

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غرداية

كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم الحقوق



لجان الطعن الإداري على ضوء التشريع الجبائي الجزائري

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في مسار الحقوق تخصص: قانون إداري

تحت إشراف الأستاذ:

- محمد سيذا عمر

من إعداد الطالبين :

- محمد عويسي

- مسعود الكوطني

أعضاء لجنة المناقشة :

الرقم	اسم لقب الأستاذ (ة)	الدرجة العلمية	الجامعة	الصفة
01	محمد ناصر أبو غزالة	أستاذ التعليم العالي	غرداية	رئيسا
02	محمد سيذا عمر	أستاذ	غرداية	مشرفا ومقررا
03	عبد الله زرباني	أستاذ	غرداية	مناقشا

السنة الجامعية:

1437 هـ . 1438 هـ / 2016 م . 2017 م

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ .

((یرفع اللّٰه الذین آمنوا منکم والذین
أوتوا العلم درجات واللّٰه بما تعملون
خیر)) .

سورة المجادلة الآیة 11 .

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع الى من عز علي فراقه، وشق علي فقدانه، الى ابينا رحمه الله تعالى

وغفر له، ورفع درجته في العليين

أبي رحمه الله

والى من سهرت على راحتي، الى التي فرحت لفرحتي وبكت لبكائي، الى من سهرت الليالي لترعاني، الى من تتلو بالدعاء للباري ان يحفظنا، الى فضاء المحبة وبحر الحنان قرة عيني حفظها الله وأطال في عمرها

امي العزيزة

إلى أحلى هدية من الله لي وأغلى ما املك في الوجود أخويا و أخواتي العزيزات وإلى أوزوجاهم

إلى أولاد أختي فاطنة كوثر، محمد، مروان ، لجين ، راضية

كما نشكر الإستاذتين : مليكة وهاجر

الى من رافقني طوال خمس سنوات وشاركوني في الدراسة ومرارتها وكانوا بمثابة إخوتي لى في الدين

الى من جمعني بيهم القدر في الحياة أصدقائي الأعزاء

إلى أصدقائي بالعمل لا أنسي وقوفكم معي و أخص بالذكر كل المسؤولين و الموظفين والأصدقاء الذين ساندوني

الى كل الاهل و الاقارب بالأخص أخوالي وخالتي واولاد عمي وعماتي

عويسي

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع الى من عز علي فراقه، وشق علي فقدانه، الى ابينا ومربينا رحمه الله تعالى

وغفر له، ورفع درجته في العليين

أبي رحمه الله

والى من سهرت على راحتي، الى التي فرحت لفرحتي وبكت لبكائي، الى من سهرت الليالي لترعاني، إلى من تتلو بالدعاء للباري ان يحفظنا، الى فضاء المحبة وبحر الحنان قرّة عيني حفظها الله وأطال في عمرها .

امي العزيزة

إلى أحلى هدية من الله لي وأغلى ما املك في الوجود إلى زوجتي الغالية و أخويا و أخواتي وأزواجهم .

والى أولادي الأعزاء ، يسري ، أسماء ، انتصار ، كما نشكر الإستاذتين : مليكة وهاجر

كما لا أنسى أولاد أخي حمزة رحمة الله عليه ، محمود، سهيلة .

الى من رافقني طوال خمس سنوات وشاركوني في الدراسة ومرارتها وكانوا بمثابة إخوتي لى في الدين

الى من جمعني بيهم القدر في الحياة أصدقائي

إلى أصدقائي بالعمل لا أنسي وقوفكم معي و أخص بالذكر كل المسؤولين و الموظفين والأصدقاء الذين ساندوني .

الى كل الاهل والاقارب بالأخص أحوالي وخالتي

الكويتي

كلمة شكر و تقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد أشرف المرسلين

الشكر لله عز وجل على إتمام هذا العمل

نتقدم بجزيل الشكر و التقدير والاحترام و أخص بالذكر للإستاذ المشرف على هذا العمل :

سيد اعمر محمد .

الذي لم يخل علينا بنصائحه وتوجيهاته وتشجيعاته لنا التي عمت لنا بالفائدة على انجاز هذه المذكرة وإعدادها

دون أن لا ننسي الشكر أيضا للسادة الدكاترة أعضاء اللجنة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة .

كما نتقدم بالشكر لكل الأساتذة الكرام الذين درسونا طيلة مشوارنا الدراسي فإننا لا ننسي الجهد الذي بذلتموه

لأجل تعليمنا و كذلك زملائي وموظفي كلية الحقوق بجامعة غارداية.

عويسي + الكوطني

ملخص الدراسة

ملخص :

يعد موضوع لجان الطعن الضريبي من بين أهم المواضيع المتميزة في محيط المنازعات الضريبية ، حيث نجد أن المشرع الجزائري بإجراءات خاصة بداية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ثم أجملها في قانون واحد هو قانون الإجراءات الجبائية ، سعيا منه في تبسيط و إيجاد الحلول للمنازعات الإدارية و للفصل في الطعون التي تثار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب أمام هذه اللجان ، وهذا بعد أن يقوم المكلف بتظلم إداري مسبق وأما الإدارة الضريبية نتيجة عدم رضاه او قبوله للضريبة المفروضة عليه فيصدر بذلك قرار بقبول أو برفض كلي أو جزئي لطلب الإعفاء أو تخفيض أو استرداد أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي له وسعيا منه يلجأ المكلف لهذه اللجان بطعن في القرار الصادر بحقه أملا منه في إنصافه إذا كان مظلوما أو طلبا في الحصول على حق ن كل هذه الإجراءات أمام هذه اللجان يعد إجراء اختياري يقوم به نظرا لكون هذه الإجراءات تتمتع بالسهولة وفي حالة لجوءه الى القضاء فإنه يفقد حق النظر في الطعن لدى هذه اللجان أليا .

ولهذا عزز المشرع الجزائري من دور هذه اللجان وقام بإعادة تشكيل أغلبها واستحداث لجان جديدة بتشكيلات ومسميات منها : لجان الطعن الولائي ولجان الطعن الجهوية ولجان الطعن المركزية ، الهدف منها سد النقائص والعجز الذي كان مسجلا في تشكيلة أعضائها خاصة من الكفاءة والتكوين في مجال المحاسبة الجبائية والتجارة .

فحددت لها اختصاصات للبت في الطعون المرفوعة أمامها والفصل بها التي ترفع أمام هذه اللجان حسب مبالغ الضريبة المتنازع عليها فأصبح معيار الاختصاص كعتبة لتدخل اللجان في الفصل في الشكاوي والطعون وعليه تم تكريس من الإجراءات لسير عمل هذه اللجان ، من أجل لأتحاذ و إصدار آراء قانونية تكون ملزمة للتنفيذ للإدارة الضريبية مالم تكون مخالفة لأحكام القانون و التنظيمات السارية المفعول .

-الكلمات المفتاحية :

المكلف بالضريبة ، الشكوي ،التظلم ، المنازعة الضريبية ، الادارة الجبائية ، القرار ،أراء ، قانون الإجراءات الجبائية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الرسم على قيمة المضافة ، لجان الطعن الإدارية ، لجان الطعن الولائية ، لجان الطعن الجهوية ، لجان الطعن المركزية .

– Résumé d'étude :

La loi des comètes de recours dans la législation des contributions algérienne est considérée parmi les plus adéquats qu' ils puissent exister car le législateur algérien la préserve et recouvre par des atouts en commençant par la loi de finance éditée et celle des impôts directs et les taxes après il jumèle les deux lois dans une seule cette des mesures , de contribution tout en visant de simplifier et trouver des résolutions a ces conflits compliqués et mettre terme a ces recours et revendications inutiles .

Ce législateurs vise a réconcilier entre les édits des impôts et la comite administrative des impôts vu que les impôts sont pour quelqu'un une injustice or les impôts font partie dune législation binaire mais des fois il n'aura pas le choix, il sera obligé de revoir telle ou telle démission.

Toutes ces mesures sont facultatives du moment que c'est une chose simple sinon , il n'aura la possibilité de faire recours et justement d'est pour cela que la législateur algérien a renforcer les capacités des comites de recours tout en les renouvelant et changeant les noms : comite de recours de wilaya et celles qui est régionale et centrale et l'objectif est de combler les lacunes et les incompétences dans le domaine de comptabilité et commerce on a aussi faire une disponibilité de voire et de revoir les recours ce qui a permet e devenir une référence de trancher tout conflit qui causera une incompatibilité des deux pôles qui sont (législateur-comite de recours) et en espérant que ca va devenir une attitude légale dans le bien de tout le monde .

– Les mots d'ouverture :

Responsable des impôts, recours, pétition, revendication, l'impartialité, conflits imposables ,l'administration du contribuable ,résolution ,points de vue, loi des opérations des impôts , loi des impôts directs et les charges parallèles , retenu des bénéfices ,comite recours administratif ,comites recours de wilaya ,comites recours régional ,comites recours central .

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

ق. إج . جبا.	قانون الإجراءات الجبائية
ق، م.	قانون المالية
CRA	لجان الطعن الإدارية
CRW	لجان الطعن الولائية
CRR	لجان الطعن الجهوية
CRC	لجان الطعن المركزية
ق. ض . م . و . ر . م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
TVA	الرسم على القيمة المضافة
ج . ر	الجريدة الرسمية
ط	الطبعة
س	السنة
ص	الصفحة أو الصفحات

مقدمة

لقد تطور دور الدولة من مهمة الدفاع و حفظ الأمن إلى التدخل و الإشراف على ميادين مختلفة منها الاجتماعية الاقتصادية و الثقافية، هذا ما ألزمها ضرورة البحث عن موارد مالية لتمويل النفقات الضخمة التي يفرضها هذا الإشراف و سد العجز المحتمل ظهوره في الخزينة العمومية ، تمثل الضريبة والرسم من أهم موارد ، التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها و لتحقيق حاجات أفراد المجتمع من جهة و أصبحت المؤثر الأساسي على النشاط الاقتصادي ، حيث أنها تعتبر وسيلة للتسيير و نموذج للتمويل الاقتصادي و إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع وتساهم في الانعاش الاقتصادي والاجتماعي .

لا يمكن للضريبة أن تقوم بهذا الدور المنوط بها ، إلا إذا قامت على أساس من العدالة ، و النظام الضريبي العادل يقضي أن يتحمل كل مواطن الضريبة على حسب مقدرته التكاليفية ، و تحقيق المساواة في المراكز القانونية بين المواطنين أمام الجباية و هذا يتطلب أن يكون تقدير وعاء الضريبة وحسابها و تحصيلها بطريقة سليمة مطابقة لأحكام التشريع الجبائي المعمول به .

و أي تجاوز لهذه المبادئ من قبل الإدارة الجبائية ، حيث يتبين ذلك للمكلف بالضريبة ، كأن لاحظ أن الضريبة التي تم توقعها عليه مخالفة للقانون ، من حيث تقدير وعائها أو تحصيلها يؤدي إلى نشوء المنازعة الجبائية ، التي تعتبر مجموعة من المخالفات القائمة بين المكلفين بالضريبة و بين الإدارة الجبائية ، بمناسبة عمليات مراقبة وعاء أو تحصيل الضرائب و الرسوم الواقعة على المكلفين بالضريبة.

ولقد أدرج النظام الجبائي أولوية على رأس أهم الإصلاحات المنتهجة في الجزائر ، وذلك تماشيا على الانفتاح الكبير للإقتصاد الجزائري و لتنويع موارده المالية قصد التكييف مع الواقع الجديد للإقتصاد الوطني وظاهرة الانخفاض الكبير للسوق النفطي التي تعتمد عليه الجزائر كليا لهذا شهد هذا النظام عدة تعديلات في مختلف القوانين الجبائية .

ولقد تضمنت هذه الإصلاحات الاقتصادية من بينها ، إعادة هيكلة للنظام الجبائي ، وإعادة تنظيم الجانب الفني للضرائب غير أن كثرة التعديلات الواردة على القوانين الجبائية وكثرة التعليمات والمذكرات التي تصدرها الإدارة الجبائية قد أثر سلبا في الإلام بها من طرف المكلفين بالضريبة وهذا لصعوبة إستيعاب وتطبيق موظفي الإدارة الجبائية لهذه النصوص ، الأمر التي تولد عنه الكثير من المنازعات الجبائية أدت إلى تعقيد النظام الجبائي .

من هنا يمكننا القول أن المنازعات الضريبية تنقسم من حيث الموضوع الذي تطبق عليه إلى نزاعات حول أساس القاعدة الضريبية، و نزاعات التحصيل و هذه هي المنازعات التي تهتمنا في دراستنا هذه ، و التي يعود اختصاصها إلى الجهات الإدارية ، و نستبعد المنازعات الجبائية التي لها الصفة الجزائية التي تنشأ عن حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بالغش التي تكون من اختصاص القضاء الجزائي الذي تمثله المحاكم العادية.

وللزوم وجوب إحداث تغيير هذا النظام الجبائي قام المشرع الجبائي بإصدار قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر 101-76 الصادر بتاريخ 1970/12/09⁽¹⁾، والذي أدخل عليه تعديل بموجب القانون 30-36 الصادر 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991⁽²⁾ والمعدل لقانون الضرائب المباشرة السابق ذكره ، لكن حاليا قد أصبحت مدرجة ضمن قانون الإجراءات الجبائية الذي أحدث بموجب المادة 40 و بموجب القانون 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002⁽³⁾ والذي يحدد بصفة خاصة الأحكام الإجرائية الواجب إتباعها لحل المنازعات الجبائية ، ثم جاء قانون المالية لسنة 2007⁽⁴⁾ الذي تم بموجبه إلغاء أحكام مواد 300،301،302 من قانون الضرائب المباشرة وإلحاقها واحد هو قانون الإجراءات الجبائية .

إن المراحل التي مرت عليها المنازعة الضريبية تميزت بالتعقيد و التشعب ، قد لا يتمكن المكلف بإستيعابها زد على ذلك كثرة التعديلات التي تطرأ على المجال الضريبي بصفة عامة ، مما يؤدي إلى كون أغلب المنازعات غير مؤسسة أو غير مستوفية للإجراءات القانونية ، بالتالي ضياع حقوق المكلفين و تزايد العبء على الموظفين الدارسين للشكاوى.

- 1 - الأمر 70-93 المؤرخ في 1970/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1971 .
- 2 - القانون رقم 90-60 المؤرخ في 1990/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1991.
- 3 - القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 .
- 4 - القانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/26 ، المتضمن المالية لسنة 2007 الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2006/12/27، العدد 85.

فكان التعديل الجديد بصدور قانون المالية لسنة 2016 ، وقانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 في مواده ، حيث أعاد بشكل كبير تشكيلات وتسميات لجان الطعن وعضوية أعضائها ، واختصاصاتها والإجراءات القانونية الواجب إتباعها لحل المنازعات الجبائية بين الشاكي والإدارة الجبائية ، حيث إستحدثت لجان جديد بمستويات مختلفة ، نتيجة وجود نقائص عديدة و لأسباب منها عدم إدراك المكلفين بالضريبة بالإجراءات الجبائية ، مما أدى إلى عدم إمكانية حل للإشكالات الجبائية والتزايد المستمر لهذه المنازعات و كثرتها بسبب التوسع الكبير و الانفتاح على اقتصاد السوق و الجهل بإجراءات تسويتها .

وترجع أسباب ودوافع إختيارنا لهذا الموضوع إلى أسباب ذاتية وأسباب موضوعية وهي :

من الأسباب الذاتية لاختيارنا لهذا الموضوع هو طريقة عمل اللجان في مجال تسوية المنازعات الضريبية و رغبتى الشخصية على الإطلاع عليه لأن له علاقة بالقانون الإداري والذي هو اختصاصنا في دراستنا ، إضافة إلى جهل معظم المكلفين بالضريبة لوجود هذه اللجان في حالة نزاعهم أمام الإدارة الجبائية قبل لجوءهم للقضاء .

أما الأسباب الموضوعية لأختيارنا لهذا الموضوع هو معرفة أهم الإصلاحات القانونية ، التي طرأت عليه في هذا المجال وتقديم للمطلع عليه في هذا بحث ، على كل ما يتعلق بلجان الطعن الإداري من خلال تأثيرها على المكلفين بالضريبة من جهة واقتصاد الدولة من جهة أخرى وتكمن أهمية دراسة هذا الموضوع يتجلى في جانبين هما :

الأهمية النظرية باعتبار أن موضوع المنازعات الضريبية أمام اللجان الناجمة عن فرضها وتحصيلها ، تثار بشكل كبير على هذا النظام ومعرفة القوانين التي لها أقرها المشرع الجبائي التي لها علاقة بالموضوع .

أما الأهمية العملية تظهر بتوضيح تشكيل ومهام سير عمل هذه اللجان ، وكيفية إتباع تطبيق النصوص والإجراءات القانونية عند القيام بالنزاع أمامها ، ومدى نجاعتها في تسوية المنازعات الضريبية الادارية للفصل فيها ، بالرغم من صعوبة الحصول على الإحصائيات اللازمة و ذلك بالتوصل لحل للنزاع قبل طرحه أمام القضاء للفصل فيه .

فالهدف من دراستنا لهذا الموضوع ، هو تسليط الضوء على مرحلة هامة من مراحل المنازعات الضريبية ، وهي التسوية الإدارية على مختلف مستويات هذه اللجان ، وهذا لأجل توضيح وشرح تشكيل وإجراءات واختصاصات وسير عمل هذه اللجان من خلال آرائها الصادرة منها ودورها في حل المنازعة قبل التوجه للقضاء ، في شكل مبسط حتى نستطيع فهمه والإستفادة منه ، و إبراز أهم العوائق التي كانت تواجه عمل اللجان من خلال توسع الفوارق بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية والحد منها ، لكي تصبح العلاقة بينهم مبنية على الثقة وليس عدم التجاوب ووصول النزاع الى المحاكم الاداري و لأهمية الموضوع ، باعتباره جزء من المنازعات الاداري رغم أهميته البالغة ، حيث تمكن المكلف بالضريبة والذي هو عنصر من عناصر تمويل الخزينة العمومية نجده في كثير من الأحيان لا يعلم أو ليس محيطا حتى بالحقوق الممنوحة له في المنازعة الجبائية الإدارية ، ولذا فإن أهمية تبرز في إظهار هذه اللجان كضمانات في حل الكثير من التعاملات بين الادارة والمكلف بالضريبة وتقليل من سلطة الإدارة قبل التوجه للقضاء الاداري حل مشكلته .

ولالإشارة فإن أي عملية لبحث ما يقابله وجود الصعوبات كبيرة في عملية إنجازها ، فقد أعترضتنا في هذه الدراسة عدة صعوبات جمة ومعوقات ، تمثلت أساسا قلة اهتمام الفقه بهذا الموضوع حيث لم نجد وفرة في الكتابات و الدراسات و الكتب المتخصصة في هذا الموضوع ، وكذلك الدراسات الحالية في هذا المجال خاصة المحينة منها ، نجد من حين لآخر تصدر تعديلات لقوانين المالية كل سنة أي عدم إستقرار في القوانين الجبائية ، و فينتج عن هذا التعديلات قلة في الدراسات والأبحاث المتجددة والمواكبة للتعديلات المتتالية في هذا المجال كل سنة وعدم الإلمام بها ، وصعوبة الحصول على المعلومات والإحصاءات من طرف الإدارة الجبائية بالرغم من اتصالنا بها ، فيما يتعلق بالطعون على مستوى المحلي خصوصا بالرغم وجود بعض الرسائل الماجستير والدكتوراه لسنوات سابقة ، فاعتمدنا أكثر وكليا على قوانين المالية في المجال الضريبي ، بالنظر إلى أن حداثة التعديلات الجديدة في النظام الجبائي ، التي أقرها قانون المالية لسنة 2016 وتم تطبيقها في هذه السنة 2017 . وهذا يطرح الشكايات أمام الإدارة الجبائية ثم أمام لجان الطعن ، عند استنفاذ اللجوء للطعن لدى هذه اللجان يتم اللجوء إلى الطعن القضائي لحسم النزاع ، بالنظر إلى احداث المشرع الجزائري إلى لجان الطعن الضريبية المختلفة ،

وإسنادها دورا كبيرا في حل النزاعات الضريبية وبالنظر لكل التعديلات القانونية للنظام الجبائي يمكن أن نطرح الإشكالية التالية :

- كيف عزز المشرع الجبائي من دور وعمل لجان الطعن الإداري في الجزائر ؟

كما يمكننا أن نطرح عدة تساؤلات فرعية أخرى :

- فهل أبقى المشرع الجزائري على نفس تشكيلات و اختصاصات لجان الطعن ؟

- ماهي الإجراءات المتبعة في سير عملها و اتخاذ رأيها على مستوى المحلي و المركزي ؟

- و ما طبيعة الرأي القانوني المتخذة من طرفها هذه ؟

للإجابة عن هذه الاشكالية تم إتباع المنهج التحليلي والصفوي وهذا لأن الإطلاع على النصوص و القوانين المختلفة منها خاصة ما جاء في قوانين المالية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الاجراءات الجبائية كل هذا يقتضي منا تحليلها وتمحيصها جيدا و فهمها وفق تفسير التشريع الجبائي في مجال النزاع الضريبي بين المكلف بالضريبة و ادارة الضرائب والتي يتطلب مساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية، من خلال تبين مدى كفايتها أو قصورها ومدى فعاليتها في تسوية الإدارية للمنازعة الضريبية ، وتحليلا للإشكالية المذكور أعلاه ولإحاطة بالموضوع والإجابة على التساؤلات التي تم طرحها ، إرتأينا تقسيم في هذا الموضوع الى فصلين نتناول في :

الفصل الأول: إستحداث لجان الطعن الإداري ، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين تناولنا في المبحث الأول : النظام القانوني لهذه اللجان وذلك من خلال كيفية تكوينها وشروط العضوية بها والتزامات أعضائها، أما في المبحث الثاني الذي تناولنا فيه اختصاصات هذه اللجان ، أما الفصل الثاني: فتم التطرق فيه إصدار آراء لجان الطعن الاداري وقد قسمناه بدوره إلى مبحثين فتناولنا في المبحث الأول إجراءات لجان الطعن وسير عملها، وفي البحث الثاني فتناولنا فيه دراسة الفصل في الطعون على مستوى لجان الطعن الإداري.

الفصل الأول:

إستحداث لجان الطعن

الإداري

الفصل الأول : إستحداث لجان الطعن الاداري.

إن إستحداث لجان الطعن الإداري للضرائب المباشرة جاءت ضمن إجراءات المنازعات الضريبية ، حيث لجأ المشرع الجزائري إلى تنظيم و تنسيق تعاون مشترك بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة لأجل إعطاء نتائج إيجابية جيدة ، ولقد أنشأت لجان تسمى لجان الطعن الإداري للضرائب المباشرة ، حيث كانت محل إستحداث لأول مرة لجان الطعن الإداري للضرائب المباشرة ⁽¹⁾ .

ولقد كانت محل إستحداث لأول مرة ، بموجب الأمر رقم 654/68 المؤرخ في 1968/12/30 في نص المادة 23 مكرر منه من قانون المالية لسنة 1969 و قرارات التطبيق الصادرة في 16 أكتوبر 1969 ⁽²⁾ .

وقد أدخلت عدة تعديلات ، فيما بعد بموجب المادة 46 من الأمر رقم 93/ 70 المؤرخ في 1970/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1971 ⁽³⁾ ، حيث نظمت بموجبها عملية تكوينها و تنظيم إجراءات سير أعمالها، ثم وسع الأمر 101/76 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976 من صلاحياتها، و بموجب القانون رقم 60/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 ⁽⁴⁾ و القانون رقم 26/91 المؤرخ في 1991/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 ⁽⁵⁾، فقد أدخل المشرع تعديلات جديدة على هذه اللجان، ما جاء القانون رقم 03/94 المتضمن قانون المالية لسنة 1995 ⁽⁶⁾ .

- 1 - حسين فريجة ، منازعات الضريبة المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، بدون سنة ، ص 46.
- 2 - نص المادة 23 مكرر : على أنه تحدث لجان الطعن ، يمكن للمشتكين أن يتوجهوا إليها للحصول إما على تصحيح الأخطاء التي ترتكب أثناء تأسيس أو حساب الضريبة ، إما للحصول على حق يخوله القانون أو الأنظمة ، الصادرة من الأمر رقم 654/68 المؤرخ في 1968/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1969 ، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، العدد 106.
- 3 - المادة 46 ، من الامر 93/70 المؤرخ في 1970/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1971 .
- 4 - القانون رقم 60/90 المؤرخ في 1990/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1991.
- 5 - القانون رقم 26/91 المؤرخ في 1991/12/18 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1992.
- 6 - القانون رقم 03/94 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1995.

لقد كانت المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية ، تنص على أحقية المشتكين أن يلجؤوا إلى هذه اللجان ما جاء في نصوص المواد 300-301-302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، للحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها ، و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي و لكن بصور القانون رقم 24/06 المؤرخ في 26/12/2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، تم إلغاء هذه المواد ضميا بالنص على أحكام مماثلة في المواد 81،81،80 مكرر منه من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾، والطعن أمام هذه اللجان يكون اختياريا ويمكن اللجوء إلى الطعن أمام القضاء⁽²⁾.

ومع صدور قانون المالية لسنة 2016 ، نرى ان المشرع الجزائري قد أدخل نصوص و مواد جديدة تتحدث عن ، إستحداث جديد للجان الطعن خاصة في مجال التشكيلات والاختصاصات وهذم بتعديل تشكيلاتها وتحديد عهدة أعضائها ، كما تتمحورت هذه التعديلات المدرجة أساسا بموجب المادتين 26 و 27 من قانون المالية لسنة 2016 ، وكذا المادة 48 من قانون المالية لسنة 2017، التي عدلت أحكام المواد 81 و 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية⁽³⁾.

كما تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تضمنت تدخل لجان الطعن قبل إحالتها إلى المجالس القضائية ، ويرجع الهدف من إستحداث هذه اللجان ، هو محاولة لحل للنزاع الضريبي في بدايته دون وصوله للقضاء⁽⁴⁾، وعليه نجد أن هناك لجان إدارية منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية تختص في الطعون المقدمة من قبل المشتكين ضد قرارات الإدارة الجبائية في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الأعمال ، و يتوزع الإختصاص بينها بالنظر إلى قيمة الضريبة المفروضة على المكلف بها⁽⁵⁾.

- 1 - تنص المادة 23 على : أنه تلغي أحكام المواد 300، 301، 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،من قانون رقم 06-28 المؤرخ في 26/12/2006 ، المتضمن المالية لسنة 2007 الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 27/12/2006، العدد 85.
- 2 - المادة 121 نصت : على أنه لا يجوز الجوء للطعن أمام هذه اللجان بعد إحالة الأمر على المجالس القضاء، من قانون رقم 01/21 المؤرخ في 22/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 23/12/2001، العدد 79.
- 3 - المادة 26 تنص: تعدل أحكام المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 27 : تعدل أحكام المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، من القانون رقم 18-18 المؤرخ في 30/12/2015 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، الصادر في ج، ر ، المؤرخة في 31/12/2015 ، العدد 72 .
- 4 - أحمد محيو ، المنازعات الإداري ، ديوان الطبوعات الجامعية ، الجزائر ، طبعة 1994 ، ص 147.
- 5 - المادة 80-1 الفقرة ، من قانون الإجراءات الجبائية .

غير ان اللجوء الى هذه اللجان هو غير الزامي في حقيقة الامر ، أي أنه اختياري كما سبق ذكره سالفاً ، وعليه فإنه لا يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء للطعن لدى هذه اللجان إذا سبق له أن لجأ المحكمة الإدارية⁽¹⁾ .

أما المكلفين الذين يكونون في حالة عسر فهناك لجان الطعن المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة يلتمسون من خلالها المساعدة بتخفيف مبلغ الضريبة المفروضة ، أو إعفائهم أو تصليح الاخطاء المرتكبة في تأسيس الوعاء الضريبي ، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽²⁾ .

وعليه سنتناول في هذا الفصل من خلال تقسيمه الى مبحثين هما :

التنظيم القانوني للجان الطعن الإداري (المبحث الأول) و إختصاصات لجان الطعن الإداري (المبحث الثاني).

1 - المادة 80-الفقرة 3 ، من ق، إ ج ، جبا ، تنص على ان :لا يمكن ان يرفع الطعن الى اللجنة بعد ان يرفع الى المحكمة الإداري .
2 - المادة 81 -الفقرة 1 ، من ق، إ ج ، جبا ، تنص على ان : يمكن ان تبدى لجان الطعن رأياً حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم الماثلة وكذا الرسوم على رقم الاعمال،الرامية إما الى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة وإما الأستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي .

المبحث الأول: التنظيم القانوني للجان الطعن الإداري .

إنقسمت آراء الفقه والقضاء على عدة إشكاليات في تعريف هذه اللجان ، على أنه من يعتبرها لجان الطعن الضريبي لجان إدارية بحثه لأنها تتشكل من موظفين إداريين وتمارس صور الرقابة الإداري على أعمال مصلحة الضرائب .
ويذهب آخرون إلى اعتبارها مثل المحاكم الإدارية كون إن الخاضعين للضريبة ومصلحة الضرائب يقفون أمامها للدفاع عن وجهة نظرهما ويكون قرارها ملزم.

في حين يذهب اتجاه ثالث الى اعتبار هذه اللجان ذات صبغة قضائية تجعل من الإجراءات المعمول بها قريبة جدا من تلك المعمول بها أمام القضاء .

وعليه تعتبر لجان الطعن الإداري ذات ولاية قضائية ، لأنها تختص بالنظر في المنازعات التي تثور بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ، ما يترتب عليه ضرورة إتباع هذه اللجان للأصول العامة للتقاضي والقواعد الإجرائية المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، فيما لم يرد به نص خاص في قانون الاجراءات الجبائية أو في اللوائح ، وتمثل مهمة هذه اللجان في تصليح الأخطاء المرتكبة ، أو في تفسير النصوص التشريعية أو التنظيمية ، وكذلك عدم رضا المكلف بالضريبة على قرار الجهة المختصة⁽¹⁾ .

فكانت هناك لجان طعن إدارية تضمنها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على القيمة المضافة في مواد 300،301،302 المنظمة لها بالإضافة إلى قانون الرسوم على رقم الأعمال ، إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 2007 في ما جاء في المادة 23 منه ، حيث تم بموجبه إلغاء أحكام هذه المواد التي كانت تنظم تشكيل وعمل هذه اللجان واستحداثها ضمن قانون واحد هو قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾ .

1 - المادة 23 تنص على أنه : تلغي أحكام المواد 300، 301، 302 من ق ، ض،م،و،ر،م ، من قانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/6 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 .

2 - وفاء الشعاوي ، الأحكام الخاصة بالدعوى الجبائية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علم الحقوق ، تخصص قانون أعمال ، غير منشور ، كلية الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2010، ص 36 .

ولقد طرأ تغيير جذري ما تضمنته التعديلات الجديدة التي اقراها المشرع الجزائري ، سواء من حيث إستحداث لجان جديدة للطعن من ثلاث مستويات ، بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾ ، وكذا المادة 48 من قانون المالية لسنة 2017⁽²⁾، وكذلك المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017⁽³⁾ وعلى هذا تنظيم أصبحت كالآتي :

- لجنة ولائية للطعن الضريبي .

- لجنة جهوية للطعن الضريبي .

- لجنة مركزية للطعن الضريبي .

حيث عرفت من خلالها هذه لجان الطعن (الولاية و الجهوية وكذا اللجنة المركزية) على مهنية أكبر وفعالية في تحسين أداءها ، بفضل ماجاءت هذه المواد الجديدة من إجراءات تضمنته بشئ من التفصيل والتوضيح ، مما عزز من محتوياتها بوجود تدابير مدرجة فيها من حيث تغيير كبير في تشكيلة أعضائها ، و قد شمل أيضا عملية توزيع الاختصاص على اللجان الثلاثة المنصوصة عليها في القانون حسب قيمة الضريبة المتنازع عليها.

وعليه سنتناول في دراسة هذا المبحث :

تكوين لجان الطعن الإداري (المطلب الأول) ، شروط عضوية في هذه اللجان (المطلب الثاني) ، التزامات أعضاء اللجان (المطلب الثالث) .

1 - المادة 27 التي تعدل أحكام المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية ، من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، الصادر في ج ، ر ، المؤرخة في 2015/12/31 ، العدد 72 .

2 - المادة 48 تنص على انه : تعدل أحكام المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، من قانون رقم 16-14 المؤرخ في 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الصادر في ج ، ر ، المؤرخة في 2016/12/29 ، العدد 77 .

3 - المادة 81 مكرر من ق، ج، جبا ، تنص على أنه : تنشأ لجان الطعن .

المطلب الأول : تكوين لجان الطعن الإداري .

سوف نتناول في هذا المطلب على عدة أنواع من اللجان أحدثتها المشرع الجزائري وهذا للبحث في النزاعات الجبائية ، التي تستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة بسبب عدم التوافق و التوصل الى اتفاق يرضي الطرفين .

كما نستعرض أيضا كيف تم إستحداثها و التعديلات التي شملتها ، ففي بداية الأمر لقد كانت هذه اللجان في ظلّ الأمر رقم 654/68 المؤرخ في 1968/12/30 و المتضمن قانون المالية لسنة 1969 تسمى لجان الطعن : البلدية و الولاية والمركزية⁽¹⁾ .

و لكن بصدور الأمر رقم 18/93 المتضمن قانون المالية لسنة 1994 أصبحت تسمى لجان الطعن الإداري : الدائرة والولاية والمركزية⁽²⁾ ، و بقي الأمر على حاله الى غاية آخر تعديل ، حيث أعاد المشرع تشكيل هذه اللجان في ما جاء من نص المادة 81 مكرر 1 من القانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017⁽³⁾ .

وما نصت عليه المادة 27 من القانون رقم 18/15 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016⁽⁴⁾ والمادة 48 من قانون المالية لسنة 2017⁽⁵⁾ ، التي نصت بموجبها على أنه تنشأ ثلاث لجان الطعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وكذا الرسوم على رقم الاعمال (الولاية ومديرية جهوية و الوزارة) .

1 - الأمر رقم 654/68 المؤرخ في 1968/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1969.

2 - الأمر رقم 18/93 المتضمن قانون المالية لسنة 1994.

3 - المادة 81 مكرر 1- تنص على أنه : نشأ لجان الطعن ، من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

4 - المادة 27 تنص : تعدل أحكام المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية ، القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، الصادر في 2015/12/31 ، ج ، ر ، العدد 72 .

5 - المادة 48 تنص على انه : تعدل أحكام المادة 81 مكررم قانون الإجراءات الجبائية ، من القانون رقم 16-14 المؤرخ في 2016/12/28 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الصادر في 2016/12/29 ، ج ، ر ، العدد 77 .

نستنتج من خلال هذا التعديل الجديد، أن نص المادة 28 من قانون المالية 2016 ، جاءت صريحة ومقيدة زمنيا بتنفيذها حيث نصت ماييلي : تدخل أحكام المادتين الجديدة 81و81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادتين

26و27 من قانون المالية الحالي حيز التنفيذ ابتداء من أول يناير سنة 2017⁽¹⁾ .

فالملاحظ أن المشرع الجبائي أتاح الوقت الزمني للإدارة الجبائية سنة كاملة ، للإستعداد لتنفيذ محتوى هذه التعديلات لأجل توفير الوسائل المادية والبشرية والقانونية اللازمة لممارسة عمل هذه اللجان في أحسن الظروف ، وتعريف للمكلفين للضريبة بهذه اللجان في حالة اللجوء إليهم ، عند عدم التوافق على محتوى الضريبة المفروضة عليهم، بعد لجوءهم للتظلم إلى الإدارة الجبائية ، كل هذا نجد أن المشرع قد حرص على إبراز الدور الهام الذي أصبحت تقوم به اللجان من عمل في مجال تعزيز إيرادات العامة للدولة نظرا للتطورات الكبيرة الذي حدثت للإقتصاد الوطني ، من خلال هبوط الحاد لأسعار النفط وتأثر إيرادات الدولة منه ، فأصبحت الضريبة من بين موارد الدولة ، ولما كانت كذلك أصبح ينتج عنها منازعات وجب حلها بأسرع وقت .

وعليه من خلال هذا المطلب سيتم دراسة تكوين لجان الطعن الإداري وذلك بتقسيمه إلى ثلاث فروع وهي كالآتي :

اللجنة الولائية للطعن (الفرع الاول) اللجنة الجهوية للطعن (الفرع الثاني) ، اللجنة المركزية للطعن (الفرع الثالث) .

1 -المادة 28 تنص على أنه : تدخل أحكام الجديدة للمادتين 81،81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية ،المعدلة بموجب المادتين 26و27من قانون المالية الحالي حيز التنفيذ إبتداء من أول يناير سنة 2017.

الفرع الأول : اللجنة الولائية للطعن .

لقد كانت تكوين اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة ، في السابق وفق الذي جاءت به المادة 50 من قانون المالية لسنة 2007 و المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية اللتان نصتا على أن تنشأ لجنة ولائية من :

- قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص اقليميا رئيسا .

- ممثل عن الوالي .

- عضو من المجلس الشعبي الولائي .

- مسؤول الإدارة الجبائية للولاية أو رئيس مركز الضرائب حسب الحالة.

- ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية و في حالة تعذر ذلك فيكون من الغرفة المختصة إقليميا في الولاية .

- خمسة (05) أعضاء دائمين و خمسة (05) أعضاء إضافيين يتم تعيينهم من طرف الجمعيات و الإتحادات المهنية و في

حالة تعذر ذلك يتم اختيارهم من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي و تكون لديهم

دراية كافية و معلومات تمكنهم من تنفيذ الأشغال المسندة إلى اللجنة .

- ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة.

- موظف من إدارة الضرائب للقيام بمهمة كتابة اللجنة، له رتبة مفتش يعينه حسب الأحوال المدير الولائي للضرائب أو

رئيس المركز الجواربي للضرائب⁽¹⁾

1 - المادة 81 مكرر ، المحدثه بموجب المادة 50 ، من القانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/6 ، المتضمن المالية لسنة 2007 .

و بعد صدور التعديل الأخير الذي جاء به قانون المالية لسنة 2016 ، تم بموجبه إحداث تغيير كبير في تشكيلة وتكوين أعضاء اللجنة الولائية للطعن ، وهذا ما نصت المادة 81 مكرر -الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017⁽¹⁾ وما ذكرته المادة 27 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016⁽²⁾، فأصبحت تشكيلة لجنة الطعن الولائية الجديدة كالآتي :

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا ،
- عضو (01) من المجلس الشعبي الولائي ،
- ممثل (01) من المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير،
- ممثل (01) من المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير،
- ممثل (01) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ،
- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية ،
- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية ،
- المدير الولائي او حسب الحالة ، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب او ممثليهم الذين لهم ، على التوالي رتبة نائب مدير او رئيس مصلحة رئيسية .

في حالة وفاة او استقالة او إقالة احد اعضاء اللجنة يجب القيام بتعيين جديد .

توكل مهام كل من كاتب اللجنة ومقرر اللجنة الى عون تكون لديه على الاقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الولائي للضرائب .

1 - المادة 81 مكرر-الفقرة 1 من ق، إ ج ، جبا ، تنص على انه: تنشأ لدي كل ولاية، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال
2 - المادة 27 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

نجد أن المشرع الجزائري قد أعاد تنظيم تشكيل اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال ، بنص ماجاءت به المادة 81 مكرر-الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية .

حيث نصت على أنها تنشأ لجنة ولائية بمديرية الضرائب على مستوى كل ولاية ، أي أنه هناك ثمانية و أربعون (48) لجنة ولائية ، وهذا بعدد ولايات الوطن ويتأسها محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ، كما توجد حالات خاصة بالنسبة لولاية الجزائر العاصمة فانه يجب تنصيب(03) ثلاث لجان إضافية ، وهذا بحسب عدد مديريات الضرائب الجزائر العاصمة (لجنة الجزائر شرق،لجنة الجزائر وسط، لجنة الجزائر غرب) ،وهو نفس الشئ بالنسبة لولاية وهران فالأمر ينطبق عليها ايضا بها (02) لجتين (لجنة وهران شرق ، لجنة وهران غرب) .⁽¹⁾

الملاحظ أيضا أن التشكيلة الجديدة للجنة الولائية المعتمدة بعد التعديل الأخير ، قد أصبحت يغلب عليها طابع الإختصاص ومعيار الاحترافية ، فنجد ان رئيسها أصبح مختص برتبة محافظ الحسابات وكاتب اللجنة ومقررها عون برتبة مفتش مركزي للضرائب كل هذا التعديل الذي مس أغلبية أعضائها أضاف فيها الكفاءة و المهنية لأعضائها و هذا من اجل تحسين أداء عملها وآراءها المتخذة.

- كما يمكن أن تطلب اللجنة إذا اقتضت الضرورة رأي خبير موظف له صفة استشاري⁽²⁾ .
- يمكن للخبير أن يقوم بتقديم توضيحات على الأسئلة التي لا يملك الأعضاء المؤهلات المطلوبة من اجل معالجة بعض نقاط النزاع .
- الخبير الموظف يقدم الاستشارة عند الطلب ، وهو ليس بعضو في اللجنة كما أنه لا يمكنه المشاركة في المداولات إلا بطلب أعضائها⁽³⁾ .

1 - منشور رقم 01 المؤرخ في 02/01/2017 الصادر من وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية المنازعات ، المتعلق منازعات بتدابير لجان الطعن .
 2 - المادة 81 مكرر -1 ، من ق، إ ج ، جبا .
 3 - المنشور السالف الذكر .

الفرع الثاني :اللجنة الجهوية للطعن .

بالرغم من أنه تم استحداثها لأول مرة فإن اللجنة الجهوية ، لم تأتي على أنقاض لجنة الدائرة ، لأن الأصل أن لكل لجنة واختصاصها وتشكيلاتها ومهامها و آرائها الصادرة منها ، و إنما هي جاءت على ضوء النقائص التي كانت تشهدها أساسا لجان الطعن بالدائرة و بدرجة أقل اللجان الولائية .

فالملاحظ انه المشرع الجزائري قد استحدثت لجنة جديدة تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة للطعن في الضرائب والرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال ، وهذا بموجب ما نصت عليه المادة 81 مكرر-2 من القانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017⁽¹⁾ ، وما نصت عليه أيضا المادة 27 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016⁽²⁾ ، والتي أصبحت تشكيلة لجنة الطعن الجهوية هي كالآتي :

- خبير محاسب يعينه يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا ،
- المدير الجهوي للضرائب او ممثله برتبة نائب مدير،
- ممثل (01) عن المديرية الجهوية للخزينة ، برتبة نائب مدير،
- ممثل (01) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة ، برتبة نائب مدير ،
- ممثل (01) عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب ، برتبة نائب مدير ،
- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة ،
- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية ،
- ممثل (01) المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ،

1- المادة81مكرر-الفقرة 2من ق، إ ج ،جبا،تنص على انه :تنشأ لدي كل ولاية،لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

2 - المادة 27 ، من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

- في حالة وفاة او استقالة او إقالة احد أعضاء اللجنة يجب القيام بتعيين جديد .
- كما توكل مهام كل من كاتب اللجنة ومقرر اللجنة الى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الجهوي للضرائب . وعليه أصبحت هناك لجان جهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على قيمة الأعمال ، وعددها تسعة (09) لجان منصبة على المستوى الوطني .⁽¹⁾

نستنتج من خلال هذه التشكيلة الجديدة المعتمدة للجنة الجهوية ، أن أعضاءها المعينون باتوا يملكون هم أيضا مؤهلات وكفاءات مهنية محاسبية عدة في مجال المحاسبة والتجارة والجباية ، كما أن رئيسها يكون رتبة خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ، وكاتب اللجنة و مقررها برتبة مفتش مركزي للضرائب ، كل هذا التعيينات الهدف منها الزيادة في أداء عملها وتعزيز لآراءها المتخذة .

- كما يمكن ان تطلب اللجنة إذا إقتضت الضرورة رأي خبير موظف له صفة استشاري.⁽²⁾
- يمكن للخبير ان يقوم بتقديم توضيحات على الأسئلة التي لا يملك الأعضاء المؤهلات المطلوبة من اجل معالجة بعض نقاط النزاع ، أي أن الخبير الموظف يقدم الاستشارة عند الطلب وهو ليس بعضو في التشكيلة ولا يمكنه المشاركة في المداولات .⁽³⁾

وهكذا اعتقد المشرع الجزائري أنه كانت هناك ضرورة ملحة لاستحداث لجنة جهوية للطعن الضريبي ، وبهذا ما حدا به حدوا المشرع الفرنسي في هذا الأمر ، وفق لمقتضيات عدة من بينها تطورات التي حدثت في السوق النفطي والتطور الإقتصادي التي باتت تشهده الجزائر في مجال تطوير نظامها الجبائي العصري.

1 - منشور رقم 01 المؤرخ في 2017/01/02 الصادر من وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية المنازعات ، المتعلق منازعات ، تدابير لجان الطعن
 2 - المادة 81 مكرر -الفقرة 2 ، ق، إ ج ، جبا .
 3 - المنشور السالف الذكر .

الفرع الثالث : اللجنة المركزية للطعن .

لقد كان تكوين اللجنة المركزية في السابق، بحسب ما جاءت به المادة 302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي نصت على إستحداث لجنة مركزية للطعن ، لكن ألغيت هذه المادة ضمناً بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 2007⁽¹⁾، وهذا بتحويل محتواها إلى المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية⁽²⁾ ، حيث جاءت تنشأ هذه اللجنة لدى الوزارة المكلفة بالمالية و تتشكل من :

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً رئيساً ،
- ممثل عن وزارة العدل برتبة مدير على الأقل ،
- ممثل عن وزارة التجارة برتبة مدير على الأقل ،
- المدير العام للميزانية أو ممثله برتبة مدير على الأقل ،
- المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه برتبة مدير على الأقل ،
- ممثل عن الغرفة التجارية للولاية المعنية وإذا تعذر الأمر ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة،
- ممثل عن الإتحاد المهني المعني ،
- ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية أو ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة إن تعذر الأمر،
- ممثل معين من مدير المؤسسات الكبرى،

1 - المادة 23 تنص على أنه : تلغي أحكام المواد 300، 301، 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، من القانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن المالية لسنة 2007 .

2 - المادة 81 مكرر من ق ، إ ج ، جبا.

- نائب المدير المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقررا.
 - كتابة اللجنة معهودة إلى مصالح المديرية العامة للضرائب و يعين أعضاؤها من المدير العام للضرائب.
 - وبصدور التعديل الجديد فقد نصت المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016⁽¹⁾، والمادة 81 مكرر الفقرة 3 من القانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾ وما تضمنته المادة 48 من قانون المالية لسنة 2017⁽³⁾ على ان تم إحداث تغيير جديد في تشكيلة أعضائها و أصبحت تشكيلة اللجنة المركزية كالآتي :
 - الوزير المكلف بالمالية او ممثله المفوض قانونا ، رئيسا ،
 - ممثل (01) عن وزارة العدل تكون له على الاقل رتبة مدير ،
 - ممثل (01) عن وزارة التجارة تكون له على الاقل رتبة مدير ،
 - ممثل (01) عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تكون له على الاقل رتبة مدير،
 - ممثل (01) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الاقل رتبة مدير ،
 - ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة ،
 - ممثل (01) عن الغرفة الوطنية للفلاحة ،
 - مدير كبيريات المؤسسات،
- أما في حالة وفاة او استقالة او إقالة احد اعضاء اللجنة يجب القيام بتعيين عضو جديد ، و يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقرر باللجنة ، كما تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ويعين المدير العام للضرائب أعضائها.

1 - المادة 27 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30/12/2015 المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

2 - المادة 81 مكرر - الفقرة 3 من ق، إ، ج ، جبا ، تنص على انه : تنشأ لدي الوزارة المكلفة بالمالية لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال .

3 - المادة 48 من قانون رقم 16/14 المؤرخ في 28/12/2016 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2017 .

نستنتج ان المشرع الجزائري قد أعاد من جديد تنظيم و تشكيل اللجنة المركزية للطعن ، من خلال هذه التشكيلة الجديدة المعتمدة نلاحظ :

- أن رئيسها يعتبر أعلي مرتبة لمسؤول يكون رئيسا لهذه اللجان هو برتبة وزير أو مفوض عنه ،
- مقرر اللجنة أصبح برتبة مدير فرعي مكلف بلجان الضرائب للمديرية العامة للضرائب ،
- كما تتكفل أمانة اللجنة من طرف مصالح المديرية العامة وتعين من طرف المدير العام للضرائب (1) ،

كل هذا التعديلات التي شملت أعضائها جاءت نتيجة لشغلهم لوظائف إدارية سامية في الدولة ، فهم غالبيتهم ممثلين عن الوزارات ولديهم تكوين ومعرفة ومؤهلات بحكم وظائفهم الكبيرة ، وهذا ما يساعد في عمل هذه اللجنة من إنصاف المشتكي ويعطيها قوة لآراءها المتخذة وهذا قبل توجه المكلف الى الجهات القضائية (2) .

- كما يمكن أن تطلب اللجنة إذا إقتضت الضرورة رأي خبير موظف له صفة استشاري (3) ،

- و يمكن للخبير ان يقوم بتقديم توضيحات على الاسئلة التي لا يملك الأعضاء المؤهلات المطلوبة من اجل معالجة بعض نقاط النزاع .

- على الخبير الموظف أن يقدم الاستشارة عند الطلب وهو ليس عضو باللجنة ولا يمكنه المشاركة في المداولات (4) .

من خلال ما إستعرضنا في هذا المبحث الأول نستخلص مايلي :

إن تشكيلة أعضاء لجان الطعن الإداري بمختلف مستوياتها قد تم تجديدها تقريبا إن لم نقل كليا ، حيث أنها أتت بمعظم أعضائها من ممثلي الإدارة ، وهذا ما يشكل انتقادا كبيرا خاصة من أعضاء الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين ، الذين كانت لهم العضوية سابقا في اللجان الطعن لكل من الدائرة و الولاية.

1 - المادة 81 مكرر- الفقرة 3 ، من ق، إ، ج، جبا .

2 - حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة ، الجزائر سنة 2008 ، ص ص 42 ، 43 .

3 - المادة 81 مكرر- الفقرة 2 من ق، إ، ج، جبا .

4 - منشور رقم 01 المؤرخ في 2017/01/02 الصادر من وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية المنازعات ، المتعلق بالمنازعات ، تدابير لجان الطعن .

كون أنه يوجد أكثر من ثلاثة (03) ملايين تاجر وحرفي في بلادنا أصبحوا غير ممثلين في لجان الطعن ، بالرغم من أن الغالبية العظمى من هذه الفئة هم من دافعي الضرائب ، إلا أننا نجد أنهم يخضعون للضريبة الجزافية الموحدة وبالتالي فهم غير معينين بإجراءات المنازعات الضريبية ، كما أن القضاء لم يعد ممثلا في اللجنة الولائية و الجهوية و هنا ما يشكل نقصا وضعفا في قوتها وهذا يطرح عدة إستفهامات كبيرة ؟ لماذا كرس المشرع من سيطرة الإدارة عليها .

مما يثار الانتباه أيضا في التشكيل الجديد لهذه اللجان، أن المشرع الجزائري قد أولى أهمية لهم كبيرة ، بحيث اننا نجد تغييرات كبيرة قد أحدثت ، فإعتمد على وجوب وجود الاختصاص والكفاءة والتأهيل و التكوين لدى أعضاءها وهو أمر محمود و جيد ، نظرا لما تقوم به هذه اللجان في الدفاع عن المصالح المالية للدولة في توفير الأموال اللازمة للقيام بنشاطها، كل هذه التغييرات الهدف منها هو خلق معيار الاحترافية و لتسهيل أداء وعمل هذه اللجان ولأجل تحسين نوعية وقوة الآراء المتخذة من طرف أعضاءها ، لتجنب تكرار الأخطاء التي تقع سابقا و لوضع حلول جذرية للمشتكين المكلفين بالضريبة مستقبلا دون اللجوء للعدالة مباشرة .

المطلب الثاني : شروط عضوية اعضاء لجان الطعن الإداري

لممارسة اللجان الطعن الإداري لأعمالها فإنها تتطلب وجود أعضاء من أجل القيام بالمهام الموكلة لهم ، وعليه يجب ان تتوفر فيهم شروط معينة في الأعضاء الذين يعينون في هذه اللجان وهذا ما سيتم التعرف عليه من خلال هذا المطلب الذي يتم تقسيمه الى ثلاثة فروع :

شروط العضوية في لجنة الولائية (الفرع الأول) ، شروط العضوية في لجنة الجهوية (الفرع الثاني) ، شروط العضوية في لجنة المركزية (الفرع الثالث) .

الفرع الأول : شروط العضوية في اللجنة الولائية للطعن الإداري .

لقد نص المشرع الجزائري على وجوب وجود شروط يجب توفرها لدى أعضاء اللجنة الولائية ، وهذا ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية المادة 81 مكرر -01 المحدثه منه ، و بموجب القانون رقم 21/ 08 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 وهي كالآتي :

- يجب أن يكون هؤلاء الأعضاء من جنسية جزائرية،
- أن لا تقل أعمارهم على خمسة وعشرون (25) سنة،
- ان يتمتعوا بكامل حقوقهم المدنية ،
- ان يكون للعضو معارف كافية فيما يخص الأشغال المعهودة الى اللجنة ⁽¹⁾.
- بما أن اللجنة الولائية لديها أحد أعضاءها من منتخبين المحليين فإنه يتم تعيين عضو من أعضاء لجنة الطعن الولائية ، بعد انتخاب أعضاء المجلس الشعبي الولائي ، حيث أن مدة عضويته باللجنة هي في مدة عضويته بالمجلس الشعبي الولائي ، ما لم يكن له حائل دون مواصلة مهامه ، كحالة الوفاة أو العزل أو إستقالة أكثر نصف أعضاء المجلس على الأقل ، فانه يتم تعيين أعضاء جدد بنفس هذه الشروط ، كما انه يتم تعيينه بمدة عهده هي نفس مدة عهدة المجلس الشعبي الولائي ⁽²⁾ ، إلا أن المادة 81- الفقرة 5 جاءت على أن تحديد عضوية لجان الطعن هي لمدة ثلاث (03) سنوات قابلة للتجديد ⁽³⁾ أما في حالة تم حل المجلس الشعبي الولائي أو إستقالة غالبيته ، فيتم تعيين آخر بعد انتخاب مجلس جديد مباشرة ، ماهو المعنى من أن يعين عضو من المجلس الشعبي للولاية في لجنة الطعن للضرائب المباشرة ؟ ثم يشترط أن يكون في هذا العضو حاملا للجنسية الجزائرية ، وان يكون متمتعاً بحقوقه المدنية ، وإزاء هذه الوضعية فانه يجب التأمل هل يمكن إيجاد عضو في المجلس الشعبي الولائي لا يحمل الجنسية الجزائرية ؟ او لا يتمتع بالحقوق المدنية ؟ وهنا نري أنه يجب من الأحسن إعادة النظر في هذه الشروط ⁽⁴⁾.

1 -المادة 81 مكرر - الفقرة 1 من ق ، إ ج ، جبا ، المحدثه بموجب القانون رقم 21 / 08 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2009 .
 2 - بوقرين صافية ، وآخرون ، المنازعات الجبائية، مذكرة تخرج لنيل اجازة المدرسة العليا للقضاء ، دفعه 13 ، سنة 2004 ، 2005 ، ص61.
 3 -المادة 81- الفقرة 5 من ق ، إ ج ، جبا .
 4 - حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 41 .

الفرع الثاني : شروط العضوية في اللجان الجهوية للطعن الاداري .

يخضع أعضاء اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال، لنفس الشروط السابقة المذكورة فيما يخص لجنة الطعن الخاصة بالضرائب المباشرة على مستوى الولاية .

إلا أن هذه اللجنة الجديدة المستحدثة وبالنظر إلى تشكيلة أعضائها الجدد ، فإننا لا نجد من بينها عضو من الهيئات المحلية المنتخبة ، التي تستوجب شروط لإنتخاب عضويتهم ضمن المجالس المنتخبة مثل ما في اللجنة الولائية .

وعليه فان العضوية في هذه اللجنة هي بنفس شروط عضوية الأعضاء الآخرين في اللجنة الولائية ، حسب ما جاءت المادة 81-الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 والتي أصبحت مدتها ثلاث(03)سنوات قابلة للتجديد⁽¹⁾ الا في حالة وفاة أو استقالة او إقالة احد أعضائها فانه يتم تعيين عضو جديد حسب ما جاءت به المادة 81 مكرر -الفقرة 2 من قانون الاجراءات الجبائية⁽²⁾ .

الفرع الثالث : شروط العضوية في اللجان المركزية للطعن الاداري .

بطبيعة الحال فإن شروط عضوية اللجنة المركزية، جاءت بنفس شروط عضوية اللجنتين السابقتين الولائية والجهوية ، وبدون أن نتعرض للقوانين المحددة لعضوية أعضاء اللجنة المركزية حيث تم ذكرها سابقا ، فإنه يتضح من خلال النظرة الأولية أن هذه اللجنة تضم ممثلي عن عدة وزارات، وهم من ذوى المناصب السامية في الدولة ، و أنها تشتترط في هؤلاء المحافظة على مبادئ تنظيمية التي تنتهجها الدولة من اجل الاستقرار العام ودفع بعجلة الاقتصاد والتنمية الى الامام⁽³⁾

فالملاحظ أن المشرع الجزائري قد أبقى على نفس شروط العضوية لدى اللجان الطعن الاداري بمختلف المستويات، ولم يحدد شروط خاصة لعضوية كل عضو في أي لجنة على حدى .

1 - المادة 81-الفقرة 5 ، من ق ، إ ج ، جبا .

2 - المادة 81 مكرر- الفقرة 2 ، من ق ، إ ج ، جبا.

3 - حسين فريجة ، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، المرجع السابق ، ص 43.

المطلب الثالث : التزامات أعضاء لجان الطعن الإداري .

كما أن للجان الطعن شروط تحدد عضويتهم ، فإن لهذه اللجان التزامات أيضا ، تقع على عاتقهم للقيام بأداء واجبهم إتجاه المكلف بالضريبة ، وذلك وفق شروط المنصوص عليها في القانون والنصوص التنظيمية السارية المفعول .

وهذا ما سوف يتم دراسته في هذا المطلب من خلال تقسيمه الى ثلاثة فروع وهي كالآتي :

إلتزامات أعضاء لجنة الولاية للطعن (الفرع الأول) ، إلتزامات أعضاء لجنة الجهوية للطعن (الفرع الثاني) ، إلتزامات أعضاء لجنة المركزية للطعن (الفرع الثالث)

الفرع الأول : إلتزامات أعضاء اللجنة الولائية

إن المشرع الجزائري قد أكد على ضرورة إلتزام أعضاء اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بالسر المهني، وهذا طبقا لما جاءت به المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017⁽¹⁾.
و التي نصمت كما يلي : يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة ، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به .

غير أن أحكام الواردة في الفقرة السابقة لا تتعارض مع تبليغ مصالح الضرائب للجان الطعن المذكورة في المادة 81 - مكرر من قانون الإجراءات الجبائية :

- بكل المعلومات المفيدة لتمكينها من الفصل في النزاعات المعروضة عليها بما في ذلك عناصر المقارنة المستمدة من تصريحات المكلفين بالضريبة ، وكما أنها لا تتعارض مع تبادل الإدارة الجزائرية المعلومات مع الإدارات المالية للدول

1 - المادة 65 من ق ، إ ج ، جبا ، معدلة بموجب المادة 41 قانون المالية لسنة 2007.

التي أبرمت اتفاقات للتعاون المتبادل في مجال الضرائب. (1)

- كما لا تكون الإدارة الجبائية من جهتها ملزمة ، من أجل تطبيق هذه المادة الخاصة بالسر المهني ، إزاء الإدارات المعنية وكذا الخبراء المدعويين لتقديم تقرير حول إعداد الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وما يمثلهم ، بتحديد علاوات والتعويضات التي يطالبون الدولة والولايات والبلديات .

- في حالات الإقتناء للأغراض المنفعة العمومية ، وتواصل الإدارة لاسترجاع فوائض القيم الناتجة عن تنفيذ أشغال عمومية وهذا حسب نص المادة 66 من قانون الاجراءات الجبائية . (2)

- كما لا يلزم أعوان الادارة بالسر المهني إزاء قاضي التحقيق ، الذي يستنتقه حول وقائع موضوع الشكوى ؛ حسب نص المادة 67 من قانون الاجراءات الجبائية (3) .

- وكذلك لا يكونون ملزمون بالسر المهني إزاء الموظفون المكلفين بوظائف ممثلي الدولة لدي منظمة المحاسبين والخبراء الحاسبين المعتمدين لديهم الذين يمكنهم تبليغ هذه المنظمة والهيئات التأديبية التابعة لها بالمعلومات اللازمة لها ، وذلك للفصل بكل دراية في الطلبات والشكاوي المعروضة عليها والمتعلقة بدراسة الملفات التأديبية أو ممارسة إحدى المهن التابعة للمنظمة ، كما يمكن للأعوان المعتمدين لهذا الغرض والمخلفين التابعين لدى هيئات الضمان الاجتماعي ، وصناديق التعاضدية ومفتشي العمل والضباط والاعوان المخلفون لشؤون البحرية والنقل الحصول من الادارة الجبائية على كل المعلومات والوثائق الضرورية لتأدية مهامهم من اجل محاربة العمل الغير مصرح (4) ، وبجسب ما نصت عليه المادة 69 من قانون الإجراءات الجبائية . فقد جاءت ماييلي : مخالفة لأحكام التي تلزم بالسر المهني ، يرخص لهم في حالة وجود نزاع يتعلق بتقدير رقم الاعمال الذي انجزه مدين الضريبة، الادلاء بالمعلومات التي هي بحوزتهم ، والتي من شأنها أن تبين أهمية الحقيقية للأعمال المنجزة من قبل المدين بالضريبة (5) .

- 1 - المادة 81 مكرر من ق ، إ ج ، جبا .
- 2 - المادة 66 ، من قانون السابق .
- 3 - المادة 67 ، من ق ، إ ج ، جبا .
- 4 - المادة 68 ، من القانون السابق .
- 5 - المادة 69 ، من القانون السابق .

مع العلم أن المشرع الجزائري قد وضع جزاءات وعقوبات أيضا على كل من يخالف القواعد القانونية المنصوص عليها بحكم مهنته بعقوبات ، حسب نص المادة 301 من قانون العقوبات.

جاء فيها ما يلي: يعاقب من الحبس من (01) شهر الى (06) ستة أشهر وبغرامة مالية من 500 إلى 5000 دج الأطباء والجراحون والصيادلة والقابلات وجميع الأشخاص المؤتمنون بحكم الواقع او المهنة أو الوظيفة الدائمة أو المؤقتة على أسرار أدلى بها إليهم وافشوها في غير الحالات التي يوجب عليها القانون إفشاءها ويصرح لهم بذلك ⁽¹⁾ .

غير أن هناك عقوبات أخرى قد أقرها قانون الوظيفة العمومية بحكم أن موظفي الإدارة الجبائي يحكمهم قانون التنظيمي للوظيفة العمومية ، والتي نصت أيضا على الالتزام بالسر المهني للموظف وهذا حسب ما نصت عليه المادة 48 من الأمر 03/06 المتضمن القانون الأساسي للوظيفة العمومية .

التي تنص مايلي : يجب على الموظف الالتزام بالسر المهني وبمنع عليه أن يكشف محتوى أية وثيقة بجوزته أو أي خبر علم به أو إطلع عليه بمناسبة ممارسة مهامه ، ماعدا ما تقتضيه ضرورة المصلحة ولا يتحرر الموظف من واجب السر المهني إلا بترخيص مكتوب من السلطة السلمية المؤهلة ⁽²⁾ .

في حالة عدم إلتزام العضو الموظف بالسر المهني يتعرض الى عقوبات تأديبية ، وهذا حسب المادة 180 من قانون تنظيمي للوظيفة العمومية ، التي نصت : تعتبر على وجه الخصوص أخطاء من الدرجة الثالثة الأعمال التي يقوم بها الموظف بإفشاء أو محاولة إفشاء الإسرار المهنية ⁽³⁾ ، كما جاءت عقوبات أخرى حسب المادة 163 من قانون تنظيمي للوظيفية العمومية: التوقف عن العمل من أربعة أيام الى ثمانية أيام أو ينزل من درجة إلى درجتين أو ينقل إجباريا من وظيفته ⁽⁴⁾ .

-
- 1 - المادة 301 من قانون العقوبات رقم 14-01 المؤرخ في 04/02/2014، المتضمن قانون العقوبات ، الصادر في 16/02/2014 ، ج ، ر ، العدد 07.
 - 2 - المادة 48 من الأمر 03/06 المؤرخ في 15/07/2006 ، المتضمن القانون الأساسي للوظيفة العامة ، الصادر في 15/07/2006 ، ج ، ر ، العدد 46.
 - 3 - المادة 180 من الأمر السابق الذكر .
 - 4 - المادة 163 من الأمر السابق الذكر .

الفرع الثاني : التزامات أعضاء اللجنة الجهوية .

يخضع أعضاء اللجنة الجهوية هم أيضا بواجب الإلتزام بالسر المهني ، بنفس الإلتزام المفروض على أعضاء اللجنة الولائية و هذا حسب المنصوص عليها في المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية و مايليها⁽¹⁾، لهذا فإن أعضاء اللجنة هم ملزمون أيضا بالمحافظة على أسرار المداولات والمناقشات التي يبدونها وكذا الأسرار والتقارير المقدمة من طرف الإدارة الضريبية والمكلفين ، كما يجب عليهم أي هؤلاء الأعضاء الحضور لجلسات اللجنة وإبداء آراءهم حول النزاع المطروح أمامهم⁽²⁾، وعليه فإن أي إخلال منهم بهذه الإلتزامات (السر المهني) يؤدي بهم الى تعرضهم لعقوبات وهذا حسب نصت عليه المادة 301 من قانون العقوبات⁽³⁾، و المادة 48 و 163 و 180 من قانون التنظيمي للوظيفة العمومية⁽⁴⁾.

الفرع الثالث : التزامات أعضاء اللجنة المركزية .

نص قانون الإجراءات الجبائية في المادة 65 منه، على ضرورة أن يلتزم أعضاء اللجنة المركزية بالسر المهني⁽⁵⁾، شأنهم شأن أعضاء اللجنة الولائية والجهوية ، فنجد أن أعضاء اللجنة المركزية بحكم وظائفهم السامية فهم يتعرضون لعقوبات مثلهم مثل الآخرين من أعضاء اللجنتين ، وهذا حسب نص المادة 301 من قانون العقوبات⁽⁶⁾ ، وكذا القانون التنظيمي للوظيفة العمومية في المادة 48 و 163 و 180 منه⁽⁷⁾ ، عند إخلالهم بالالتزام بالسر المهني وعليه فهم ملزمون أيضا بحضور الاجتماعات التي تعقد مرتين (02) الشهر⁽⁸⁾ وإبداء رأيهم في طلبات المكلفين بالضريبة المعروضة عليهم⁽⁹⁾.

1 - المادة 65 من ق، إ ج، جبا، معدلة بموجب المادة 41 قانون المالية لسنة 2007.

2 - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 41 .

3 - المادة 301 من قانون العقوبات رقم 01/14 المؤرخ في 04/02/2014، المتضمن قانون العقوبات، من القانون السابق .

4 - المادة 48، المادة 180، المادة 163 من الأمر 03/06 المؤرخ في 15/07/2006 المتضمن القانون الأساسي للوظيفة العامة، من القانون السابق .

5 - المادة 65، من قانون الإجراءات الجبائية معدلة بموجب المادة 41 قانون المالية لسنة 2007.

6 - المادة 301، من قانون العقوبات، المرجع السابق .

7 - المادة 48، المادة 180، المادة 163، من القانون الاساسي للوظيفة العامة .

8 - المادة 81 مكرر - الفقرة 3 من من ق، إ ج، جبا، معدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2007 و 43 من قانون المالية لسنة 2010 و المادة 21 و المادة 28 من قانون المالية لسنة 2016 و 48 من قانون المالية لسنة 2017.

9 - المادة 81- الفقرة 1 من ق، إ ج، جبا، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 و 19 من قانون المالية لسنة 2010 و المادة 26 من قانون المالية لسنة 2016.

يكن واجب الحفاظ على السر المهني لأعوان الإدارة من الشروط والالتزامات التي يجب عليهم القيام بها ، لهذا شرعت هذه العقوبات لكل من يخالفها قواعدها ، إلا أن الملاحظ أن الإدارة الجبائية يحكمها وينظمها أيضا القانون الأساسي للوظيفة العمومية ، حيث نجد ان المشرع لم يذكر العقوبات التي جاء بها هذا القانون في حالة الإفشاء بالسر المهني من قبل الموظف ، وذكر الجزاءات الواردة في قانون العقوبات فقط ، كونها أي هذه العقوبات هي أكثر تشددا من نظيرتها الأخرى الواردة في القانون الأساسي للوظيفة العمومية لأنها تحمل السجن والغرامة وهذا لردع المخالفين لها .

الملاحظ أيضا أن المشرع الجزائري حدد عقوبات واضحة و شدد على واجب الاحتفاظ بالسر المهني ، إلا في حالات ذكرناها سابقا ، وعليه فلا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية تبليغ أو تصريح بالمعلومات والوثائق الضرورية و الإفشاء بها مهما كانت و تحت أي طائل كان ، إذن فهم ملزمون بالحفاظ على السر المهني .

المبحث الثاني: اختصاصات لجان الطعن الإداري .

يتمثل إختصاص لجان الطعن الإداري بإبداء رأيها ، في جميع النزاعات بين المكلف والإدارة الجبائية وذلك في حدود تقدير المصلحة وطلبات المكلف بالضريبة ، والتي الغرض منها أساسا إما الحصول على إصلاح الأخطاء المرتكبة سواء في الوعاء الضريبي أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو نص تنظيمي⁽¹⁾ ، ولهذا حصر المشرع الجزائري اختصاصات لجان الطعن الإداري في المجالات التي يمكنها التدخل فيها⁽²⁾ .

بصدور قانون المالية لسنة 1997 تم تدارك النقص المسجل في النصوص السابقة ، والتي كانت تسمح باللجوء الى هذه اللجان من المكلف دون الإدارة ، حيث جاء تعديل في المواد من 300 ، 301 ، 302 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة الذي سمح للإدارة بأن تطعن في أراء اللجان ولكن بشروط⁽³⁾ .

1 - حسين فريجة ، الاجراءات الإداري والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، منشورات دحلح ، الجزائر ، سنة 1994 ، ص 64 .

2 - سليم قصاص ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير للقانون الخاص ، فرع قانون أعمال ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، سنة 2007-2008 ، ص 72 .

3 - المادة 29 ، من الامر رقم 31/96 المؤرخ في 1996/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1997 ج، ر ، العدد 85 .

وبموجب قانون المالية لسنة 1997 أيضا، لجأ المشرع الجزائري لتعديل أحكام المواد 300 و301 و302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث مس التعديل في جانب الاختصاص وتسمية هذ اللجان وأصبحت تسمى لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة⁽¹⁾

فأختلفت اختصاصات لجان الطعن من لجنة لآخري وذلك بما تتناسب مع القيم الضريبية لحل الطعن بعد حذف قيمة الضرائب المحفضة التي تمت خلال الطعن الأولى لدى الإدارة في النزاع .

ومع صدور قانون المالية لسنة 2007 ، ألغي المشرع الجزائري أحكام المواد 300،301،302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب المادة 23 منه⁽²⁾ ، وعدل أحكام المادتين 49 و50 من نفس القانون⁽³⁾ ، فجعل اختصاص اللجان في المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية⁽⁴⁾ ، بأن لجان الطعن مختصة فقط بدراسة النزاعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة فقط .

غير أن هذه الوضعية أدت إلى وجود معالجات نزاعية مختلفة و معقدة ، عندما تتعلق بالتسوية برسوم أخري كالرسم على رقم الأعمال ، حيث أصبح المكلف بالضريبة لا يملك نفس الطرق بالطعن في هذه الحالات ، ومن اجل إزالة هذه النقائص تم وضع مجموعة من التدابير تهدف الى تحسين دور اللجان الطعن من خلال إعادة تنظيم اختصاصاتها بطريقة تجعلها أكثر فعالية⁽⁵⁾ ، فصدر قانون رقم 18/15 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، الذي أعاد تحديد مجال اختصاصات لجان الطعن ضمن محتوى ما جاء في كل من المادة 26، 27⁽⁶⁾ ، والذي قرر تطبيق أحكامه ابتداء من 01 جانفي 2017 حسب نصت عليه المادة 28 منه⁽⁷⁾ .

- 1 - المادة 19/18 من الامر رقم 02/97 المؤرخ في 1997/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1998 ، ج ، ر ، العدد 98.
- 2 - المادة 23 تنص على أنه: تلغي أحكام المواد 300، 301، 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، من قانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/6 المتضمن المالية لسنة 2007 .
- 3 - المادة 49،50 من قانون المالية لسنة 2007، المرجع السابق .
- 4 - المادة 81 مكرر من من ق، اج، جبا.
- 5 - منشور رقم 01 المؤرخ في 2017/01/02 الصادر من وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية المنازعات ، المتعلق منازعات ، تدابير لجان الطعن.
- 6 - المادة 26، 27 من قانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2016.
- 7 - المادة 28 من قانون السابق .

أولا : موضوع الطعون .

يحدد مجال اختصاصات لجان الطعن بالأخذ بعين الإعتبار عندما يتعلق الأمر بالاحتجاجات الخاصة بالوعاء الضريبي ، حيث تقوم هذه اللجان بدراستها في جميع المنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم الماثلة والرسوم على رقم الاعمال، التي من خلالها : يتم إعادة تحديد مجالات اختصاصها إما لتصحيح الاخطاء المترتبة عن فرض ضريبة دون وجه حق(كطلب الإلغاء) أو تسوية مبالغ فيها (كطلب تخفيض) أو دفعات غير مستحقة (كطلب إسترداد) أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي (مثال:استرجاع قرض الرسم على القيمة مضافة)⁽¹⁾.

ثانيا : طبيعة الضرائب المحتج عليها.

وعليه أصبحت لدى لجان الطعن حق ابداء الرأي في شكاوي النزاعية التي تتعلق بأنواع الضرائب التالية وهي الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (الضريبة على الدخل الاجمالي ، الضريبة على أرباح الشركات ،الضريبة على النشاط المهني ، الضريبة الجزافية الوحيدة) ، الرسم على رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة ،الرسم الداخلي على الاستهلاك،الرسم على المنتوجات البترولية) ، كما يمكن أن ترفع أمام لجان الطعن الإداري ، الطعون المتعلقة بمنازعات الغير المقننة ، والتي تكون فيها قواعد الوعاء والمراقبة والمنازعات الخاصة بها هي تلك المنصوص عليها بالنسبة لأنواع الضرائب المذكورة أعلاه . أما المنازعات المتعلقة بحقوق الطابع وحقوق التسجيل والحقوق الغير المباشرة ، فهي لا تدخل ضمن اختصاص لجان الطعن الإداري ⁽²⁾ .

وعليه سوف نتطرق في هذا البحث الى اختصاصات هذه اللجان والتي سيتم تقسيمه الى ثلاثة مطالب هي كالآتي :

اختصاصات اللجنة الولائية (المطلب الأول)، و اختصاصات اللجنة الجهوية (المطلب الثاني) ، و اختصاصات اللجنة المركزية (المطلب الثالث).

1 - المادة 81- الفقرة 01 من ق ،إج،جبا.

2 - منشور رقم 01 المؤرخ في 01/02/2017 ، السالف الذكر .

المطلب الأول : إختصاصات اللجنة الولائية للطعن.

بحسب ماجاءت به التعديلات الجديدة لقانون المالية لسنة 2016 ، وقانون الإجراءات الجبائية وقانون المالية لسنة 2017 السالفة الذكر، والتي دخلت حيز التنفيذ في 01 يناير 2017 بموجب أحكام المادة 28 لقانون المالية 2016⁽¹⁾ فإن اللجنة الولائية للطعن ، تختص في إبداء الرأي حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسوم على رقم الأعمال ، و الرامية إلى تصحيح أخطاء ارتكبت عند تقييم الوعاء الضريبي او حساب الضريبة أو الاستفادة من نص تشريعي أو تنظيمي⁽²⁾ ، كما يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب ، اللجوء الى لجنة الطعن المختصة عليها في اجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام قرار الإدارة⁽³⁾ .

- إذن فلجنة الطعن للضرائب المباشرة للولاية تقوم بفحص أسباب الخلاف وتعطي رأيها بعد النقاش والتحري ،
- كما أنها تنظر في الطلبات المقدمة لها من قبل المكلفين بالضريبة ،
- كما أنها لا تعتبر مرحلة تقاضي، وإنما هي مرحلة إعادة النظر في الخلاف الواقع بين مصلحة الضرائب والمكلف بالضريبة وهذا قبل اللجوء الى القضاء⁽⁴⁾ .
- كما أنها تختص أيضا في إبداء رأيها حول الطلبات ، التي تتعلق بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار(20.000.000.00 دج) والتي سبق أن أصدرت بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي⁽⁵⁾ .

1 - المادة 28 من قانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

2 - المادة 81-1 من قانون الإجراءات الجبائية.

3 - المادة 80-1 من نفس القانون ، السالف الذكر .

4 - حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، المرجع السابق ، ص 49.

5 - المادة 81 مكرر - الفقرة 1 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية .

- الملاحظ ان المشرع لم يذكر الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعين للاختصاص .

لقد كانت اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة طبقا لقانون المالية لسنة 1986 وفقا للمادة 459 منه في السابق متخصصة بتحديد الربح و رقم الأعمال ، في حالة الاختلاف بين المكلف والخاضع لنظام التقدير والادارة فإنها غير ملزمة بإحالة النزاع عليها وقد أكدت الغرفة الإداري بالمحكمة العليا ذلك .⁽¹⁾

إلا التعديل الجديد جاء بأن اختصاص لجنة الطعن الولائية يكون وفق المبلغ المتنازع عليه بين الإدارة الجبائية ، والشاكي على ان يكون اقل او يساوي 20.000.000.00 دج عشرين مليون دج من الحقوق والغرامات والضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال⁽²⁾، على أن يتم الخصم من التخفيضات يكون قد إستفاد منها المكلف بالضريبة في مرحلة التظلم الإداري المسبق.⁽³⁾ وفي السابق كانت اللجنة الولائية تبدي رأيها أيضا في الطعون التي كانت محل رفض من لجنة الطعن على مستوى الدائرة أما الآن فقد ألغيت وأصبحت لكل لجنة اختصاصاتها في مجال الطعن على مستواها .

المطلب الثاني : إختصاصات اللجنة الجهوية للطعن .

بالرغم من استحداثها لأول مرة فإن إختصاصات اللجنة الجهوية للطعن ، هو مماثل لاختصاص اللجنة الولائية ، حيث انها يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرضي بالقرار المتخذ ، بشأن شكواه من الإدارة الجبائية اللجوء الى لجنة الطعن المختصة ، وذلك في اجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الادارة⁽⁴⁾، كما أنها تبدي الرأي حول طلبات المكلفين بالضريبة الرامية إلى إما إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو في حساب الضريبة وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽⁵⁾ .

1 - قرار المحكمة العليا بتاريخ 1994/10/23، المجلة القضائية ، العدد2 ، السنة 1995، ص 149.

2 - المادة 81 مكرر -الفقرة 1 من ق ، إ ج ، جبا .

3 - منشور رقم 01 المؤرخ في 2017/01/02 السالف الذكر .

4 - المادة 80-الفقرة 1 من قانون الاجراءات الجبائية ، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 والمادة 42 من قانون المالية لسنة 2009 ، 40 من قانون المالية لسنة 2012

5 - المادة 81-الفقرة 1 من ق ، اج ، جبا ، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 و19 من قانون المالية لسنة 2010 والمادة 26 من قانون المالية لسنة 2016.

- إن للجنة الجهوية للطعن في أن تبدى رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال) عشرين مليون دينار (20.000.000.00 دج) ويقل او يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000.00 دج) والتي سبق ان أصدرت الإدارة في شأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي⁽¹⁾.

نلاحظ المشرع الجبائي لم يذكر من أين تقدم طلبات المكلفون بالضريبة التابعين للاختصاص .

المطلب الثالث : إختصاصات اللجنة المركزية للطعن .

من حيث الموضوع تكون إختصاصات اللجنة المركزية ، مماثلا لإختصاص اللجنتين السابقتين الولائية والجهوية ، فيمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بقرار صادر من طرف الادارة الجبائية ، في حقه باللجوء اللجنة المركزية المختصة ، في أجل أربعة (04) أشهر إبتداء من تاريخ استلام قرار الادارة⁽²⁾ ، كما تختص بالنظر في إبداء الرأي في طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم الماثلة وكذا الرسوم على رقم الأعمال والرامية ، إما إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة ، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽³⁾ ، غير أن اللجنة المركزية تختلف عن اللجنتين الولائية والجهوية من حيث الحصة الضريبية أي باقي الضرائب المتنازع عليه ، وعليه فأن اللجنة المركزية للطعن رأيا حول القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار (70.000.000.00 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي ، الطلبات هي التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعين لمديريات المؤسسات والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة قرار بالرفض الكلي أو الجزئي⁽⁴⁾

1 - المادة 81 -2 من ق ، إ ج ، جبا ، القانون السابق.

2 - المادة 80-الفقرة 1 من قانون الاجراءات الجبائية ، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 والمادة 42 من قانون المالية لسنة 2009 ، المادة 40 من قانون المالية لسنة 2012.

3 - المادة 81-الفقرة 1 من ق ، إ ج ، جبا ، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 و19 من قانون المالية لسنة 2010 والمادة 26 من قانون المالية لسنة 2016.

4 - المادة 81 -الفقرة 3، من ق ، إ ج ، جبا ، القانون السابق .

من خلال دراستنا للمبحث الثاني :

نستنتج ان تشكيل هذه العتبات من الآن فصاعدا هو المعيار المحدد لتحديد اختصاص هذه اللجان ، مهما كانت السلطة المختصة التي تصدر القرار النزاعي المطعون فيه أمام هذه الجهات ، وذلك بإستثناء المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات التي ترفع طعونهم إلى اللجنة المركزية مهما كان المبلغ المتنازع عليه⁽¹⁾ ، و هذا من الغرامات وزيادات في الوعاء المحتسب التي يتم تحديده بعد خصم التخفيضات التي يكون قد استفاد منها المكلف بالضريبة في التظلم المسبق .

لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسوم على رقم الأعمال	عتبات الاختصاص - الباقي المتنازع عليها.
لجان الطعن الولائي CRW	باقي محتوى الضرائب المتنازع عليها = > 20.000.000.00 دج
لجان الطعن الجهوية CRR	20.000.000.00 دج > باقي محتوى الضرائب المتنازع عليها = > 70.000.000.00 دج
لجان الطعن المركزية CRC	باقي محتوى الضرائب المتنازع عليها < 70.000.000.00 دج

1 - منشور رقم 01 المؤرخ في 02/01/2017 ، السالف الذكر .

خلاصة الفصل الأول :

نستنتج من خلال ما سبقنا تناوله في هذا الفصل الأول ، أن المشرع الجزائري جعل اللجوء إلى هذه اللجان الإداري اختياريا للمكلف بالضريبة لحل نزاعه وديا أمام الإدارة الجبائية ، وإذا لجأ للقضاء (المحكمة الإداري) فإنه لا يجوز له بعد ذلك اللجوء الى هذه اللجان ، أي لاتقبل الطعون المرفوعة أمام هذه اللجان⁽¹⁾ ، وأن الهدف التنظيمي من إستحداث لجان الطعن الإداري هي المحافظة على توازن القوي في المراكز القانونية .⁽²⁾

أما فيما يتعلق بتشكيلة لجان الطعن لدى الدائرة (سابقا) أساسا و الولاية بشكل أقل ، كانت تشكيلة هذه اللجان تفسر جزئيا على اعتبار أن أعضائها بإستثناء ممثل الإدارة الجبائية أنهم غير متخصصين في مجال مادة القانون الجبائي و القانون التجاري وقانون المحاسبة ، في حين أن كان عليها دراسة الملفات المعقدة ولاسيما تلك المتعلقة بالتدقيق الحسابي .

وتمت ملاحظات عدة على عدم تنفيذ مصالح الادارة الجبائية آراء الصادرة عن هذه اللجان المحلية لاسيما منها لجنة الدائرة (سابقا) ، كان القصد منها هو رفع الطعون أمام المحكمة الإدارية وذلك عندما تعتبر هذه المصالح آراء هذه اللجان غير مؤسسة ، هذه الوضعية مرتبطة أساسا بصفة وطيدة بنوعية آراء هذه اللجان والتي تعتبر في غالب الأحيان مجردة من التنظيم القانوني بسبب قلة الخبرة التقنية لأعضائها في مجال المحاسبية والجبائية والتجارية .

وعليه كان لزوما على المشرع الجزائري القيام بإحداث تغيير جذري في تشيكله وتسمية وعضوية واختصاصات اللجان هذه تماشيا والتطور الكبير الذي شهده الاقتصاد الوطني ، كل هذا الهدف منه إزالة النقائص المسجلة في عملها من خلال اتخاذ مجموعة من التدابير والنصوص الهدف منها تحسين دور اللجان واعادة تنظيم عملها لجعلها أكثر مرونة وفعالية خاصة من خلال المحاور التدابير الجديدة والمستحدثة والتي تمحورت اساسا حول :

- 1 - المادة 80-الفقرة 3 من ق، ا ج ، جبا ، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 والمادة 42 من قانون المالية لسنة 2009 ، 40 من قانون المالية لسنة 2012.
- 2 - بلمقراني شهرزاد ، لجان الطعن في التظلم الضريبي الجزائري ، مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون اداري ، كلية الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2012/2013 ، ص 26.

- إستحداث لجان طعن جديدة (لجنة ولائية ، جهوية ، مركزية)
- مراجعة مجال اختصاص لجان الطعن .
- تعديل تشكيل اللجان ، وتحديد عهدها بثلاث سنوات (03).

فأصبحت لدى كل اللجان ثمانية (08) أعضاء ، كما تم اعتماد معيار الاحترافية في أعضاء اللجان من خلال توفرهم على الكفاءة والتكوين (المحاسبة ، التجارة ، الجباية) كما ابقى المشرع على نفس شروط العضوية لدى كل اللجان بمختلف مستوياتها ، اما في مجال التزامات اعضاء اللجان كواجب التحفظ بالسر المهني فنجد ان العقوبات موحدة وفق النصوص القانونية ، ولهذا فيخضع الجميع لها دون إستثناء في حالة انتهاكها ، اما اختصاصات اللجان فنجد أنها حددت وفق معيار المبالغ المتنازع فيه.

الفصل الثاني:

إصدار آراء لجان الطعن
الإداري

الفصل الثاني: إصدار آراء لجان الطعن الإداري.

إن المكلف بالضريبة له الحق في الطعن مسبقا أمام الإدارة الجبائية، في حين انه لا يمكنه أن يرفع نزاعه مباشرة إلى القضاء الإداري، فتقديم شكاية النزاعية أمام الإدارة الجبائية في مجال منازعات الوعاء الضريبي ، هو إجراء إلزامي قبل عرض الخلاف أمام القضاء ، لكن إذا باشرت الإدارة الجبائية فحصا جبائيا في حق المكلف بالضريبة ، أو إعادة النظر في العناصر التي صرح بها فيحق له التقدم بالطعن مباشرة أمام اللجان الضريبية المختصة.

فالتاعن في المنازعات الجبائية يلتمس من الجهات المختصة إما استدراك أخطاء مرتكبة في الوعاء الضريبي أو الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي أو إما استرجاع مبالغ مدفوعة بدون وجه حق ، نتيجة حق مرتكب من طرف المكلف بالضريبة أو من الإدارة الضريبية ، و يأخذ التشريع الجزائري علي غرار التشريعات الكثيرة ، بطريقتين للنظر في المنازعات الجبائية وهما : عن طريق الإدارة أو عن طريق القضاء ، ولهذا سوف ندرس في فصلنا هذا الطريق الإداري ، وخاصة لدى لجان الطعن الإداري ، وسيتم تقسيمه إلى مبحثين بدراسة وتحليل :إجراءات وسير العمل اللجان (المبحث الأول)، الفصل في الطعون على مستوى لجان الطعن الاداري (المبحث الثاني)

المبحث الأول: إجراءات وسير عمل لجان الطعن .

لقد منح المشرع الجزائري الحق للمكلف بالضريبة الذي قدم الشكاية، ولم يرضه قرار مدير المؤسسات الكبرى أو مدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس الجوارى للضرائب، أن يقوم بإجراء يتميز بنوع من الخصوصية في مجال المنازعة الجبائية ، وهو تدخل اللجان الإداري لدراسة طعون المكلفين بالضريبة ، في حين نرى أنه يسقط حق المكلف بالضريبة في الطعن أمام هذه اللجان إذا رفع الطعن أمام القضاء ، وعليه سيتم التعرف في هذا المبحث على إجراءات و كيفية سير لجان الطعن الإداري لذا ستم تقسيمه إلى مطلبين:

إجراءات الطعن لدى اللجان (المطلب الأول)، كيفية سير عمل اللجان (المطلب الثاني).

المطلب الأول: إجراءات الطعن لدى اللجان .

يكون تدخل لجان الطعن الإداري للضرائب المباشرة الرسوم المماثلة والرسم علي رقم الأعمال ، بناء على طلب مقدم من المكلف بالضريبة إذن فهو مخير بإتباع الإجراء المسبق أي أن يخطر هذه اللجان أو أن يباشر الدعوى القضائية بلجوهه إلى الجهات القضائية المختصة.

غير أن فائدة المكلف بدفع الضريبة من أنه يستفيد من إتباع هذا الإجراء المسبق لأنه مرن يميز مرحلة التنازع الإداري ، كما أن تدخل هذه اللجان في الحوار بين المكلف والإدارة الضريبية ، من شأنه أن يمكن المدير من إجراء فحص ثان للشكائية المقدمة له ، وبالرجوع عن قراره الأول إذا كان لذلك مقتضى، كما أن لجان الطعن الإداري المؤسسة على مستوي الولاية أو على المستوى الجهوي أو على المستوى المركزي ، مؤهلة للنظر فيما يتعلق بالطلبات التابعة للسلطة الإداري ، والرامية للحصول من هذه السلطة علي إعفاءات أو تخفيضات في فرض الضريبة.⁽¹⁾

و لهذا سنتعرض في مطلبنا هذا إلي الكيفية التي يتم فيها إخطار هذه اللجان (الفرع الأول)، و ثم نتعرض إلي شروط قبول طلب المكلف بدفع الضريبة أمام اللجان (الفرع الثاني).

الفرع الأول: إخطار لجان الطعن الإداري .

تتمثل النزاعات المتعلقة بالضرائب وخاصة منها قواعد التظلم الإداري المسبق ، الذي يقدم من طرف المكلفين منظمة الى نصوص قانونية خاصة ، وبذلك تستدعي على الشاكي الرجوع اليها، كما ألزم المشرع الجزائري وفقا لما نصت عليه المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية والتي نصت مايلي .

1-حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 46 ، 47.

التي ذكرت علي انه: " يجب أن توجه الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 حسب الحالة إلي المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، يسلم وصل بذلك إلي المكلف بالضريبة. " (1)

يمكن للمكلف بدفع الضريبة المباشرة و الذي لم يرضه القرار المتخذ بشأن شكواه ، أن يقدم طعنه أمام مدير المؤسسات الكبرى أو ، المدير الولائي للضرائب أو ، رئيس مركز الضرائب أو ، رئيس المركز الجوازي للضرائب حسب الحالة وذلك لالتماس إما تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة ، إما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي (2) .

- أن الطعن يكون اختياري من طرف المشتكي .

- يمكن للمكلف بالضريبة أن يقدم طعنه أمام اللجنة المختصة ، وذلك في اجل أربعة (04) أشهر ابتداء ا من تاريخ استلام تبليغ قرار الإدارة بشأن الشكوى الأولية (3) .

- لا يستطيع المكلف رفع الطعن أمام اللجنة بعد رفع الدعوى أمام المحكمة الإداري (4) .

حيث تلزم الإدارة بإصدار رأيها حول الطعون المرفوعة أمامها بالقبول أو الرفض صراحة في اجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلي رئيس اللجنة فان لم تبدي اللجنة رأيها في الأجل المذكور أعلاه ، لدى فإن سكوتها يعتبر رفضاً ضمناً للطعن، وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوي في المحكمة الإداري في اجل أربعة (04) اشهر، ابتداء ا من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.(5)

1 - المادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادتين 59 من ق م لسنة 2003 و 46 من ق م لسنة 2007 .

2 - المادة 81-الفقرة 1 من قانون الاجراءات الجبائية ، معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007، و 19 من ق.م، لسنة 2010، و 26 من ق.م لسنة 2016.

3 - المادة 80-الفقرة 1 من قانون الاجراءات الجبائية ، معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007، و 42 من ق م لسنة 2009، و 40 من ق م لسنة 2012.

4 - المادة 80-الفقرة 3 من ق، إ ج ، جبا ، معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007، و 42 من ق م لسنة 2009، و 40 من ق م لسنة 2012.

5 - المادة 81-الفقرة 2 من ق ، إ ج ، جبا ، معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007، و 19 من ق.م، لسنة 2010، و 26 من ق.م لسنة 2016.

إلا أن الطعن أمام هذه اللجان لا يعلق الدفع ، ولكن يمكن للشاكي الذي قدم الطعن أمام هذه اللجان للاستفادة من تأجيل الدفع وذلك أن يسدد من جديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع⁽¹⁾.

في حين نلاحظ أن المشرع لم ينتهج جميع الشروط المنصوص عليها في الشكاية أمام لجان الطعن الإداري ، فمن حيث آجال الشكاية نجد أنها تختلف باختلاف مواضيعها، لذا نجد نوعين من الآجال : عامة وإستثنائية .

أولا : الآجال العامة .

ويقصد بها الأجل الذي يسري على الشكاوي المتعلقة بالضرائب التي تحصل عن طريق جداول التحصيل⁽²⁾ ، حيث انه وكقاعدة عامة تقبل الشكاوي إلي غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجداول في التحصيل أو حصول الإحداث الموجبة لهذه الشكاوي، وهذا حسب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³⁾.

ثانيا : الآجال الاستثنائية.

نجد أن المشرع قد مدد المدة و قد أعطي مدة أطول من ذي قبل بالنسبة للمشتكي وذلك لكي يرفع شكايته إذا رأى بأن هناك ظلما لحق به⁽⁴⁾ ، وبهذا نكون هنا بصدد وجود آجال استثنائية وهي في الحالات الآتية:

- في حالة أو أثر وقوع أخطاء في الإرسال ينتهي الآجال في هذه الحالة في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة انذارات جديدة.

1 - المادة 80-الفقرة 2 من ، ق ، إج ، جبا ، المرجع السابق.

2 - محفوظ برحماني، الضريبة العقارية،دراسة مقارنة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة، دار الجامعة الجديدة الازابطة ، سنة 2009 ، ص352.

3 -المادة72-الفقرة1 من ق ،إج،جبا ، معدلة بموجب المواد43 من ق م لسنة 2007،و39 من ق م لسنة 2009،و15 من ق م لسنة 2013 و33 من ق م ت لسنة 2015 و45 من ق م لسنة 2017.

4 - حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة ، سنة 2008 ، ص21.

- بغير أساس قانوني ينتهي الآجال في هذه الحالة في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار⁽¹⁾ .

*عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقديم الشكوي :

- ينتهي الآجال في هذه الحالة في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

- ينتهي الآجال في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة تدفع الضريبة برسمها إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى⁽²⁾ .

غير أن أحكام الفقرة الرابعة (4) والخامسة (5) من المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية ألغيت بموجب المادة 15 من قانون المالية لسنة 2013 والمادة 33 من قانون المالية لسنة 2015⁽³⁾ ، كما يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ المتنازع فيه كأقصى حد⁽⁴⁾ .

الفرع الثاني: شروط قبول طلب المكلف بالضريبة.

إن مجال اختصاص لجان الطعن الإداري ، يتمثل في طلبات المكلفين بالضريبة ، بحيث نجد أن المشرع الجزائري قد حافظ على نفس شروط قبول طلب المكلف بالضريبة في مرحلة الشكاية وهذا ما أكدته المادة 44 من قانون المالية لسنة 2007⁽⁵⁾ المادة 35 من قانون المالية لسنة 2012⁽⁶⁾، وبهذا نجد ان لهذه الطلبات شروط شكلية وشروط موضوعية وهي :

1 - المادة 72-الفقرة 2 ، من ق ، إ،ج،جبا ، القانون السابق .

2 - المادة 72-الفقرة 3 ، من ق ، إ،ج،جبا ، القانون السابق .

3 - المادة 72-الفقرة 4، من ق ، إ،ج،جبا ، ملغاة بموجب المادة 15 من قانون المالية لسنة 2013، المادة 72-5 ملغاة بموجب المادة 33 من قانون المالية لسنة 2015.

4 - المادة 72-الفقرة 6 ، من ق ، إ،ج،جبا ،محدثة بموجب المادة 45 من م ت لسنة 2017.

5 - المادة 44 من قانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/6 ، المتضمن المالية لسنة 2007 التي عدلت الفقرة 4 أحكامها المادة 73 من ق ، إ،ج،جبا.

6 - المادة 35 من قانون رقم 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 التي عدلت احكامها المادة 73 من ق ، إ،ج،جبا .

أولاً: الشروط الشكلية :

لقد حدد المشرع الجبائي الجزائري الشروط الواجب توفرها في الشكاية لقبولها من حيث الشكل ، وذلك من خلال ماجاءت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية 2017⁽¹⁾، وهذا بخضوعها للقواعد الشكلية من خلال نص المادة 80-4 من قانون الاجراءات الجبائية 2017⁽²⁾، والمتمثلة فيمايلي:

- أن تكون الشكاية مكتوبة موقعة : أي أن تكون محررة وموقعة من طرف المكلف أو وكيله القانوني ، ويجب علي هذا الأخير أن يحرر وكالته علي ورق مدموغ ومسجلة قبل تنفيذ العمل المخول لها قانونا⁽³⁾ .
- أن تكون الشكاية فردية: أي متعلقة بمكلف واحد ، إلا إذا كانت ضريبة جماعية⁽⁴⁾ .
- أن تكون بسيطة: أي أن تقدم الشكاية في رسالة بسيطة، إذا لم يشترط المشرع إلزام المكلف بإرسال الشكاية بواسطة رسالة موصي عليها مع ذلك فان الإدارة ملزمة قانونا ، في حالة تقديم طلب للمكلف بتكملة ملف الشكاية أن يكون طلبها هذا برسالة موصي عليها مع الإشعار بالاستلام⁽⁵⁾ .
- ان تكون الشكاية علي ورق عادي: لقد اكتفي المشرع بتقديم الشكاية إلى الإدارة علي ورق عادي غير مدموغ ، وقد أعفي من إخضاع الضريبة لحقوق الطابع بغرض تسهيل المهمة علي المكلف.
- أن يختار الشاكي موطن له في الجزائر : وهذا ما أكدته المادة 75 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، والتي تنص على: ". يجب علي كل مشتكي أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطن له في الجزائر" بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين⁽⁶⁾ .

1 - المادة 73 من ق ، إ،ج، جبا ، معدلة بموجب المادتين 44 من ق م لسنة 2007، و 35 من ق م لسنة 2012.

2 - المادة 84-الفقرة 4 ، من ق ، إ،ج، جبا ، معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007، و 42 من ق م لسنة 2009، و 40 من ق م لسنة 2012 .

3 - المادة 75 من ق ، إ،ج، جبا ، معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2008.

4 - المادة 73- الفقرة 1 من ق ، إ،ج، جبا .

5 - المادة 73 - الفقرة 4 ، من ق ، إ،ج، جبا .

6 - المادة 75 ، من ق ، إ،ج، جبا.

- وأما بالنسبة إلى للمؤسسات التي تقوم بعمليات في الجزائر، وتكون هذه العمليات خاضعة (T V A) للرسم على القيمة المضافة.

فإنه يجب على المؤسسات أن تعتمد ممثل عنها مقيم في الجزائر لدي إدارة الضرائب ، والذي يلتزم بأخذ على عاتقه كل التصرفات التي يقوم بها هذه المؤسسة بخصوص الرسم، وفيما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فإنه يتم الرجوع بشأنها إلى اتفاقيات والمعاهدات الدولية تفاديا للازدواج في فرض الضريبة⁽¹⁾ ، وذلك على أن كل المرسلات الخاصة بشكاويهم ترسل إليهم حسب العنوان المختار⁽²⁾ .

ويكون الشرط شرط وجوب اختيار موطن في الجزائر مستوفي في نظر الفقه القانوني في الحالات التالية:

- تقديم شكاية من طرف محامي بإسم المكلف بالضريبة مقيم بالجزائر ، يعني اختيار الشاكي موطنه بقوة القانون بمكتب محامي .

- تقديم الشكاية من طرف وكيل قرينه على اختيار المواطن بعنوان الموقع⁽³⁾.

ثانيا: الشروط الموضوعية .

يجب على المكلف أن يفصل في شكواه بالعرض المفصل لها وتوضيح مبرراته واعتراضاته ، وهذا ما نصت عليه المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية⁽⁴⁾ .

1 - امزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى عين مليلة ، سنة 2005، ص 24 .

2 - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 21 .

3 - وفاء الشيعاوي ، الأحكام الخاصة بالدعوى الجبائية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علم الحقوق ، تخصص قانون أعمال ، كلية الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2010، ص 23 .

4 - المادة 73- الفقرة 1 ، من ق ، إ ج ، جبا .

- لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع .

- يجب تقديم شكوى منفردة ، بالنسبة للمحل الخاضع للضريبة .

تحت طائلة عدم القبول ، فإنه يجب أن تتضمن كل شكوى ما يلي :

- ذكر الضريبة المعترض عليها .

- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إذا تعذر استظهار الإنذار وفي الحالة التي لا تستوجب فرض

الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت بلغ الاقتطاع او الدفع .

- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف .

- توقيع صاحبها باليد أو من يمثله قانونا .

- غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى بها عليها بإشعار الإستلام ، لتكملة ملف الشكوى وتقديم

الوثيقة الشبوتية وتكون مذكورة من طرفه ، وقابلة للنزاع لدعم نزاعه في اجل ثلاثين (30) يوم ، اعتبارا من تاريخ الاستلام إذا

تعذر الرد ، ويقوم مدير الضرائب الولائي او رئيس مركز الضرائب، أو رئيس مركز الضرائب الجهوي ، بتبليغ قرار الرفض بعدم

القبول⁽¹⁾، كما يمكن للمكلف إذا رأي ذلك مفيدا الطعن في القرار أمام اللجنة أو المحكمة الإداري .

المطلب الثاني: سير أعمال لجان الطعن الإداري .

بعد إستلام الطعون من طرف لجان الطعن يقوم كاتب اللجنة بتقيدها في سجل سنوي خاص لهذا الغرض ويحولها الى المدير

الولائي للضرائب لتشكيل ملف الطعن و لذي بدوره يحوله الى مكتب المنازعات الإداري ويسجل في سجل خاص ،

1-المادة 4-73 من ق ،إج،جبا ،معدلة بموجب المادتين 44 من قانون المالية لسنة 2007 و35 من قانون المالية لسنة 2012.

بذلك وفقا للتشريع ، ثم يقوم مدير الضرائب للولاية بعدها بتحويل الملف إلى مفتش الضرائب المختص إقليميا ليقوم

بتحقيق حول الطعن الذي يبدي رأيه في نقاط النزاع وبعده يعيده لمدير الضرائب بالولاية الذي يعطي تقريرا عن ذلك وبعدها

تسلم لجنة الطعن تقريرا من المدير الولائي للضرائب (1) .

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى سير أعمال لجان الطعن الإداري ، وهذا بدراسة كل لجنة على حدى وذلك من

خلال تقسيم مطلبنا إلى ثلاث فروع :

سير عمل اللجنة الولائية (الفرع الأول) ، ثم سير عمل اللجنة الجهوية (الفرع الثاني)، ثم سير عمل اللجنة المركزية (الفرع

الثالث).

الفرع الأول: سير عمل اللجنة الولائية.

تعقد اللجنة الولائية للطعن الإداري اجتماعها باستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ، ولا يصح الاجتماع الا

بحضور أغلبية الأعضاء.

تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة او ممثلهم القانونيين لسماع أقوالهم ، ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم

الاستدعاء قبل عشرون (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها (2) .

كما توقع الاستدعاءات من طرف رئيس الجلسة و تبلغ المكلفين بالضريبة ببرمجة جلسات طعوتهم ، ويجب أن تتم الموافقة

على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين و في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس هو مرجحا .

1 - سعد الدين ، المنازعات الضريبية في ظل قانون الإجراءات الجبائية ، المدرسة الوطنية للضرائب ، سنة 2008، ص 50 .

2 - المادة 81 مكرر - الفقرة 1 من ق ، إج، جبا ، والمعدلة بموجب المادتين 26 و27 من ق م لسنة 2016، والذي دخل حيز التنفيذ ابتداءا من الفاتح جانفي 2017 حسب ما نصت عليه المادة 28 من ق م لسنة 2016.

-تبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة ، إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام إبتداء من تاريخ اختتام اللجنة.

-كما يمكن للجنة ان تستدعي المكلفين بالضريبة او من ينوب عنهم قانونا ، وتبلغهم بالحضور أمامها قبل عشرة (10) أيام من تاريخ انعقاد الاجتماع⁽¹⁾ .

الملاحظ أن كاتب ومقرر الجلسات حسب نص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية بالنسبة للجان الطعن الولائية يتكلف بها أعوان الإدارة الجبائية بمهام الامانة على ألا تقل رتبهم عن مفتش مركزي للضرائب ، حيث يمارس هؤلاء وظيفة مقرر أيضا حيث يعين الكاتب المدير الولائي للضرائب بمقرر تعيين⁽²⁾ .

ومن خلال التعديل الجديد الذي جاء به قانون المالية لسنة 2016 وقانون المالية لسنة 2017 وقانون الاجراءات الجبائية ونخص منه المادة 81 مكرر - الفقرة 1، نجد انه قد أضاف المشرع عدد الاجتماعات للجان فأصبحت بموجبه تعقد مرتين في الشهر بعدما كانت واحدة في السابق ، ولا تصح إلا بحضور الأغلبية في حين أبقى على نفس فترة تبليغ بالحضور للمكلفين بالضريبة في حدود عشرون (20) يوما قبل تاريخ إنعقاد الاجتماعات ، ولا يكون التصويت إلا بالأغلبية في حالة تساوى الأصوات يرجح صوت الرئيس⁽³⁾ .

الفرع الثاني: سير عمل اللجنة الجهوية.

سير عمل اللجنة الجهوية مثلها مثل سير عمل اللجنة الولائية ، حيث تعقد هذه اللجنة اجتماعها بإستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ، ولا يصح الاجتماع الا بحضور أغلبية الأعضاء.

1-حسين طاهري ، المنازعات الضريبية (شرح قانون الاجراءات الجبائية)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، ط2007، ص40.

2-المنشور رقم 01 الصادر في 2017/01/02 ، المرجع السابق .

3-المادة 81 مكرر- من قانون الاجراءات الجبائية .

كما تستدعي اللجنة الجهوية المكلفين بالضريبة او ممثلهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب علي اللجنة أن تبلغهم بالاستدعاء قبل عشرون(20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها ، على أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين ، أما في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة الي المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام اللجنة والملاحظ انه فيما يخص لجنة الطعون الجهوية يجب ان يعين الكاتب المقرر من طرف المدير الجهوي للضرائب بموجب مقرر تعيين⁽¹⁾ .

الفرع الثالث: سير عمل اللجنة المركزية.

حسب المادة 81 مكرر في الفقرة - 3 نصت على أن تعقد اللجنة اجتماعها باستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة او ممثلهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب علي اللجنة ان تبلغهم الاستدعاء قبل عشرون(20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها ، كما يمكن للجنة كذلك ان تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي، و لا يصح الاجتماع الا بحضور أغلبية الأعضاء أي على الأقل (05) أعضاء، مع اعتبار ان هذه اللجان تتكون كل واحدة منها على ثمانية(08) أعضاء، على تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب، حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا أو الى مدير كبريات المؤسسات في آجال عشرين(20) يوم ابتداء من تاريخ اختتام اللجنة⁽²⁾، أما فيما يتعلق باللجنة المركزية للطعن، فإن أمانة اللجنة تسير من طرف رئيس مكتب أمانة اللجنة المركزية للطعون لدى مديرية المنازعات أو المديرية الفرعية للجان، و توكل مهمة المقرر للمدير الفرعي المكلف بلجان لدى المديرية العامة للضرائب⁽³⁾ .

1 - المادة 81 مكرر-الفقرة 2 من ق، إ ج ، جبا .

2 - المادة 81 مكرر-الفقرة 3 من ق، إ ج، جبا ، والمعدلة بموجب المادتين 26 و 27 من ق م لسنة 2016، والذي دخل حيز التنفيذ ابتداء من الفاتح جانفي 2017 حسب ما نصت عليه المادة 28 من ق م لسنة 2016.

3 - المنشور رقم 01 الصادر في 2017/01/02 من المديرية العامة للضرائب ، المرجع السابق .

المبحث الثاني : الفصل في الطعون على مستوى لجان الطعن الإداري.

بعد التأكد من أن الملفات قد أصبحت صالحة للفصل ، تبدي لجان الطعن آراها بعد الاطلاع على المذكرات و الوثائق الإثباتية للإطراف و الملاحظات المتوفرة لديها، حيث تعقد اللجنة جلساتها حسب الكيفيات و الإجراءات المنصوص عليها مما يجعلها من الضروري القيام بإبداء رأيها في هذا النزاع المطروح أمامها⁽¹⁾.

وعليه سيتم تناول في هذا المبحث وتقسيمه الى مطلبين (المطلب الأول) نتناول فيه اتخاذ رأي اللجان و (المطلب الثاني) نتناول فيه آثار اتخاذ رأي اللجان .

المطلب الأول اتخاذ الرأي لدى لجان الطعن الإداري .

تقوم اللجان كما سبق و قد أشرنا إليه حول كيفية سير عملها طبقا لقانون الإجراءات الجبائية ، بإبداء رأيها في النزاعات المطروحة أمامها⁽²⁾ .

الفرع الأول : رأي اللجنة الولائية للطعن .

من خلال قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 ، فإن المشرع الجزائري نص على أن ما يصدر من اللجنة الولائية للطعن إنما هو رأي ولا يصح اجتماعها إلا بحضور أغلبية الأعضاء الحاضرين⁽³⁾ ..

- حيث يمكن أن تبدي لجان الطعن رأيها حول المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسم على رقم الأعمال ، والرامية إما الى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽⁴⁾ .

1 - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، المرجع السابق ، ص53 .

2 - امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى عين مليلة ، سنة 2005 ، ص 44 .

3 - المادة 81مكرر-الفقرة 1 من ق،إج،جبا ، لسنة 2017 .

4 - المادة 1/81، من ق،إج،جبا ، المرجع نفسه .

- كما تلتزم اللجنة الولائية بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداءً من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة .

- إذا لم تبدي هذه اللجنة قرارها في الآجال المذكورة أعلاه فإن صمتها يعتبر رفضاً ضمناً للطعن ، و في هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة ان يرفع دعوى قضائية الى المحكمة الإدارية ، في أجل أربعة (04) أشهر ابتداءً من تاريخ انقضاء الآجال الممنوحة للجنة لكي تبث في الطعن⁽¹⁾.

- الواضح من أن الآجال الممنوحة للجنة للبت في الطعن قد أبقى عليها المشرع ولم يغيرها.

- كما أنه يجب أن تعلق الآراء الصادرة من اللجنة وأن تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء التي منحتة للشاكي المكلف بالضريبة.

- تبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة من المكلف بالضريبة من طرف الرئيس عند الانتهاء من اجتماع اللجنة⁽²⁾ وهذا عندما تبطل اللجنة رأي المطعون فيه.

- أما اذا وافقت اللجنة عليه وأيدته فانه يجب عليها ان تقدم السند القانوني الذي يبرر رأيها وهذا ما جعل عملها أكثر وضوح وعدم انحيازها للإدارة⁽³⁾ ، و يبلغ القرار للمكلف بالضريبة في أجل شهر واحد حسب الحالة ويكون من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو مدير الولائي للضرائب⁽⁴⁾.

الملاحظ ان المشرع وصف ما يصدر من لجنة الطعن الولائية ب " رأي " وليس قرارا أو حكما ، وعليه يمكننا أن نطرح تساؤلا هل يعتبر آراء لجنة الطعن الولائية ملزمة للإدارة أم انها مجرد رأي فقط؟

1 - المادة 2/81، من ق،إج،جبا ، المرجع السابق.

2 - المادة 81 - الفقرة 2 ، من من ق،إج،جبا ، المرجع السابق.

3 - محفوظ برحمان ، الضريبة العقارية، دراسة مقارنة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة، المرجع السابق، ص 367.

4 - المادة 81 - الفقرة 3 ، من نفس القانون .

-وللاجابة عليه نقول ان المشرع أوضح أن يجب على الجهات المختصة التقييد لما يصدر من آراء هذه اللجنة وهي نافذة وملزمة ولا يجوز مخالفتها .

-أما إذا كانت آراء اللجنة مخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول ⁽¹⁾ ، فإنه يمكن في هذه الحالة أن نعلق تنفيذ رأي اللجنة على ان يتم تبليغ المكلف بالضريبة بذلك.

- وله الحق في هذه الحالة رفع الطعن ضد رأي اللجنة الولائية أمام المحكمة الإدارية في غضون الشهر الموالي لتاريخ إصدار الرأي ⁽²⁾.

الفرع الثاني : رأي اللجنة الجهوية للطعن.

إن هذه اللجنة رغم أنها حديثة إلا أنها تأخذ نفس الرأي مثلها مثل اللجنة الولائية ، وعليه فإن اللجنة الجهوية تبدي رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسوم على رقم الأعمال ، الرامية أما الى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء او حساب الضريبة وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي ⁽³⁾ .

- في حين تلتزم اللجنة الجهوية للطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة أليها بالقبول أو بالرفض صراحة في اجل أربعة(04) أشهر من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة ⁽⁴⁾ .

1- المادة 81-الفقرة 4، من ق، إ ج ، جبا، القانون السابق.

2-المادة 81 – الفقرة3 من نفس القانون .

3-المادة81-الفقرة 1 ،من ق، إ ج ، ج ،المرجع السابق.

4-المادة81-الفقرة 2 ، من نفس القانون .

- كما أنه يجب على اللجنة الجهوية أن تعلق آراءها الصادرة عنها في حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة ، وأن تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء الذي قد يمنح للشاكي ، وتبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة الى المكلف بالضريبة اثر انتهاء اجتماعها من طرف الرئيس وتبلغ القرار للمكلف بالضريبة في اجل شهر واحد من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب⁽¹⁾ .

- فطبيعة الآراء اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الاعمال هي بنفس طبيعة آراء اللجنة الولائية أي أنها لها آراء وعليه يجب على الجهات المختصة أن تلتزم بما ورد فيها من باستثناء تلك الآراء المخالفة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول⁽²⁾ .

الفرع الثالث : رأي اللجنة المركزية للطعن .

تبدي اللجنة المركزية رأيها شأنها شأن اللجنة الولائية و الجهوية ، في طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسوم على رقم الاعمال والرامية أما الى تصليح الاخطاء في الوعاء أو حساب الضريبة، وأما بالاستفادة من حق عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽³⁾ ، كما أنها ملزمة أيضا بإصدار رأيها حول الطعون المرفوعة اليها بالقبول أو الرفض صراحة في لأجل أربعة(04) أشهر⁽⁴⁾ ، ويجب ايضا أن تكون آراءها معللة ، كما يجب عليها في حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة أن تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء الذي قد يمنح للشاكي ، وتبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة الى المكلف بالضريبة اثر انتهاء اجتماع اللجنة من قبل رئيس اللجنة⁽⁵⁾ .

1-المادة81-الفقرة 3 ، من نفس القانون .

2-المادة81-الفقرة 4 ، من نفس القانون .

3-المادة81-الفقرة 1 ، من نفس القانون.

4-المادة81-الفقرة 2 ، من نفس القانون.

5-المادة81-الفقرة 3 ، من نفس القانون .

-أما طبيعة آراء اللجنة المركزية فهي كذلك لها نفس طبيعة وآراء اللجنتين المحليتين للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسم على قيمة الاعمال أي ملزمة بالتنفيذ.

-باستثناء اذا كانت آراء اللجنة تشكل خرقا للقانون أو مخالفة أحكام القوانين أو التنظيم الساري المفعول⁽¹⁾ ، فإنه يعلق التنفيذ على آراء اللجنة على ان يبلغ المكلف بالضريبة بذلك.

الملاحظ أن طبيعة آراء لجان الطعن الضريبية هو نافذ و إلزامي لدى الإدارة باستثناء ما ورد في الحالات ويكون فيها مخالف وغير مؤسس، خلافا لما هو معمول به نجد أن المشرع الفرنسي فتح مجال الطعن في آراء اللجان لكلا الطرفين دون قيد او شرط في المنازعات المعروضة عليها ، وتعد آراء اللجان الطعن الفرنسية استشارية لتقريب وجهات النظر بين الطرفين المتنازعين، بحيث اعتبر رأي اللجان استشاري لا يلزم الإدارة في اي شيء⁽²⁾.

وإن في ماورد في المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية بالنسبة للفقرات 2-3-4 المعدلة بموجب المادة 26 من قانون المالية لسنة 2016 حيث ورد في الفقرة (2) نجد عبارة : (.....تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول.....).

اما الفقرة (3) و (4) فوردت عبارة "الرأي بدلا من القرار" و هذا اختلاف كبير انما ناتج عن سوء الترجمة من الفرنسية الى العربية ، أو ان المشرع ترك الأمر كان عليه كما هو في قانون الاجراءات الجبائية، بموجب المادة 40 من قانون المالية 2007 ، هناك فرق بين الرأي والقرار حي يعتبر الرأي عمل قانوني تصدره الهيئات المشكلة قانونيا تطبيقا لمبدأ وإجراء الاستشارة في إتخاذ القرارات الإداري ، وقد يتخذ الرأي على قرار سابق فيعدله أو يؤيده ، وقد لا يتخذ على قرار سابق فيأتي برأي جديد ، أمام القرار الإداري فهي حسب الحالة كونها تخاطب شخص او عدة أشخاص بأسمائهم او بصفاتهم قرارات فردية أو شخصية ، وعليه يمكن القول ان العمل القانوني الذي تصدره اللجان يتخذ صفة رأي وليس قرار حول الطعن المدروس بعد أن تتأكد من حمل الملف لصفة الفصل فيه تصدر آراء⁽³⁾

1 - المادة 81-الفقرة 4 من نفس القانون

2 - امزيان عزيز ،مرجع سابق ،ص 45.

3 - حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 53.

هذا إذا ما اعتبرنا ان ما تصدره اللجان هو آراء وليس قرارات فإن القرارات لا يمكن الطعن فيها أمام القضاء و الآراء لا يمكن الطعن فيها و يجب أن يشمل الرأي هذه اللجان على البنات الآتية ⁽¹⁾ :

- تاريخ المصادقة.

-ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع .

-الحجيات والاعتبارات التي يبنى عليها الرأي مع تسيبه.

-كما تنص القواعد العامة على ان يدفع رئيس اللجنة و كاتبها على النسخة الأصلية المشتملة على وقائع الدعاوي ⁽²⁾.

وتجدر الإشارة أن قانون الاجراءات الجبائية لم يوضح بدقة هذه الصفة للآراء من قبل لجنة الطعن بمستوياتها المختلفة من كونها آراء إستشارية أم هي آراء متطابقة أي تلزم السلطة الإداري ، المصدرة للقرار النهائي لتطبيق القرار إلا أن العديد من القانونيين يذهبون إلى أنه بعدما كانت في السابق آراء إستشارية فهي الآن آراء متطابقة مقيدة لقرار المدير الولائي وقرارات مسؤولي الجهات الإداري الأخرى ⁽³⁾

للإشارة أنه كقاعدة عامة فان رأي اللجان يعتبر واجبة التنفيذ بالنسبة للإدارة والاستثناء ماورد في حالة مخالفة هذه الآراء لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول أو نص تنظيمي او تشريعي ،فإن الهيئة المختصة تقوم بتبليغ قرار الرفض الى المكلف بالضريبة مع توضيح الأسباب التي أدت الى عدم تنفيذ رأي اللجنة ، وفي هذه الحالة للمكلف بالضريبة كامل الحرية في تقديم طعنه أمام المحكمة الإداري في الآجال المحددة قانوناً

1- امزيان عزيز ، المرجع السابق ،ص46.

2-حسين فريجة ،المرجع السابق ،ص55.

3-رابح قطار ، نشرة القضاء ، وزارة العدل ، الديوان الوطني للأشغال التربوية ، العدد 53، سنة 1998 ، ص18.

فضلا عن ذلك إذا ثبت أن الرأي الصادر منها يتضمن جزء مؤسس و آخر مخالف للقانون فإن ذلك يتطلب تنفيذا جزئيا للرأي الصادر عن اللجنة⁽¹⁾.

وعليه فإنه يجب على لجان الطعن الإداري ، أن تفصل في الطعون المرفوعة أمامها في غضون (04) أربعة اشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطلب لدى رئيس الجلسة ، وفي حالة عدم الرد خلال هذا الأجل ، يمكن للمشتكي اللجوء إلى المحكمة الإدارية ويعتبر السكوت رفضا ضمنيا للطلب⁽²⁾

- نجد بعض الغرف الإدارية (في المجالس القضائية) كانت قد نطقت بعدم قبول طعن مدير الضرائب للولاية في رأي لجنة الطعن للولاية على أساس انه مدير الضرائب للولاية هو عضو في اللجنة الولائية وبالتالي لا يحق له الطعن في رأيها⁽³⁾ ، غير ان مجلس الدولة لم يساير الغرف الإدارية آنذاك لمجلس القضاء.

- ففي قرار صدر عن مجلس الدولة بتاريخ 2001/04/23 قضى مجلس الدولة ،حيث و بالفعل فإن القضاة درجة الأولى رفضوا في شكل الطعن ببطالان القرار المتخذ يوم 1998/07/28، عن لجنة الطعن للضرائب المباشرة و المقدم من طرف مدير الضرائب، بحجة ان هذا الأخير حضر عند اتخاذ القرار المؤرخ في 19987/07/28، في حين أن قضاة الدرجة الأولى تجاهلوا أحكام المادة 30 من قانون المالية لسنة 1997 المؤرخ في 1996/12/31 ،التي تنص انه عند ما يصدر رأي اللجنة مخالفا واضحة لحكم القانون الجبائي ويمكن لمدير الضرائب للولاية ان يوقف تنفيذ القرار المتخذ من طرف لجنة الطعون وانه من الخطأ ما قام به قضاة الدرجة الأولى برفض طعنه في الشكل⁽⁴⁾.

1 - المنشور رقم 01 الصادر في 2017/01/02 ، المرجع السابق .

2 - المادة 81- الفقرة 2 من ق ،إج،جا ،معدلة بموجب المواد 49 من ق م لسنة 2007، و19 من ق.م،ت لسنة 2010، و26 من ق.م لسنة 2016.

3 - حسين فريجة ،، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ،المرجع السابق ، ص56.

4 - قرار مجلس الدولة ،الغرفة الثالثة بتاريخ 2001/04/23، رقم 1717، منشور مجلة مجلس الدولة ،سنة 2003، ص19.

- غير ان مجلس الدولة تراجع عن قراره الذي أصدره بتاريخ 2001/04/23 ، وجاء مخالفا للقرار السابق الصادر بتاريخ 2001/02/19 وذلك بموجب قرار رقم 2060 صدر بتاريخ 2002/01/28 ، وذهب الى عدم جواز الطعن في رأي اللجنة الولائية من طرف مدير الضرائب ، باعتباره عضو فيها بقوله : "حيث لا يمكن الطعن من طرف مصدره وأن المدير الولائي الطاعن في القرار بصفته عضو ويعد مصدر للقرار وبالتالي لا يمكنه الطعن فيه وهو ما يجعل حكم قضاة المجلس صائبا يستوجب المصادقة عليه ⁽¹⁾ ، وفي هذه الحالة نجد ان مدير الضرائب يتقدم بالطعن أمام المحكمة الإدارية ضد المكلف بعد صدور رأي اللجنة ، فيخرج مجلس الدولة مرة أخرى بقرار معاكس للأخير حيث جاء في القرار رقم 004399 المؤرخ في 2002/10/15 ، حيث ان المستأنف الحالي ملزم بتسديد القيمة المفروضة عليه من طرف لجنة الطعن وأن المدير الولائي من حقه الطعن في قرار لجنة الطعن وليس ضد المكلف بتسديد الضريبة ، وأن المدير الولائي كان عليه ان يطعن في قرار اللجنة وليس ضد المستأنف عليه ، مما جعل دعواه موجهة توجيهها غير صحيح يستوجب رفضها ⁽²⁾ ، إن المتتبع لتطور النظام القانوني للجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسوم على رقم الأعمال يري بوضوح أن إنشاء اللجان جاء للحد من الإشكاليات التي تقع بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية أو لإيجاد الحلول المناسبة في حالة عدم التوافق بين الطرفين ، حيث تسمح اللجان للمكلفين بالضريبة بطرح مشاكلهم أمام المسؤولين المحليين من جهة ، والرغبة في تقليل عرض المنازعات على الجهات القضائية من جهة أخرى ⁽³⁾ ، وما نستشعره من حصر المشرع لدور اللجان على الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا الرسم على رقم الاعمال في كون هذه الأخيرة الأكثر تعرضا للخصومة من قبل المكلفين ، والتي يشوبها في الكثير من الحالات الغموض نتيجة التعقيد في إجراءات التقدير أو التحصيل المتعلقة بها ، إلا أن المشرع لم يحرص حق اللجوء للجان الطعن على هذا الجانب فقط بل أنشأ لجان إدارية أخرى تختص بالنظر في الطلبات الناتجة عن الخصومة بين المكلف بالضريبة والدارة في مجالات أخرى غير الضرائب المباشرة يمكن للمكلفين اللجوء إليها .

1 - قرار مجلس الدولة ، الغرفة الثانية بتاريخ 2002/01/28 ، رقم 2040 المشار اليه في مجلة مجلس الدولة ، عدد خاص 2003 ، ص 20 .

2 - قرار مجلس الدولة ، الغرفة الثالثة بتاريخ 2002/10/15 ، رقم 004399 ، منشور مجلة مجلس الدولة ، سنة 2003 ، ص 103 إلى ص 108 .

3 - نوزي عبد العزيز ، النزاعات الإدارية في الجزائر ، تطورها وخصائصها ، مجلة مجلس الدولة ، عدد 08 ، سنة 2006 ، ص 73 .

المطلب الثاني : آثار إتخاذ الرأي لدى لجان الطعن الإداري .

تنتج عن الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإداري آثار ، إما عن إتخاذ الرأي أو من خلال تنفيذه أو بوقف لتنفيذه ، وهذا سنقوم بتناوله في هذا المطلب ، الذي قسمناه الى فرعين : إصدار الرأي اللجان (الفرع الأول) ، تنفيذ أو وقف تنفيذ الرأي الصادر عن اللجان (الفرع الثاني) .

الفرع الأول : إصدار آراء لدى اللجان الطعن .

حسب ماجاءت به المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن لجان الطعن ملزمة بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة أمامها⁽¹⁾ وحسب المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، فنصت على أن قرارات لجان الطعن الإداري كلها يجب أن تكون بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي في الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً⁽²⁾ ويلزم المشرع بمايلي:

- عرض ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع وتقديرات مصلحة الضرائب، ومقارنتها بتقديرات المكلف بدفع الضريبة.

- تعليل الآراء الصادرة وذلك بتبيين الحثيات والاعتبارات التي بنت عليها اللجنة رأيها.

- تحديد مبالغ التخفيض أو الإعفاءات التي يمنح للمكلف الطاعن وذلك في حالة عدم المصادقة على تقرير الإدارة .

إن آراء اللجان كما نص عليها القانون فهي تتم بمصادقة أغلبية الحاضرين وليس الأعضاء المعينين وهذا لايعطي مشروعية كبيرة لهذه الآراء ، كما أن قانون الاجراءات الجبائية لم ينص على إجراء التوقيع للأعضاء و الذي يعد إجراء أساسي حيث أن المحاضر تستمد قوتها القانونية من إمضاء الرئيس وأعضائه إلا أن الكثير من الفقهاء يرون أنه يكفي التوقيع على آراء اللجنة من رئيسها وليس من الضروري بأن يوقع باقي أعضاء⁽³⁾

1-المادة81-الفقرة 2، من ق، إ ج ، ج ، القانون السابق.

2-المادة81 مكرر ، من ق ، إ ج، جبا ، القانون السابق .

3-حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق ، ص 55.

أولاً: اللجنة الولائية للطعن.

تجتمع اللجنة بناء على طلب رئيسها ، اما في السابق كان النصاب القانوني محددًا بحضور سبعة (07) أعضاء⁽¹⁾ ، لكن مع التعديل الجديد لقانون المالية 2016 و وما جاء به أيضا قانون المالية لسنة 2017 وقانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 81 مكرر- الفقرة 1 الذي شملت على أنه :

- لا يكون الاجتماع صحيحا إلا إذا بحضور أغلبية الأعضاء لكي يحصل النصاب القانوني ، أي أنه يجب حضور خمسة (05) أعضاء من أصل ثمانية (08) هم عدد أعضاء اللجنة الولائية للطعن الإداري⁽²⁾ ولذا نلاحظ من خلال ما سجلت من إحصائيات لدى لجان الطعن الولائية لدى مديرية الضرائب ماييلي :

- إحصائيات سنة 2015 :

استقبلت اللجنة الولائية للطعن بغرداية 1314 طعن تم الفصل في 1164 منها 507 متضمنة رفض ، و تخفيض كلي 283 طعن و تخفيض جزئي 374 طعن ، فحوت منها 29 قضية على مستوى المحكمة الإداري (12 قضية رجحتها إدارة الضرائب ، 01 قضية رجحها المكلفون بالضريبة) .

- إحصائيات سنة 2016 :

استقبلت اللجنة الولائية للطعن بغرداية 918 طعن تم الفصل في 733 منها 199 مضمناها رفض ، و تخفيض كلي 220 طعن و تخفيض جزئي 254 طعن ، فحوت منها 32 قضية على مستوى المحكمة الإداري (21 قضية رجحتها إدارة الضرائب ، 02 قضيتين رجحها المكلفون بالضريبة) .

نلاحظ أنه تقريبا كل القضايا كانت قد كسبتها مديرية الضرائب في المحاكم وهذا راجع إلى صواب آرائها الصادرة عنها

1 - محمد هاملي (شرط الميعاد في المنازعة الضريبية)، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية ، المنعقد بجامعة قلمة ، في 21 و 22 افريل، 2008 ، ص 125
2 - المادة 81 مكرر- الفقرة 1 من ق ، إ،ج، جبا ، والمعدلة بموجب المادتين 26 و 27 من ق م لسنة 2016، والذي دخل حيز التنفيذ ابتداء من 1 فاتح جانفي 2017 حسب ما نصت عليه المادة 28 من ق م لسنة 2016.

ثانيا :اللجنة الجهوية للطعن.

فإن اللجنة كذلك تجتمع بناء على استدعاء رئيسها ، وهذا بموجب ما نصت عليه المادة 81 مكرر-الفقرة 2 من قانون الاجراءات الجبائية على أنه : لا يكون الاجتماع صحيحا إلا إذا بحضور أغلبية الأعضاء (1) .

ثالثا : اللجنة المركزية للطعن.

فإن اللجنة المركزية كذلك تجتمع بناء على استدعاء رئيسها ، في السابق لا يكون اجتماعها صحيحا إلا إذا حضره أربعة (04) أعضاء على الأقل من أصل سبعة (2) .

في حين نجد أن التعديل الأخير لقانون المالية لسنة 2016 وقانون المالية لسنة 2017 وقانون الإجراءات الجبائية قد نص على أن اللجنة المركزية لها نصاب القانوني المنصوص عليه كما في اللجنتين الولائية والجهوية الممثلة في ضرورة حضور أغلبية الأعضاء لكي تكون الاجتماعات صحيحة ، وهذا بموجب ما نصت عليه المادة 81 مكرر-3 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه : لا يكون الاجتماع صحيحا إلا إذا بحضور أغلبية (3) .

كما تلتزم اللجان الولائية والجهوية والمركزية بإصدار رأيها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض ، ويجب أن تكون هذه الآراء معللة ، كما يبلغ الرأي الصادر إلى المكلف بالضريبة في نفس الجلسة ، من طرف الرئيس (4) .

1 - المادة 81 مكرر الفقرة 2 من ق،إج،جبا.

2 - حسين طاهري ، المنازعات الضريبية (شرح قانون الإجراءات الجبائية) ، المرجع السابق ، ص 99.

3 - المادة 81 مكرر- الفقرة 3 من ق،إج،جبا ، والمعدلة بموجب المادتين 26 و 27 من ق م لسنة 2016،و الذي دخل حيز التنفيذ ابتداء من الفاتح جانفي 2017 حسب ما نصت عليه المادة 28 من ق م لسنة 2016.

4 - المادة 81 الفقرة 2 و الفقرة 3 من ق،إج،جبا ، معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية بسنة 2007،و 19 من قانون المالية لسنة 2010 و 26 من قانون المالية لسنة 2016.

الفرع الثاني : تبليغ الآراء للسلطة الإدارية المختصة وللمكلف بالضريبة.

عندما تتخذ الإدارة قراراتها فإنها ملزمة بتبليغه إلى المشتكي بالعنوان الحقيقي الذي اختاره⁽¹⁾، كما إن تبليغ قرارات إدارة الضرائب يكون إلى المكلف شخصيا أو من ينوب عليه حسب العنوان المذكور في الشكوى ، وهذا بموجب رسالة موصى عليها بالإشعار ومن هنا يبدأ حساب الآجال الممنوحة للمكلف لكي يطعن في القرار⁽²⁾ ، غير أنه في الواقع العملي تظهر مشاكل كثيرة مطروحة بخصوص التبليغ ، فالرسائل الموجهة إلى المكلفين عن طريق البريد رغم أنها مضمونة فنجد ما نسبته 90% من الرسائل ترجع إلى مصالح إدارة الضرائب ، وترجع لسبب أو لآخر وهذا ما يصعب الأمور في حال الإثبات⁽³⁾ .

أولا : تبليغ الآراء للسلطة الإدارية المختصة.

تبليغ لجان الطعن آرائها بواسطة كاتب اللجنة المختص حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب في أجل أقصاه (10) عشرة أيام بالنسبة لآراء اللجنة الولائية والجهوية ، أما فيما يخص آراء اللجنة المركزية فإنها تبليغ بواسطة كاتب اللجنة المختصة حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا⁽⁴⁾ أو مدير كبريات المؤسسات في أجل أقصاه (20) يوما وذلك من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة⁽⁵⁾ .

- يذكر ان المشرع الجزائري كان ينص سابقا فيما يتعلق بأجل تبليغ اللجان ابتداء من تاريخ إستلام الأمانة للجنة للآراء ، وليس من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة ، وهذا ما يسمح بتحقيق السرعة في التنفيذ من جهة و الشفافية من جهة أخرى .

1 - حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعة الضريبية ، المرجع السابق ، ص45

2 - أمزيان عزيز ، المرجع السابق ، ص31

3 - امزيان عزيز ، نفس المرجع ، ص32

4 - المادة 81مكرر- الفقرة1-الفقرة 2و من ق،إج،جبا ، القانون السابق.

5 - المادة 81 مكرر-الفقرة 3 ، من ق،إج،جبا ، القانون السابق.

ثانيا : تبليغ الآراء للمكلف بالضريبة.

يجب على مدير الضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة بإبلاغ المعني بقبول الكلي أو الجزئي أو الرفض والذي يجب أن يكون مطابقا لرأي اللجنة الطعن وهذا خلال شهر من تاريخ استلام رأي اللجنة .

-يلغ المكلف بالضريبة برأي اللجنة في حينه إثر انتهاء الاجتماع من طرف الرئيس للجنة ، على أن يتم تبليغه بقرار مكتوب وبرسالة صادرة عن مدير الضرائب طبقا للمادة 81-الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية .⁽¹⁾

وهنا تجدر الإشارة إلى ان المشرع حصر الفجوة المطروحة سابقا والمتعلقة ببداية سريان الآجال المحددة للسلطة الإداري لتبليغ المكلف المعني بالقرار حول الطعن المقدم ، حيث كان الإشكال يكن في هل يبدأ سريان الآجال من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة أم من تاريخ إستلام السلطة الإدارية ، لرأي اللجنة ، حيث بين قانون الإجراءات الجبائية ان بداية سريان الأجل، تكون إبتداءا من تاريخ انتهاء اجتماع اللجنة من الرئيس ، ولتفادي الأمور بفقدان المكلف لحقوقه في الطعن حتى لا ينقضي آجاله فبجدر بإدارة الضرائب توظيف أعوان اختصاصاتهم تبليغ مختلف الوثائق والقرارات إلى أصحابها حتى نضع حلا لمشكل عدم التبليغ وعدم وصول الرسائل الموجهة إلى المكلفين أو من ينوبهم، أو أن تستدعي الإدارة الشاكي شخصيا وتسلمه القرار المتخذ، فالنظام الجبائي في فرنسا يعتبر تبليغ القرار من النظام العام الأمر الذي يجعل مواعيد الطعن تسري من إستلام القرار⁽²⁾ .

الفرع الثالث : تنفيذ و وقف تنفيذ آراء لجان الطعن .

تطبيقا لأحكام الفقرة (04) الرابعة من المادة 81 قانون الإجراءات الجبائية فإن آراء لجان الطعن واجبة التنفيذ، ما لم تكن مخالفة للقانون، وعليه فإنه يمكن للسلطات الإدارية المختصة المؤهلة والمختصة بالتنفيذ آراء لجان الطعن وهم حسب الحالة :

1 - المادة 81 -الفقرة 3 ، من ق ، إ،ج،جبا ، القانون السابق .

2 - فريجة حسين ، المرجع السابق ، ص 28.

-مدير كبريات المؤسسات ومدير الضرائب بالولاية ورئيس مركز الضرائب ورئيس مركز الجوارى للضرائب في حالة ما لاحظوا أن الآراء الصادرة من هذه اللجان لا تحمل مسوغات قانونية ، فأن لهم أن يعلقوا تنفيذ هذه الآراء والتعليق هنا لا يعني الإلغاء بل التوقيف المؤقت لغاية صدور الحكم من المحكمة الإداري ، حولها بالنسبة لحالات عدم التأسيس تشل بخصوص :

- غياب سند قانوني أو تنظيمي يتعلق بالرأي الحاصل من قبل اللجنة .
- عدم جدارة المسببات التي تم على أساسها إتخاذ الرأي .
- استعمال تبريرات ووسائل جديدة لم يتم إدراجها ضمن الشكوى الأولية للمكلف (1) .

أولا : تنفيذ آراء لجان الطعن.

باعتبار القرار الإداري يخضع لقواعد أساسية ، والتي من أهمها قاعدة توازي الإشكال والذي تؤدي إلى أي قرار صادر بتعديل أو إلغاء قرار إداري سابق ، لا بد أن يصدر من نفس السلطة وأن يكون لديه نفس الطبيعة القانونية ويكون موازيا له في الشكل والطبيعة ، وعليه فإن تنفيذ الآراء الصادرة من قبل السلطة الإدارية المختصة قانونا والتي حددها المشرع حسب الحالة إما من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو رئيس مركز الجوارى للضرائب.

ثانيا : وقف تنفيذ آراء لجان الطعن .

تعد قرارات الإدارة الجبائية قرارات إدارية مبنية على قرينة شرعية ، وبالتالي تتمتع بإمتياز التنفيذ المباشر ، غير أن التنفيذ يطرح مسألة وقفه ، بمعنى آخر هل أن الطعن فيه لدى اللجان الإداري يوقف تنفيذ رأيها ؟ (2)

1 - المادة 81-الفقرة 4 من ، ق ، إ،ج،جبا ، المرجع السابق .

2 - وفاء عيشاوي ، المرجع السابق ، ص55.

كما أن القول بوقف التنفيذ الرأى أثناء نظر اللجنة الإداري فيه و ثم العودة الى تنفيذه بعد صدور رأى اللجنة وتبليغ المكلف برأى من طرف الجهات المختصة ، يؤدي إلى عدم الانسجام في نظام التنفيذ وعلى هذا الأساس يتم تنفيذ الرأى بغض النظر عن كل طعن (1) .

غير أنه من خلال تتبعنا لبعض الإحصائيات المتعلقة بالطلبات المقدمة الى اللجان الطعن الإداري للضرائب المباشرة والتظلمات المقدمة إلى الإدارة الضريبية سابقا ، تبين لنا أن الطلبات المقدمة إلى هذه اللجان نسبتها متباينة مما يوضح أن المكلفين بدفع الضريبة لا يتقدمون بطلباتهم في أغلب الاحيان إلى لجان الطعن الضريبي ، والسبب هو أن لجان الطعن كانت تعطي آراء غير ملزمة لمصلحة الضرائب ، كما يرجع أساسا الى بطء في سير أعمال تلك اللجان ، ثم أنها من جهة أخرى غير معروفة بصفة واسعة لدى جمهور المكلفين بالضريبة (2) .

خلاصة الفصل الثاني :

من خلال ما تناولناه هذا الفصل نخلص فيه جميع الإجراءات الفصل في الطعون أمام هذه اللجان و الكيفية التي تسير بها عمل اللجان من خلال إصدار آرائها وتنفيذها ، بحيث لا يمكن الطعن أمامها ، إلا بإتباع إجراءات قانونية معينة ، حسب كفيات سير عملها المنصوص عليها قانونا ، كما يمكننا القول أن هذه الأخيرة قد واكبت قليلا التطورات والإصلاحات الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، حيث أزال المشرع الغموض فيما يخص فيما يخص إلزامية التنفيذ لهذه الآراء ما لم تعارض الأحكام والتنظيمات السارية المفعول ، وإعطاءها نوعا ما المهام المنوط بها ، - من خلال صفة إلزامية التنفيذ للآراء حتى تتمكن من حل الكثير من المنازعات الجبائية ومن تم تخفيف العبء على الجهات القضائية مع توفير الوقت للمكلف والمصاريف التي يتحملها بمناسبة تحريك دعواه أمام القضاء ، إلا أنه منح للسلطة المختصة سلطة الرقابة على قانونية آراء اللجان ، وأصبحت لهم صلاحية تعليق تنفيذ رأى اللجان.

1 - حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 51.

2 - وفاء عيشاوي ، المرجع نفسه ، ص 54.

وعليه نستطيع القول أن لجان الطعن الإداري للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، وكذا الرسوم على رقم الأعمال التي أقرها قانون الجبائي تندخل في النزاع القائم بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب لفك هذا النزاع الناشئ وديا، وذلك عندما يرفع الطعن إليها وأي مخاصمة القرار الصادر في حق المكلف يكون أمام نفس جهة الإداري المختصة التي أصدرته ، من خلال تقديم شكواه او تظلمه الإداري المسبق وفقا لشروط وأجال محددة قانونيا كضمانة للحفاظ على حقوق المكلف ، ويتم الطعن الإداري على مستويين : الأول أمام نفس الجهة مصدرة للقرار المثلثة في المدير الولائي للضرائب والثاني أمام لجان الطعن الإداري الى أحدثها المشرع الجزائري ولكن التظلم أمامها ليس له أثر إيجابي في التسوية النزاع الضريبي لأن اللجوء إليها أمر اختياري والآراء التي تصدرها هذه اللجان أصبحت ملزمة بالتنفيذ .

خاتمة

لقد حاولنا من خلال دراستنا المتواضعة هذه ، بتقصي أهم المراحل التي مرت عليها لجان الطعن الادارية في التشريع الجبائي الجزائري منذ نشوئها إلى غاية استمرار دورها الآن ، ذلك أن المشرع الجزائري أحاط بنوع من التفصيل في اللجوء إلى هذه اللجان ، حيث نجد أنه قد نظمها و أحاطها بقيود زمنية و أوضاع شكلية لا بد من مراعاتها واحترامها ، ونظرا لكون المنازعة الضريبية بين المكلف والإدارة الجبائية لدى هذه اللجان تختلف و تتميز عن تلك المتبعة في المنازعات القضائية بصفة عامة، و هذا ما جعلها أقل تعقيدا ، من ثم نجد أن هناك شئ من عدم الإلمام بما من قبل المكلف بالضريبة و في بعض الأحيان من الإدارة الجبائية نفسها التي يفترض فيها وجود معيار الاختصاص لأعضائها .

كذلك أن هناك تطور سريع و مستمر للقانون المنظم للمنازعة الجبائية في الجزائر ، بوجود كثرة التعديلات التي تطرأ عليها من حين لآخر و تشتت النصوص القانونية المنظمة لها بالرغم محاولة جمعها في قانون الإجراءات الجبائية ، كل هذا يؤدي إلى عدم معرفتها من قبل المكلف بالضريبة و حتى أحيانا من موظفي الإدارة الجبائية ، الشيء الذي يستدعي البحث عن الإستقرار التشريعي في هذا المجال و تبسيط إجراءات حل المنازعة الضريبية الادارية و جمعها في قانون موحد يسهل الرجوع إليه و الإلمام به.

إن مجال المنازعة الضريبية هو فني و تقني في الأصل ، الشيء الذي يدفع إلى الإعتماد على وجود خبراء في الميدان لتنوير الأراء و التي غالبا ما كان يتم تعيين أعضاء هذه اللجان ليست لهم الدراية الكافية بالقوانين الضريبية و التكوين و معرفة بالمحاسبة والتجارة ، مما أدى إلى ضياع حقوق الخزينة أولا أو المكلف بالضريبة، و هذا ما يستدعي وجود محاسبين خبراء و جبائين مختصين للقيام بالمهمة بدلا من أعضاء عاديين .

إن عدم وجود متخصصين بعضوية لجان الطعن الادارية في ميدان الجباية وعدم إلمامهم بالتشريع الجبائي و تفسيراته الذي يتصف بالسرعة و المرونة و لمواكبة التطور السريع للإقتصاد الوطني ، جعلها أكثر ضعفا ودائما تسقط في فخ الأخطاء سواء كانت غير مبنية على أسس صحيحة ومعقولة كل هذا أدى إلى بنا لظهور نقائص فيما يتعلق بنوعية والطبيعة القانونية للأراء الصادرة عن هذه اللجان خاصة المحلية منها الدائرة على وجه الخصوص والولائية بصفة أقل و هذا بتحديد صلاحياتها

ومجال إختصاصاتها ، خاصة نجد عدم تنفيذ المصالح الجبائية للأراء الصادرة عنها ، كل هذا إستدعي من المشرع لزوم إدخال تعديلات وتغييرات في تشكيل واختصاص أعضاء اللجان في هذا المجال ، تواكب التطورات الحاصلة في الساحة الاقتصادية الوطنية والدولية وهذا بإعتماده على معيار الإحترافية من خلال تعيين أعضاء جدد مؤهلين يملكون كفاءات في عدة مجالات ، لاسيما الجبائية ، والمحاسبية ، والتجارة و حثهم على العمل المستمر والبحث من أجل مسايرة التعديلات و المستجدات التي طرأت على التشريع الجبائي.

فقد أعطي المشرع الجبائي نوع من الاهتمام من خلال ما جاء به قانون المالية لسنة 2016 وقانون الإجراءات الجبائية الصادر في آخر تعديلاته لسنة 2017، بمجموعة من المواد الهدف منها إستحداث مجموعة من التدابير لتحسين دور لجان الطعن من خلال إعادة تنظيم عملها بطريقة فعالة من خلال إنشاء لجان طعن جديدة بمختلف المستويات ، كلجنة الولائية والجهوية والمركزية و مراجعة مجال اختصاصاتها (كعتبة اختصاص الضريبة التنازع عليها لكل لجنة) وسير عملها في الفصل في الطعون الواردة إليها ، وتعديل تشكيلاتها بعدد أعضاءها (08) ثمانية أعضاء وتحديد عهدة أعضائها (03) بثلاث سنوات ، مع اعتبارها من الآن فصاعدا أن أراءها الصادرة عن لجانها أصبحت ملزمة بالتنفيذ باستثناء مع تلك المخالفة صراحة لأحكام للقوانين أو التنظيم ويمكن اللجوء إليها اختياريا قبل اللجوء الى العدالة ويسقط هذا الحق بالنظر في الشكاوي المقدمة لها إذا سبق التظلم أمامها لجوء المكلف للقضاء .

كل هذا القصد جاء تلبية للنداءات التي طالبت بتدخل تشريعي قصد اعادة النظر في النقائص الحاصلة وكذلك لتحديث الآليات المخولة لها من أجل تحقيق الأهداف المرجوة منها والمتمثلة في فض النزاعات الجبائية أمامها بسرعة وإزالة الغموض الذي كان يشوب النصوص القانونية المنظمة لها والتخفيف من العبء على القضاء .

فبعد تحليلنا تقريبا كل الجوانب الموضوعية والشكلية لهذه اللجان بمختلف مستوياتها من خلال اختصاصاتها والإجراءات ، خلصنا إلى عدة نتائج و إقتراحات نذكر أهمها:

- أن هناك حاجة ضرورية للجان الإدارية التي تعتبر من بين وسائل لتحقيق المصلحة العامة في الحفاظ على حقوق كل المكلف بالضريبة والإدارة .
- كما أنها تضمن هذه اللجان الإدارية نوعا ما من الحماية والدفاع عن المكلف بالضريبة في حالة أنه تعسر عليه سداد الضريبة أو أنه رأى تعرض لظلم أو هضم لأحد حقوقه .
- كما تعتبر هذه اللجان كدرجة تقاضي من الدرجة الأولى كون أن المشتكي والإدارة يخضعون لنوع من من الإجراءات القانونية الواجب إتباعها .
- وضع دليل إداري للمكلفين بالضريبة حسب نوعية الوعاء وكيفية تحصيله تشرف عليه الهيئات المهنية يبين حقوق والتزامات المكلف بالضريبة تجاه إدارة الضرائب وإضافة في تشكيلة لجان الطعن الولائي والجهوي لممثل عن وزارة العدل لتحقيق نوع من القوة والاطمئنان للمكلف لنوعية الآراء الصادرة عن شكواه .
- إعادة ضبط المصطلحات التي تصدرها اللجان هل هي آراء أو قرار كون المشرع الجبائي يستعمل تارة كلمة رأيا وتارة أخرى كلمة قرار بالرغم من أن هذا الأخير يكون ملزما بعكس الرأي الذي يكون غير ملزم مع وضع شكل محدد للشكاية وتبسيط شروطها وإجراءاتها وذلك من أجل تمكين المكلف من عدم فقدانه لحقه القانوني .
- كأخر ملاحظة نجد أن القانون الجبائي الجزائري شهد تغيرات جوهرية وهذا وفقا للتحويلات الكبيرة التي طرأت على الاقتصاد الوطني و كذلك الاتفاقيات الدولية المبرمة ، فكانت الضرورة ملحة لمسايرة الوضع لأجل خلق موارد مالية جديدة للدولة بتعزيز وتنشيط الضريبة التي أصبحت جزء مهم من الاقتصاد من خلال العمل على دعم و إصلاح نظام الضرائب و قانون الإجراءات الجبائية لتجاوز العراقيل والصعوبات التي تنتظر عمل لجان الطعن الاداري في تسوية المنازعات الضريبية ، من أجل أن يكون لها دورا كبيرا في تعزيز آراءها و تخفيف الضغط في اللجوء الى القضاء الاداري .

قائمة

المصادر والمراجع

قائمة المصادر المراجع :

اولا : النصوص القانونية :

1/ القوانين :

1. الأمر رقم 654/68 المؤرخ في 1968/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1969 ، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، العدد 106.
2. الامر 93/70 المؤرخ في 1970/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1971 .
3. القانون رقم 60/90 المؤرخ في 1990/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1991.
4. القانون رقم 26/91 المؤرخ في 1991/12/18 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1992.
5. الأمر رقم 18/93 المؤرخ في 1993/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 1994.
6. الأمر رقم 03/94 المؤرخ في 1995/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 1995.
7. الأمر رقم 31/96 المؤرخ في 1996/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1997 ، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 85 .
8. الأمر رقم 02/97 المؤرخ في 1997/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1998 ، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 98.
9. قانون رقم 21/01 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2001/12/23، العدد 79.
10. الأمر 03/06 المؤرخ في 2006/07/15 ، المتضمن القانون تنظيمي للتوظيف العامة ، الصادر في 2006/07/15 ، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، العدد 46.

11. قانون رقم 06-28 المؤرخ في 2006/12/6 ، المتضمن المالية لسنة 2007 ، الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2006/12/27،العدد 85.
12. القانون رقم 08 / 21 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2008/12/31،العدد 74.
13. من قانون رقم 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2011/12/29 ،العدد 72.
14. قانون العقوبات رقم 14-01 المؤرخ في 2014/02/04، المتضمن قانون العقوبات ، الصادر في 2014/02/16 ، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 07 .
15. القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2015/12/31 ، العدد 72 .
16. قانون رقم 16-14 المؤرخ في 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الصادر في الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية ، المؤرخة في 2016/12/29 ، العدد 77 .
17. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

ثانيا : الكتب .

1. أحمد محيو ، المنازعات الإدارية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، طبعة 1994.
2. حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضريبة المباشرة في الجزائر ، منشورات دحلب ، الجزائر،1994.
3. أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى عن مليلة، 2005.

4. حسين طاهري، المنازعات الضريبية، (شرح لقانون الإجراءات الجبائية) ، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، طبعة 2005.
5. نويرة عبد العزيز ، المنازعات الإدارية في الجزائر ، تطورها وخصائصها ،مجلة مجلس الدولة ، عدد 08، سنة 2006.
6. حسين فريجة ، المنازعات الضريبية المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، بدون سنة نشر .
7. حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم لنشر والتوزيع ،عنابة ، سنة 2008.
8. محفوظ برحماني ،الضريبة العقارية،دراسة مقارنة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة، دار الجامعية الجديدة للازيطة ، سنة 2009.
9. سعد الدين ، المنازعات الضريبية في ظل قانون الإجراءات الجبائية ، المدرسة الوطنية للضرائب ، سنة 2008.

ثالثا : المناشير .

1. منشور رقم 01 المؤرخ في 2017/01/02 الصادر من وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية المنازعات ، المتعلق منازعات بتدابير لجان الطعن .

رابعا : الملتقيات .

1. محمد هاملي ،(شرط الميعاد في المنازعة الضريبية)،الملتقى الوطني الثاني حول الاجراءات الجبائية ، المنعقد بجامعة قلمة ، في 21 و22 افريل ، سنة 2008 .

خامسا : المقالات .

1. رابح قنطار ، النزاع الجبائي ، نشرة القضاة ، وزارة العدل ، الديوان الوطني للأشغال التربوية ، العدد 53، سنة 1998 .

سادسا : الرسائل والمذكرات .

1. وفاء الشيعاوي ، الأحكام الخاصة بالدعوى الجبائية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علم الحقوق ، تخصص قانون أعمال ، غير منشور ، كلية الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2010،
2. قصاص سليم ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير للقانون الخاص ، فرع قانون أعمال ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، 2007-2008 ، ص 72.
3. بوقرين صافية ، بن نور غنية ، مصطفىاوي جازية ، جودهايري فلة ، شاكلي أمال ، عطوي نجية ، حنصالي نوال ، المنازعات الجبائية، مذكرة تخرج لنيل اجازة المدرسة العليا للقضاء ، دفعه 13 ، سنة 2004 .
4. بلمقراني شهرزاد ، لجان الطعن في التظلم الضريبي الجزائري ، مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون إداري ، كلية الحقوق ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، سنة 2012/2013 ،

سابعا : القرارات القضائية.

1. قرار المحكمة العليا بتاريخ 1994/10/23 ، المجلة القضائية ، العدد 2، السنة 1995 .
2. قرار مجلس الدولة ، الغرفة الثالثة بتاريخ 2002/10/15، رقم 004399، منشور مجلة مجلس الدولة ، سنة 2003 .
3. قرار مجلس الدولة ، الغرفة الثالثة بتاريخ 2001/04/23، رقم 1717، منشور مجلة مجلس الدولة ، سنة 2003 .
4. قرار مجلس الدولة ، الغرفة الثانية بتاريخ 2002/01/28 ، رقم 2040 ، المشار اليه في مجلة مجلس الدولة ، عدد خاص ، سنة 2003 .

الفقه رس

فهرس

01	..... ملخص الدراسة
04	..... قائمة المختصرات
06	..... مقدمة
12	..... الفصل الأول: إستحداث لجان الطعن الإدارية
16	..... المبحث الأول : التنظيم القانوني للجان الطعن الإداري
18	..... المطلب الأول : تكوين لجان الطعن الإداري
20	..... الفرع الأول : تكوين اللجنة الولائية للطعن
23	..... الفرع الثاني: تكوين اللجنة الجهوية للطعن
25	..... الفرع الثالث: تكوين اللجنة المركزية للطعن
28	..... المطلب الثاني : شروط عضوية أعضاء لجان الطعن الإداري
29	..... الفرع الأول : شروط العضوية في اللجان الولائية للطعن الإداري
30	..... الفرع الثاني : شروط العضوية في اللجان الجهوية للطعن الإداري
30	..... الفرع الثالث : شروط العضوية في اللجان المركزية للطعن الإداري
31	..... المطلب الثالث : إلتزامات لجان الطعن الإدارية
31	..... الفرع الأول : إلتزامات أعضاء اللجنة الولائية
34	..... الفرع الثاني : إلتزامات أعضاء اللجنة الجهوية
34	..... الفرع الثالث : إلتزامات أعضاء اللجنة المركزية
35	..... المبحث الثاني : اختصاصات لجان الطعن الإداري
37	..... أولاً : موضوع الطعون
37	..... ثانيا : طبيعة الضرائب المحتج عليها
38	..... المطلب الأول : اختصاصات اللجنة الولائية للطعن
39	..... المطلب الثاني : اختصاصات اللجنة الجهوية للطعن
40	..... المطلب الثالث : اختصاصات اللجنة المركزية للطعن
42	..... خلاصة الفصل الأول :

44	..... الفصل الثاني : إصدار آراء لجان الطعن الإداري
45	..... المبحث الأول : إجراءات وسير عمل اللجان الطعن
46	..... المطلب الأول : إجراءات الطعن لدى اللجان
46	..... الفرع الأول : إخطار لجان الطعن
48	..... أولا : الآجال العامة
48	..... ثانيا : الآجال الإستثنائية
49	..... الفرع الثاني : شروط قبول طلب المكلف بالضريبة
50	..... أولا : الشروط الشكلية
51	..... ثانيا : الشروط الموضوعية
52	..... المطلب الثاني : سير أعمال لجان الطعن الإداري
53	..... الفرع الأول : سير عمل اللجنة الولائية
54	..... الفرع الثاني : : سير عمل اللجنة الجهوية
55	..... الفرع الثالث : سير عمل اللجنة المركزية
56	..... المبحث الثاني : الفصل في الطعون على مستوى لجان الطعن الاداري
56	..... المطلب الأول : إتخاذ الرأي لدى اللجان الطعن
56	..... الفرع الأول : رأي اللجنة الولائية للطعن
58	..... الفرع الثاني : : رأي اللجنة الجهوية للطعن
59	..... الفرع الثالث : رأي اللجنة المركزية للطعن
64	..... المطلب الثاني : أثار إتخاذ الرأي لدى لجان الطعن الإداري
64	..... الفرع الأول : إصدار الرأي لدى لجان الطعن
65	..... أولا : اللجنة الولائية للطعن
66	..... ثانيا : اللجنة الجهوية للطعن
66	..... ثالثا : اللجنة المركزية للطعن
67	..... الفرع الثاني : تبليغ الآراء للسلطة الإدارية المختصة والمكلف بالضريبة
67	..... أولا : تبليغ الآراء للسلطة الإدارية المختصة

68	..... ثانيا : تبليغ الآراء للمكلف بالضريبة
68	..... الفرع الثالث : تنفيذ وقف تنفيذ آراء لجان الطعن
69	..... أولا : تنفيذ الآراء
69	..... ثانيا : وقف تنفيذ الآراء
70	..... خلاصة الفصل الثاني :
72	..... الخاتمة :
76	..... قائمة المصادر المراجع :
81	..... الفهرس :