمستشار أثناء كل مراحل المراقبة.
  - وجوب استدعاء المكلف مرة ثانية لأجل عشرة (10) أيام من استلامه في حال تخلفه عن الحضور في المرة الأولى.
  - يصبح إجراء المعاينة للأموال العقارية أو المحلات التجارية وجوبياً على العون المكلف بالرقابة إذا طلب المكلف بالضريبة ذلك.
  - بعد الانتهاء من التقييم يبلغ المكلف بالضريبة بذلك عن طريق بريد موسى عليه أو يسلم باليد مقابل وصل، ويمنح أجل ثلاثين (30) يوماً من تاريخ التبليغ لإرسال رده، وبانقضاء هذا الأجل نكون أمام ثلاث حالات: (1)
- الحالة الأولى:** عدم إجابة المكلف، باستثناء حالة القوة القاهرة، يعد قبول ضمني وليس له الحق في اللجوء إلى لجنة التوفيق.
- الحالة الثانية:** القبول الصريح للمكلف، وفي هذه الحالة لا يمكن الطعن في التقييم لاحقاً.
- الحالة الثالثة:** الرد على تبليغ التقييم من المكلف في أجل ثلاثين (30) يوماً، يتم بعدها إعداد تبليغ تقييم نهائي من أجل إبلاغ المكلف بالنتائج النهائية لهذه المراقبة ويشار في هذا التبليغ إلى أن للمكلف إمكانية طلب رأي لجنة التوفيق الولائية في أجل ثلاثين (30) يوماً من تاريخ استلام التبليغ، وذلك في نطاق اختصاصها الذي توجد فيه الممتلكات، أو المسجلة فيه إذا تعلق الأمر بالقوارب.
- من خلال التعديل الجديد الذي جاء به قانون المالية لسنة 2021 لا يرفع الخلاف حول تقييم الأموال إلا بناء على طلب المكلف بالضريبة إلى لجنة التوفيق التي كانت مجبرة على تقديم الطلبات التي رفض أصحابها التقييمات الجديدة.

(1) سميرة بلغواطي ودريس كمال فتحي، المرجع السابق، ص 1245، 1248.

### الفرع الثاني: سير عمل لجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها.

سنحاول من خلال هذا الفرع التعرف أولاً على إجراءات سير عمل لجنة التوفيق ثم التعرض إلى طبيعة آرائها.

#### أولاً: إجراءات سير عمل لجنة التوفيق

##### أ- اجتماع اللجنة

تجتمع لجنة التوفيق على مستوى المديرية الولائية للضرائب بدعوة من رئيسها، ولا تصح اجتماعاتها إلا بحضور خمسة (05) أعضاء على الأقل بما فيهم الرئيس، في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام كاتب اللجنة للطلب. (1)

##### ب- كتابة اللجنة

يقوم بمهام كتابة لجنة التوفيق المدير الفرعي للمنازعات، أو ممثله برتبة رئيس مكتب، ويحضر هذا الأخير الجلسات بصوت استشاري. (2)

##### ج- استدعاء المكلف بالضريبة

يتم استدعاء المكلف بالضريبة عشرون (20) يوماً على الأقل قبل تاريخ الاجتماع، ويشار في الاستدعاء إلى إمكانية الاستعانة بمستشار أو يعين وكيلاً مؤهلاً قانوناً.

##### د- صدور رأي لجنة التوفيق

تصدر اللجنة رأيها بموافقة أغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تعادل الأصوات يرجح صوت الرئيس. ثم يبلغ القرار المتضمن رأي اللجنة والجدول الضريبي إلى المكلف بالضريبة من طرف مدير الضرائب بالولاية في أجل ثلاثة (03) أشهر، ابتداءً

(1) المادة 38 مكرر 2 أ، من ق إ ج. (بعد تعديلها بموجب المادة 56 من ق م لسنة 2021).

(2) المادة 38 مكرر 2 ب، من ق إ ج، (بعد تعديلها بموجب المادة 56 من ق م لسنة 2021).

من تاريخ إبداء الرأي الصادر عن لجنة التوفيق. (1)  
ويمكن للمكلف بالضريبة اللجوء للقضاء الإداري لرفع دعوى ضد قرار المدير الولائي للضرائب في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ إدراج الجدول الضريبي في التحصيل. كما أن الطعن القضائي ليس له أثر موقوف لتنفيذ قرار التحصيل. (2)

### ثانيا: الطبيعة القانونية لآراء لجان التوفيق:

أوجب المشرع الجزائري على اللجنة عند إصدارها لرأيها تبريره وتسببيه (3) بموجب التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2021 بموجب المادة 56 منه، كما نص على أن رأي اللجنة يعتبر نافذا (4)، فرغم وصف الرأي الصادر عن اللجنة وتسميته "رأي" إلا أنه ذو طابع إلزامي وتنفيذي في حق المكلف بالضريبة الموجه له. فمجرد امتناعه عن تسديد الرسوم والغرامات المطالب بها من طرف اللجنة، يحرر مفتش التسجيل في حقه سند التحصيل، ويعمل على تنفيذه المدير الولائي للضرائب، وذلك من خلال وضع التأشير عليه وإرساله إلى قابض الضرائب المختص للقيام بمتابعة تحصيله. (5)

(1) عيسى سماعين، "إجراءات تسوية منازعات الجباية العقارية المتعلقة بحقوق التسجيل ورسوم الإشهار العقاري الناجمة عن مراقبة النقص في الثمن وإعادة التقدير للممتلكات"، مجلة القانون العقاري، جامعة حسنية بن بوعلي، الشلف، عدد 14، الجزائر، جوان 2021، ص 161.

(2) المادة 38 مكرر 2 د، من ق إ ج، (بعد تعديلها بموجب المادة 56 من ق م لسنة 2021).

(3) المادة 38 مكرر 2 أ، من ق إ ج.

(4) المادة 38 مكرر 2 د، من ق إ ج.

(5) المواد من 354 إلى 358 من قانون التسجيل.

## خلاصة الفصل الثاني

يتبع المكلف بالضريبة عند توجيهه لطعونه إلى لجان الطعن الضريبية المختلفة مجموعة من الإجراءات، وهو مقيد في ذلك بآجال قانونية، مراعيًا في ذلك اختصاص كل لجنة، كما أن هذه اللجان تفصل في الطعون المقدمة إليها وفق آليات محددة نص عليها المشرع الجبائي، ووفق أحكام قانون الإجراءات الجبائية والتنظيم المعمول به.

وتبدي اللجان الضريبية المختلفة للطعن آراء، تختلف في طابعها الإلزامي من لجنة إلى أخرى، وقد شهدت الأحكام المنظمة لها تعديلات متلاحقة عبر قوانين المالية لكل سنة، وذلك من أجل تحقيق الفاعلية والنجاعة لعملها من جهة، وتوفير أكبر قدر ممكن من الضمانات للمكلف بالضريبة وحماية حقوقه في مواجهة الإدارة الضريبية.

خاتمة

خاتمة

سعت دراستنا على قدر الإمكان إلى دراسة وبيان التنظيم القانوني لمختلف لجان الطعن الضريبية في التشريع الجبائي الجزائري، من خلال التعرض إلى تشكيلتها واختصاصاتها وإجراءات الطعن أمامها، والآثار القانونية للأراء التي تصدرها ومدى قوتها الإلزامية، وذلك من خلال تبيان أهم التعديلات التي أدخلت عليها من خلال نصوص قوانين المالية، والتي كان أبرزها التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2016 فيما يخص لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال والذي بموجبه ألغيت لجنة الدائرة واستحدثت اللجنة الجهوية. كما أن اختصاصها قد توسع ليشمل كل الرسوم على رقم الأعمال.

كما أن قانون المالية لسنة 2024، أضاف تعديلا على تشكيلة لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال من خلال إضافة عضو ممثل عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين في كل من اللجنة الولائية، واللجنة الجهوية للطعن. وهذا بهدف إعطاء ضمانة أكبر للمكلفين بالضريبة من خلال تعيين عضو من الاتحاد العام للتجار والحرفيين والحد من هيمنة عضوية الإدارة الضريبية التي كانت تغلب على تشكيلة هذه اللجان سابقا.

كما جاء قانون المالية لسنة 2021 والذي حمل في طياته تعديلا في التشكيلة الإدارية للجنة التوفيق، ويوسّع من اختصاصها.

وقد خلصنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نجملها فيما يلي:

1- على مستوى لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال:

- على الرغم من أن المشرع استحدث هياكل وهيآت جديدة للتكفل بالطعون المقدمة أمام لجان الطعن الإدارية بغرض تبسيط إجراءات الطعن أمامها، إلا أن إجراءات تقديم الطعن أمام هذه اللجان تتسم بالتعقيد وتعدد المصالح المختصة التي يمر بها الطعن، وأهم ما يلفت النظر في هذا هو الحضور القوي لإدارة لضرائب كوسيط بين المكلف بالضريبة ولجان الطعن بحيث أن الطعن يقدم إليها بداية لإعداد التقرير، قبل أن تحيله إلى اللجنة المختصة،

كما أن ممثل الإدارة في اللجنة هو نفسه من يتولى مهمة المقرر لديها. هذه الخصوصية كانت سببا في إثارة العديد من المنازعات القضائية.

- فيما يخص اللجنة المركزية للطعن، فإن تكوينها العضوي تكوين إداري بحت، ناهيك عن تمثيل إدارة الضرائب بأكثر من عضو، وبالتالي فإنها تقلل من ضمانات الحياد والاستقلالية خاصة من حيث تبعيتها الوظيفية للجهة محل الرقابة. كما أن تشكيلتها تعكس في أغلب الحال طبيعة آرائها التي تكون غالبا هي آراء إدارة الضرائب. وبالتالي فإن هذه التشكيلة لا تمثل ضمانة حقيقية للمكلفين بالضريبة المعنيين بالطعن أمام هذه اللجنة.
- إن اختصاص لجان الطعن الإدارية مقتصر فقط على النزاعات المرتبطة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بالرغم من أن المشرع يهدف إلى توحيد المادة الإجرائية الضريبية.
- إن الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية ورغم التعديلات التي مست أحكامها إلا أنها تفتقر للقوة التنفيذية، إذ يمكن لإدارة الضرائب رفضها عند مخالفتها للقانون، فكيف لهذه الأخيرة أن تقدر وتحدد مدى مشروعية هذه الآراء. فهذه المهمة من اختصاص القضاء وفقا لمبدأ الفصل بين السلطات، فكيف لها أن تعترض عليها وهي التي كانت عضوا في هذه اللجان لاسيما المركزية منها.

## 2- فيما يخص لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق:

- بالنسبة لطلبات العفو الولائي لدى لجان الطعن الولائي، فقد أخرجها المشرع من إطار الطعن النزاعي لكون هذه الطلبات مرتبطة أساسا بضرائب وغرامات، يلتمس المكلفون بها الإعفاء أو التخفيف منها نظرا لعجزهم عن تسديدها، ولا مجال للطعن في قرارات هذا النوع من اللجان لا أمام الإدارة، ولا أمام جهة القضاء، ولم يقرر المشرع أي نوع من الرقابة على السلطة المطلقة لهذه اللجان التي تنفرد إدارة الضرائب بسلطة القرار فيها، وهذا ما يفتح الباب لتعسفها.

- شهدت تشكيلة لجنة التوفيق تعديلا نوعيا بموجب قانون المالية لسنة 2021 من خلال الاستغناء عن ممثل إدارة الولاية وإضافة خبراء في مجال تقييم العقارات لإضفاء الطابع المختلط للجنة، وحسنا ما فعل المشرع فهذا الإجراء من شأنه الحد من هيمنة إدارة الضرائب عليها، كما أنه يعزز من ضمانات المكلف بالضريبة وحمايته من تعسف الإدارة الضريبية.
  - ورد حكم جديد ضمن التعديل السالف الذكر، بحيث أصبح اللجوء إلى اللجنة بطلب من المكلف بالضريبة، بعدما كان إجراء وجوبيا على الإدارة، وهذا ما يمثل ضمانا جديدة للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية.
  - حدد المشرع آجال البت في طلب المكلف بالضريبة من قبل لجنة التوفيق وعالج حالة تجاوز اللجنة لهذه الآجال دون رد، وتمكين المكلف من الطعن القضائي، كما وضع كيفية صدور رأي اللجنة وألزمها بتسبيبه وتبريره، وإعلام المكلف بالأساس الضريبي الذي توصلت إليه. وهذا ما يشكل تعزيزا ل ضمانات المكلف بالضريبة، كما يعكس حرص المشرع على تدارك كل النقائص التي من شأنها تعطيل فاعلية هذه اللجان.
  - أضاف المشرع في إطار تحديد اختصاص هذه اللجنة تقييم الأموال المتعلقة بالعقود والتصريحات المتعلقة بالأسهم والحصص الاجتماعية، لأنه في الأصل يخضع كل إنشاء أو تعديل للقانون الأساسي للشركة إلى التسجيل وتسديد ما يترتب عليه من حقوق.
- ومن خلال النتائج السالفة الذكر، ارتأينا تقديم التوصيات التالية:
- إعادة النظر في رئاسة لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وإسنادها إلى قضاة من المحكمة الإدارية بالنسبة للجنة الولائية واللجنة الجهوية للطعن، وقضاة من مجلس الدولة بالنسبة للجنة المركزية، وذلك بهدف ضمان حياد واستقلالية هذه اللجان سواء من الجانب التنظيمي أو الجانب القانوني.

- ضرورة إضافة أعضاء متخصصين في مجال الجباية وليس محاسبين فقط، فالمختص في الجباية يختلف عن المحاسب، وهو ما تحتاجه اللجان من أجل ضمان فاعليتها في تسوية النزاعات الضريبية قبل وصولها للقضاء.
- تفعيل دور اللجان من خلال عدم تمكين إدارة الضرائب من توقيف تنفيذ آرائها، وخلق آلية جديدة لمواجهة عدم قانونية هذه الآراء، كالجوء الإدارة إلى القضاء الإداري الاستعجالي بهذا الشأن.
- إضفاء صفة الإلزام على آراء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال وإعطائها المكانة القانونية اللازمة للقيام بدورها، كي تعمل فعلا على تخفيف العبء على الجهات القضائية وتوضيح الطبيعة القانونية لآراء اللجان (الولائية، الجهوية، المركزية) هل هي آراء أم قرارات من خلال حسم هذه المسألة باستخدام مصطلح واحد وصريح ضمن مختلف النصوص القانونية يحدد من خلاله بدقة الطبيعة القانونية لهذه اللجان.
- تغيير اسم لجنة التوفيق واستبداله بمصطلح يتوافق مع التغيير الذي استحدث على مستوى هذه اللجنة، فقد أصبحت لجنة نزاعية بعد أن كان دورها توفيقيا فقط.

وفي الأخير نرجو من الله أن نكون قد وفقنا في الإلمام بجوانب هذا الموضوع ولو بالقدر القليل، وأن نفيد به الطلبة والباحثين في معرفة التنظيم القانوني للجان الطعن الضريبية وفق أحدث التعديلات الجديدة التي أدخلت عليها.

الملاحق

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

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

-----  
**COMMISSION DE RECOURS DE**  
-----

N° \_\_\_\_\_ /CR..../sec

....., le .....

**CONVOCAATION**

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

**OBJET**: Réunion de la commission de recours

*Madame, Monsieur,*

J'ai l'honneur de vous inviter à assister aux réunions de la commission de recours  
..... qui se tiendront au siège de ....., sis  
à.....  
..... à .....h.....mn, aux dates indiquées ci-après :

..... ;  
.....

**Le président de la commission de recours  
de**

.....  
.....

ملحق (01)

نموذج عن استدعاء أعضاء لجان الطعن الإدارية

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

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

**COMMISSION DE RECOURS  
DE .....**

N° ..... /CR..../sec

....., le .....

**CONVOCATION**

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

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

*Madame, Monsieur,*

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

Vous êtes invités à vous présenter (éventuellement vous faire assister), à ladite séance, le jour fixé, à .....h .....mn, au siège de....., sis à.....

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

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

**Le président de la commission de recours  
de**  
.....  
.....

ملحق (02)

نموذج عن استدعاء المكلف بالضريبة



MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION: LAGHOUAT

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

LAGHOUAT, le

Décision de R:

N° : Du

Référence  
d'enregistrement  
du recours

N°

-Du :

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

N° : RIN125-698-

Impôts et taxes  
contestés/ année  
d'imposition

TVA-IRG-TAP

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 WILAYA<sup>(1)</sup>, un recours concernant l'imposition visée ci-contre.

Après examen de votre recours par cette commission en date du 31/10/2018 celle-ci, a émis un avis de rejet total.

Les motifs pour lesquels votre recours n'a pu être admis sont indiqués au verso.

Si vous contestez cette décision, vous avez la possibilité de saisir le Tribunal administratif de LAGHOUAT, 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<sup>(2)</sup>.

Veuillez agréer, M<sup>me</sup>

l'assurance de ma parfaite considération.

**Le Directeur DES IMPOTS**

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

ملحق (4) نموذج عن قرار فاصل في طعن المكلف بالضريبة صادر عن لجان

الطعن الإدارية

# قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

\_ باللغة العربية

أولاً:

المصادر

- القرآن الكريم

أ - التشريع العادي

أ-1- القوانين

1- القانون رقم 97-02 المؤرخ في 02 رمضان 1418 الموافق ل 31 ديسمبر 1997، يتضمن قانون المالية لسنة 1998، (ج ر ج ج عدد 89 المؤرخة في 1997/12/31).

2- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال 1422 الموافق ل 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، (ج ر ج ج عدد 79 المؤرخة في 2001/12/23).

3- القانون رقم 06-12 المؤرخ في 21 ذي الحجة 1428 الموافق ل 30 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، (ج ر ج ج عدد 85 المؤرخة في 2006/12/27).

4- القانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق ل 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، (ج ر ج ج عدد 21 المؤرخة في 2008/04/23).

5- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010، متعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، (ج ر ج ج عدد 42 المؤرخة في 2010/06/11).

6- القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الأول 1438 الموافق ل 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، (ج ر ج ج عدد 77 المؤرخة في 2016/12/29).

- 7- القانون رقم 17-11 المؤرخ في 8 ربيع الثاني 1439 الموافق ل 27 ديسمبر 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، (ج ر ج ج عدد 76 المؤرخة في 2017/12/28).
- 8- القانون رقم 20-16 المؤرخ في 16 جمادى الأولى 1442 الموافق ل 31 ديسمبر 2020، يتضمن قانون المالية لسنة 2021، (ج ر ج ج عدد 83 المؤرخة في 2020/12/31).
- 9- القانون رقم 23-22 المؤرخ في 11 جمادى الثانية 1445 الموافق ل 24 ديسمبر 2021، يتضمن قانون المالية لسنة 2024، (ج ر ج ج عدد 86 المؤرخة في 2023/12/31).
- أ-2- الأوامر**
- 1- الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق ل 08 يونيو 1966، يتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم، (ج ر ج ج عدد 49 المؤرخة في 1966/06/11).
- 2- الأمر رقم 68-654 المؤرخ في 11 شوال 1383 الموافق ل 30 ديسمبر 1968، يتضمن قانون المالية لسنة 1969، (ج ر ج ج عدد 106 المؤرخة في 1968/12/31).
- 3- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق ل 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم، (ج ر ج ج عدد 102 المؤرخة في 1976/12/22).
- 4- الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق ل 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، المعدل والمتمم، (ج ر ج ج عدد 103 المؤرخة في 1976/12/26).
- 5- الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق ل 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون التسجيل، المعدل والمتمم، (ج ر ج ج عدد 81 المؤرخة في 1977/12/18).

6- الأمر رقم 06-03 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427 الموافق ل 15 يوليو 2006، يتضمن القانون الأساسي للوظيفة العمومية، (ج ر ج ج عدد 46 المؤرخة في 16/07/2006).

### ب \_ التشريع الفرعي

1- المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 15 رجب 1414 الموافق ل 29 ديسمبر 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1994، (ج ر ج ج عدد 88 المؤرخة في 30/12/1993).

2- القرار المؤرخ في 06 أكتوبر 1969، يتضمن تأليف لجان الطعن وتنظيمها وصلاحياتها وكيفية سيرها، (ج ر ج ج عدد 02 المؤرخة في 06/01/1970) ملغى.

3- القرار المؤرخ في 16 المؤرخ في 28 ماي 1991، يتضمن إنشاء وسير أعمال لجان الطعن الولائي، الصادر عن مديرية الضرائب.

4- القرار رقم 381 المؤرخ في 18 أبريل 2013، الصادر عن المدير العام للضرائب، المتعلق بإحداث وتشكيل لجان الطعن.

5- المنشور رقم 01 بتاريخ 02 جانفي 2017، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، الجزائر، 2017.

### ثانيا: المراجع

#### أ - المراجع العامة

1- ابن منظور، لسان العرب، ضبطه خالد رشيد القاضي، ج6، دار الأبحاث، الطبعة الأولى، الجزائر، 2008.

2- خضر الشويكي، منازعات الوعاء الضريبي، المؤسسة الحديثة للكتاب، الطبعة الأولى، لبنان، 2013.

3- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، الجزائر، 1994.

4 - رمضان صديق، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق قوانين الضريبة والاتفاقيات الدولية، دراسة مقارنة، دار النهضة للنشر والتوزيع، مصر، 2006.

- 5- عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دراسة مدعمة بالاجتهادات القضائية للمحكمة العليا ومجلس الدولة ومحكمة التنازع، القسم الثاني، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.
- 6- عمار عوابدي، نظرية القرارات الإدارية بين علم الإدارة والقانون الإداري، دار هومة، الجزائر، 2003.
- 7- عمار معاشو وعزاوي عبد الرحمان، تعدد مصادر القاعدة الإجرائية في المنازعات الإدارية في النظام الجزائري، دار الأمل، الطبعة الثانية، الجزائر، 1999.
- 8- محمد صغير بعلي، القرارات الإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع الجزائري، 2005.

### ب \_ المراجع المتخصصة

- 1 - أحمد فنيدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، الطبعة الأولى، مصر، 2018.
- 2- حسين طاهري، المنازعات الضريبية - شرح قانون الإجراءات الجبائية-، دار الخلدونية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2016.
- 3- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 4- شريف بغني، حقوق تسجيل العقارات في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2020.
- 5- عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الطبعة الثانية، الجزائر، 2008.
- 6- لعيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2014.
- 7- محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2018.

### ت - المقالات المنشورة

- 1 - حسيبة رحمانى، خصوصية الطعن الإداري في المنازعة الجبائية، مجلة طبنة للدراسات الأكاديمية، عدد1، مجلد 06، جامعة البويرة، الجزائر، ماي 2023.
- 2- سامية بوضياف وكويدمي محمد أمين، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، عدد 02، مجلد 08، جامعة البليدة 2، الجزائر، جانفي 2019.
- 3- سميرة بلغواطي ودريس كمال فتحي، إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقا للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021، مجلة الفكر القانوني والسياسي، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، عدد01، مجلد07، الجزائر، ماي 2023.
- 4- شريف بغني، شذرات قانونية في المنازعات الضريبية، مجلة افاق للعلوم، المركز الجامعي صالحى أحمد بالنعامة، عدد 03، مجلد 05، الجزائر، مارس 2020.
- 5- عائشة بن عمر، الطعون الولائية في قانون الإجراءات الجبائية، مجلة البحوث في الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابن خلدون بتيارت، جزء 03، عدد 01، الجزائر 2017.
- 6- عمار زعبي وسلطاني آمنة ضمانات المكلف بالضريبة أمام اللجان الولائية للطعن، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، جامعة الوادي عدد 02، مجلد05، الجزائر، 2020.
- 7- عبد الحق يوسف نابتي، المرحلة الإدارية للمنازعة الجبائية في النظام القانوني الجزائري-دراسة نظرية وتطبيقية-، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة2، عدد08، الجزائر، جوان 2019.
- 8 - عيسى سماعيلين، إجراءات تسوية المنازعة الجبائية العقارية المتعلقة بحقوق التسجيل ورسوم الإشهار العقاري الناجمة عن مراقبة النقص في الثمن وإعادة تقدير للممتلكات، مجلة القانون العقاري، جامعة حسيبة بن بوعلبي بالشلف، عدد 14، الجزائر، جوان 2021.

- 9- فريال كريكو، التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية في ظل التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة الإخوة منتوري بقسنطينة 1، عدد 01، مجلد 34، الجزائر، جوان 2023.
- 10- نوار موسى، الطعن الإداري المسبق في الإجراءات المدنية والإدارية، مجلة فكر ومجتمع، عدد 08، الجزائر، 2011.
- 11- يحيى بديرية، الطعن الاختياري في المادة الضريبية على ضوء مستجدات قوانين المالية لغاية 2018، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الحاج لخضر بباتنة 1، عدد 01 مجلد 06، الجزائر، جانفي 2019.

### ث - الرسائل الجامعية

#### ث -1- رسائل الدكتوراه

- 1- عائشة لكحل، الطرق القانونية لإنهاء المنازعات الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2020.
- 2- لمهدي صدوق، التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، الجزائر، 2019.
- 3- يحيى بديرية، الحماية القانونية للمكلف بالضريبة في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2020.

#### ث -2- مذكرات الماجستير

- 1- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2008.
- 2- فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد بتلمسان، الجزائر، 2005.

3- يحيى بدايرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2012.

### ج\_ المطبوعات الجامعية

- يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج بالبويرة، الجزائر، 2015.

### ح\_ المواقع الرسمية

الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

الموقع الرسمي للجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية [www.joradp.dz](http://www.joradp.dz)

### - باللغة الأجنبية

#### Les texts reglementaires :

- 1- Décision du Directeur General Des Impôts N° :16 du 28 mai 1991, portant la création, composition et fonctionnement des commissions de recoure gracieux, MF, DGI.
- 2- Décision N° :187 du 28 JUIN 2009, modifiée la décision n° :83 du 29 mars 2008 ,MF, DGI.
- 3- Décision du Directeur General Des Impôts N° :16 du 28 mai 1991, portant la création, composition et fonctionnement des commissions de recoure gracieux, MF, DGI.
- 4- La Note n° :69/2017, portant la procédure de gestion des commissions de recoure des impôts, des taxes assimilées, taxes sur les chiffres des affaires, DGI.

- 5- L'instruction n° :103 du 19 mars 2001, portant les modalités du mise en œuvre de l'admission en non-valeur et en surséance des impôts et des taxes, MF, DGI.
- 6- L'instruction n° :187 DU 28 juin 2009, MF, DGI.
- 7- L'instruction General sur les procédures contentieux, MF.DGI,DC,2010.
- 13- L'instruction n° :04 du 06 juin 2012,portant l'instruction général sur les procédures contentieux, version 2012, DGI.

# فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتوى
	واجهه المذكرة
	شكر و عرفان
	الإهداء
	قائمة المختصرات
7-1	المقدمة
8	مبحث تمهيدي: ماهية المنازعات الضريبية وإجراءات تسويتها إداريا
9	المطلب الأول: مفهوم المنازعة الضريبية
10	الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية
14	الفرع الثاني: طبيعة المنازعة الضريبية
17	الفرع الثالث: أسباب وأنواع المنازعات الضريبية
21	المطلب الثاني: التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية
21	الفرع الأول: تسوية النزاع أمام الإدارة الضريبية
29	الفرع الثاني: الطعن أمام لجان الطعن الضريبية
32	خلاصة المبحث التمهيدي
33	<b>الفصل الأول: التنظيم العضوي والوظيفي للجان الطعن الضريبية</b>
34	المبحث الأول: تكوين وتنظيم لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
36	المطلب الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن الإدارية
36	الفرع الأول: التعديلات الواردة على التشكيلة القانونية للجان الطعن الإدارية
46	الفرع الثاني: المركز القانوني لأعضاء للجان الطعن الإدارية
52	المطلب الثاني: الاختصاص النوعي والإقليمي للجان الطعن الإدارية
52	الفرع الأول: الاختصاص النوعي للجان الطعن الإدارية
55	الفرع الثاني: الاختصاص الإقليمي للجان الطعن الإدارية

56	المبحث الثاني: تكوين وتنظيم لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق
57	المطلب الأول: تكوين واختصاص لجان الطعن الولائي
58	الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن الولائي
60	الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الولائي
64	المطلب الثاني: تكوين واختصاص لجنة التوفيق
64	الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجنة التوفيق
67	الفرع الثاني: اختصاص لجنة التوفيق
69	خلاصة الفصل الأول
70	<b>الفصل الثاني: الآثار القانونية للطعن أمام لجان الطعن الضريبية</b>
71	المبحث الأول: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الإدارية والطبيعية القانونية لآرائها.
72	المطلب الأول: ضوابط الطعن أمام لجان الطعن الإدارية
72	الفرع الأول: كيفية رفع الطعون أمام لجان الطعن الإدارية
76	الفرع الثاني: سير عمل لجان الطعن الإدارية
82	المطلب الثاني: الآثار القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية
82	الفرع الأول: الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية
86	الفرع الثاني: الطبيعة القانونية للآراء الصادرة عن اللجان الإدارية للطعن ومدى إلزاميتها
90	المبحث الثاني: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الولائي ولجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها
90	المطلب الأول: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الولائي والطبيعة القانونية لآرائها
90	الفرع الأول: كيفية رفع الطعون أمام لجان الطعن الولائي
94	الفرع الثاني: سير عمل لجنة الطعن الولائي والطبيعة القانونية لآرائها
97	المطلب الثاني: إجراءات الطعن أمام لجنة التوفيق والطبيعة القانونية

	لآرائها
97	الفرع الأول: إجراءات الطعن أمام لجنة التوفيق
100	الفرع الثاني: سير عمل لجنة التوفيق والطبيعة القانونية لآرائها
102	خلاصة الفصل الثاني
103	خاتمة
107	الملاحق
111	قائمة المصادر والمراجع
119	فهرس المحتويات

## ملخص المذكرة

يكتسي موضوع الطعن لدى لجان الطعن الضريبية المختلفة أهمية بالغة، نظرا لما تساهم به هذه اللجان في إنهاء المنازعات الضريبية إداريا، والحيلولة دون وصولها إلى القضاء الإداري، وسعيها منه لإعطاء فعالية ومصدقية أكثر

لهذه اللجان، أدخل المشرع الجزائري تعديلات عديدة عليها، سواء من حيث تشكيلاتها القانونية أو من حيث مجال اختصاصها عبر قوانين المالية المتلاحقة، وحاول من خلال هذه التعديلات تدارك النقائص الملحوظة عليها، وإعطاء قوة ملزمة لآرائها. وذلك لأجل خلق توازن بين مصالح المكلف بالضريبة من جهة، والإدارة الضريبية من جهة أخرى.

### **الكلمات المفتاحية:**

لجان الطعن الضريبية، المنازعات الضريبية، المكلف بالضريبة.

## Abstract

The issue of appeal before the various tax appeal committees is of great importance in view of what these committees contribute to ending tax disputes administratively and preventing them from reaching the administrative judiciary, in an effort to give more effectiveness and credibility to these committees, the Algerian legislator has introduced many amendments to them, whether in terms of their formation or the scope of their jurisdiction through laws,

Through these amendment successive fiscal official tried to correct the deficiencies observed and give more binding force to their opinions in order to create a balance between the interests of the taxpayer and the tax administration,

### **Key words:**

Tax appeal committees, tax disputes, taxpayer.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

المركز الجامعي صالحى أحمد بالنعامة



معهد الحقوق

النعامة في: 23/ 05/ 2024

قسم القانون.....المج.م.....

إذن بالطبع خاص بذاكرة الماستر-تحرر على دعامة CD-DVD

أنا الموقع أدناه الأستاذ: د. الخليفة شريف

تخصص: القانون العام

الرتبة العلمية: أستاذ محاضر "ب"

أرخص للطالبين

1.....المحرم عبد الوهاب

2.....بن مومني عبد الشفيق

تخصص: القانون العام

تحرير الذاكرة الموسومة ب...المتظام العائلي...للحضانة...في المسانجات الصربية

لحساب السنة الجامعية: .....2023/2024.....

توقيع الأستاذ المشرف

الأستاذ: بعني شريف  
MAITRE - BEGNI Cherif