ملخص المحاضرة الثانية في مقياس المنازعات الضريبية

السنة الثانية ماستر قانون إداري

أنواع المنازعات الجبائية

تنقسم وفق عدة معايير والتي يتم الاستناد إليها ومن بين أنواع المنازعات الضريبية ما يلي:

- حسب نوع الجبائية
 - حسب المرحلة التي تمر بها الجبائية
 - من حيث الجهة التي تعرض أمامها هذه المنازعة
- (1) **حسب نوع الجبائية :** ووفق هذا المعيار تنقسم المنازعات إلى متعلقة بالضرائب المباشرة "impôts direct" وأخرى متعلقة بالضرائب غير المباشرة، فالضرائب المباشرة هي التي تصيب بشكل مباشر المال وتقتطع منه بدون مقابل، أما الضرائب غير المباشرة هي التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة وهذا أثناء استعماله وتداوله .
- (2) **حسب المرحلة التي تمر بها الجبائية:** بالنسبة إلى هذا المعيار تنقسم إلى منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي وأخرى مرتبطة بالتحصيل الجبائي
- منازعات الوعاء الجبائي :** هي المنازعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الجبائي المتخذ كأساس لحساب قيمة الجبائية الواجبة الأداء من المكلف بالضريبة.

أما **منازعات التحصيل الجبائي** فهي : كل ما يرتبط بطرق التحصيل الجبائي و الملاحظ أن منازعات التحصيل الجبائي تنجر عن التحصيل الجبري وليس التحصيل الودي، فهذا الأخير يقوم من خلاله المكلف بالإيفاء بقيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العمومية، أما منازعات التحصيل الجبري فتنشأ بسبب امتناع المكلف عن سداد ديونه اتجاه الخزينة العمومية (المادة 153-154 من قانون الإجراءات الجبائية).

3) من حيث الجهة التي تعرض أمامها هذه المنازعة:

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية إلى نوعين ،إما منازعات إدارية أو منازعات قضائية :

المنازعات الجبائية الإدارية هي :التي يكون النزاع فيها معروضا أمام الإدارة الجبائية مصدرة القرار

حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع التظلم إلى الجهة المختصة (المدير الولائي،رئيس المركز ،رئيس المركز الجوارى) المادة71 ق ا ج سواء كنا أمام منازعات الوعاء الضريبي أو أمام منازعات التحصيل الجبائي كما أن عرض المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية المادة81 مكرر من ق ا ج والذي يعتبر اختياريا يدخل ضمن نظام المنازعات الإدارية .

أما المنازعات الجبائية القضائية هي :المنازعات التي تكون على مستوى القضاء ،حيث أن المكلف بالضريبة يرفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية ومن ثم يرفعها إلى مجلس الدولة إن لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه ،الملاحظ أن المشرع الجزائري يشترط لصحة رفع الدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري وجوب الشكاية الجبائية الطعن المسبق من طرف المكلف بالضريبة أمام الإدارة الضريبية .

أسباب المنازعة الجبائية

إن الأسباب التي تؤدي إلى المنازعة الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية عديدة ولا يمكن حصرها بالتدقيق ولكن يمكننا تقسيمها إلى أسباب مرتبطة بالتشريع وأخرى مرتبطة بالإدارة الضريبية وأخرى مرتبطة بالمكلف .

1)الأسباب المرتبطة بالتشريع الجبائي :

ويمكن إرجاع هذه الأسباب إلى :

أ. انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي .

ب. التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجباية حيث أننا في الواقع العملي نجد أن التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الجباية المراد سنها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، وعدم قيام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية .

(2) أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية : تتمثل في :

أ. تعسف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون ومن أشكاله تقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي كما قد يتجاوز هؤلاء الأعوان مهامهم القانونية أثناء فرض الجباية وتحصيلها .

ب. انتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية مثل المحاباة لبعض المكلفين... الخ

(3) أسباب مرتبطة بالمكلفين بالضريبة :

نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة مما يؤدي إلى عدم إيفائهم بالتزاماتهم تجاه الدولة وهذا راجع إلى قلة الثقافة المالية لدى المكلف بالضريبة، وفي المجال الجبائي يتجلى في نقص الثقافة المالية والوعي الجبائي خاصة الإهمال الذي يقوم به المكلف تجاه التزاماته الجبائية .

الهدف من دراسة المنازعات الجبائية :

الأهمية من دراسة المنازعات الجبائية في جانبها الإجرائي راجع إلى التطور السريع الطارئ على مختلف القوانين خاصة وأن الجزائر بدخولها اقتصاد السوق حاول المشرع الجزائري مواكبة هذه التحولات في الميدان الاقتصادي من خلال تعديله للنصوص التشريعية من سنة لأخرى الشيء الذي أدى إلى عدم الإلمام بهذه النصوص والإطلاع على محتوياتها من طرف الموظفين والمكلفين بالضريبة من جهة، ومن جهة أخرى الغموض في القواعد القانونية التي تحتاج إلى شرح وتوضيح بواسطة تعليمات ومذكرات مما أدى إلى اختلافات في التطبيق من مديرية

إلى أخرى الشيء الذي يؤدي حتما إلى ظهور فوارق واختلافات في فرض الضريبة والذي يعد أساس المنازعات القائمة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة .
و الهدف هو فض النزاع و إيجاد حلول لتلك الاختلافات و الفوارق بين الإدارة و المكلف.

منازعات الوعاء الجبائي

أوجب المشرع الجزائري لهذا النوع من المنازعات التظلم الإداري المسبق أو كما سماه في القوانين الجبائية (الشكاية) ،وعليه فإن الدعوى القضائية في المنازعات الضريبية لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب ،ونظرا للخصوصيات التي ميز بها المشرع الجزائري هذه المرحلة فيمكننا التطرق من خلال هذه المرحلة إلى الشكاية والقرار الصادر نتيجة هذه الشكاية

1. الشكاية (الطعن المسبق) :

نص المشرع الجزائري على إلزامية هذا الإجراء في المادة 71 ق ا ج والتي تنص بأنه يجب أن توجه الشكايات المتعلقة بالضرائب والحقوق والغرامات المشار إليها في المادة 70 من نفس القانون حسب الحالة ،إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة. يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة.

1. آجال تقديم الشكاية : تخضع الشكاية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى شروط شكالية وآجال عامة وأخرى خاصة.

الشروط الشكلية : كأصل عام يشترط على المتظلم أن يرفع تظلمه الإداري خلال الآجال المنصوص عليها في القوانين الخاصة فإن لم توجد يرجع إلى القواعد العامة (قانون الإجراءات المدنية والإدارية) و عند دراسة الشكاية في الميدان الجبائي فإنه يرجع بشأنها إلى القوانين الخاصة بها ،وبالأخص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية التي تقضي بأنه في ميدان الضرائب ، تختلف آجال تقديم الشكاية باختلاف موضوعها حيث أننا نجد نوعين من الآجال:

أ. **الآجال العامة:** كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق الاقتطاع من المصدر مثلا: الجدول الضريبي الذي أدرج للحصول في فيفري 2018 يسري الأجل المحدد لرفع الشكاية 31 ديسمبر 2019.

ب. **الآجال الخاصة (الاستثنائية) :**

• **حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة:** الأجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة .

• **حالة الخطأ في توجيه الإنذارات:** سواء كان الخطأ راجعا إلى الإدارة أو إلى ظهور شيء جديد في الملف، فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف بالضريبة الإنذار الجديد.

• **حالة التخفيضات الخاصة بالرسم العقاري:** كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة مثل: تهديم عقار مبني كان خاضعا للضريبة إلى الأملاك العقارية TFPB، توقف مصنع عن النشاط.. الخ.

• أما الشكاوى المتعلقة بتقدير رقم الأعمال للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU فيجب عليهم تقديم الشكاوى أجل ستة 06 أشهر ابتداء من تاريخ التبليغ النهائي لإشعار التقييم (قانون المالية لسنة 2020)

• أما الشكاوى التي تتضمن الاحتجاج على قرار (عمل إداري) صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة TVA فيجب تقديمها خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ تبليغ القرار (المادة 45 من قانون المالية 2017)

2. شكل الشكاية ومحتواها :

أوجب المشرع الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين وأن تحتوي على معلومات كافية لكي تتمكن الإدارة من الاطلاع عليها ودراستها .

أ. **شكل الشكاية :** وضحت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاية، وحددت شروط قبولها المتمثلة في:

- تكون الشكاية فردية. غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية.

- لا تخضع الشكاية لحقوق الطابع.

- يجب تقديم الشكاية منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

- تحت طائلة عدم القبول يجب أن تتضمن كل شكاية:

1. ذكر الضريبة المعترض عليها.

2. بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار

الإندار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكاية بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع

3. عرض ملخص الوسائل واستنتاجات الطرف.

4. توقيع صاحبها باليد.

ب. محتوى الشكاية : يتمثل محتوى الشكاية فيما يلي :

1. بالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع الجزائي أن تحتوي شكاية المكلف بالضريبة الموجهة إلى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافقا وطبيعة الضريبة المتنازع عليها.

2. إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة، فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأمالك التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة بغرض إثبات خطأ الإدارة، ومنه على المشتكي أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبء الإثبات في موضوع النزاع.

غير أن الإدارة تستدعي المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه قابلة لدعم نزاعه في أجل 30 يوم من تاريخ الاستلام ولا تجري الآجال المنصوص عليها في المادة 76 و 77 (أجل شهرين، 4 أشهر، 6 أشهر، 8 أشهر) إلا اعتبارا من استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة أو تعذر الرد في أجل 30 يوم ترفض الشكاية وإذا كان الرد ناقصا يقوم مدير الضرائب، رئيس المركز أو رئيس المركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول شكلا ويمكن للمكلف بالضريبة

إذا رأى ذلك مفيدا الطعن في ذلك القرار أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية ضمن الشروط المحددة في قانون الإجراءات الجبائية (م80 ، 81 مكرر، 82).

II. التحقيق في محتوى الشكاية و صدور القرار:

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى ومن خلال مصلحة المنازعات هته الأخيرة تقوم بعلاج و إعداد ملف الشكوى بتسجيله وإعطائه رقم تسلسلي مع إعلام المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع اشار بالاستلام و تقوم مصلحة المنازعات بإرسال ملف النزاع إلى المصلحة التي لها علاقة بالنزاع (وعاء /تحصيل) هذه الأخيرة تقوم بالإجابة على كل الدفوعات التي تقدم بها المكلف بالضريبة وفي الأخير تبدي رأيها في النزاع معتمدة على كل الاسانيد القانونية وتقوم بإرجاع الملف إلى مصلحة المنازعات.

إذا ارتأت مصلحة المنازعات أن الشكوى قابلة للفصل فيها يتم تقديمها إلى المدير الولائي أو رئيس المركز أو رئيس المركز الجوارى للفصل فيها نهائيا ويتخذ القرار الصادر إما رفض كلي أو تخفيض جزئي أو قبول كلي . استثناءا وفي بعض الحالات يكون محتما أو لازما على الإدارة (م منازعات) طلب تكملة للتحقيق من قبل مصلحة الوعاء أو التحصيل فيما يخص الشكوى إذا كان التحقيق الأولي يشوبه نوع من الغموض أو ناقص في التبريرات المقدمة من قبل هذه المصالح.

آجال البث في الشكوى : 76 ق إ ج

وحتى نضمن حق المكلف الذي تقدم بالنزاع أو بالشكوى أمام الإدارة فإن هذه الأخيرة يتوجب عليها البث في الشكوى المقدمة وهذا التقيد بما جاءت به المادة

76 ق إ ج

يرتبط إصدار القرار من طرف الجهة الإدارية المعنية (م71) وتبليغه إلى المعني في الآجال القانونية التي لا يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف الاستئناف عن طريق إجراءات نزاعية (اللجان أو محكمة إدارية) و هذا حتى وإن لم يصدر القرار إذا تجاوز الآجال الممنوحة للرد على شكايته وتحدد آجال البث في الشكوى النزاعية حسب الجهة المختصة لدراسة الشكوى (آجال تقديم الشكوى) و يكون حسب نوع الضريبة (الضريبة الجزافية كاستثناء لها آجال خاصة تقدر بشهرين وأربعة أشهر بالنسبة لأنواع الضرائب الأخرى)

وبالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها فيتم البث فيها فوراً ولا يتم التطرق إلى موضوعها إطلاقاً وهذا ما جاء به نص المادة 73 الفقرة الأخيرة من قانون الإجراءات الجبائية .

بالرجوع إلى نص المادة 76 من ق إ ج يبيث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية في الشكاوى التي تكون من اختصاص كل منهم في أجل 4 أشهر، تمدد هذه الآجال إلى 6 أشهر عندما تكون الشكاوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، غير أن أجل دراسة الشكاوى النزاعية يقلص إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (المركز الجوارى للضرائب)

أما بالنسبة للشكاوى النزاعية التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية (مديرية المنازعات) فإن الأجل الممنوح للمدير الولائي يمدد من 6 أشهر إلى 8 أشهر .

الجهة المختصة للفصل في الشكاوى :

1. اختصاص المدير الولائي للضرائب :

بالرجوع إلى م 79 ق إ ج نجد أن المدير الولائي للضرائب يفصل في الشكاوى التي لا يتجاوز مبلغها 200 مليون دج و المتعلقة بالحقوق والغرامات ، أما في حالة تجاوز هذا المبلغ فيجب الأخذ برأي الإدارة المركزية ، كما يفصل المدير الولائي في طلب استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة إذا كان المبلغ لا يتجاوز 200 مليون دج (في مرحلته النزاعية).تعديل قانون المالية لسنة 2021

2. اختصاص رئيس مركز الضرائب :

يفصل رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى التي لا يتجاوز مبلغها 50 مليون دج من الحقوق والغرامات ، كما يفصل في طلبات استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة م 77 ق إ ج ..

3. اختصاص رئيس المركز الجوارى: يفصل رئيس المركز الجوارى في الطلبات او الشكاوى التي يقل مبلغها او يساوي 20 مليون دج حقوق وغرامات

4. اختصاص الإدارة المركزية :

تبت في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 200 مليون دج من الحقوق والغرامات ، كذلك تختص في طلبات استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة التي يتجاوز مبلغها 200 مليون دج.

5. اختصاص مديرية كبريات المؤسسات:

يفصل في الشكاوى التي هي من اختصاصه و التي لا يتجاوز مبلغها 300 مليون دج وكذا طلبات الاسترداد للرسم على القيمة المضافة TVA المادة 172 من ق ا ج

ملاحظة: في ما يخص طلبات الاسترداد للرسم على القيمة المضافة تعتبر هذه الطلبات عمل إداري تدرسه المديرية الفرعية للعمليات الجبائية (مفتشية الضرائب) أو مركز الضرائب(مصلحة الوعاء) بعد الدراسة يصدر قرار هذا الخير إذا لم يرضى به المكلف يمكنه الطعن فيه أمام مصلحة المنازعات قبل انقضاء الشهر الرابع من تاريخ استلامه المادة 72فقرة 6 من ق ا ج

متى يكون الطعن نزاعيا ؟ المادة 70 ق ا ج

يكون الطعن نزاعيا إذا كان الغرض من الشكوى المقدمة تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة نقص في الثمن أو التقدير (قانون المالية 2021). حتى تتمكن الإدارة من أن تعدل عن قرارها أو تعدل قرارها كما تهدف الشكوى المقدمة من الوصول إلى غايتين بما أنها ضمانات من الضمانات التي كفلها المشرع للمكلف بالضريبة و تجنب إغراق الجهات القضائية بالمنازعات التي يمكن حلها من طرف الإدارة مع استمرار الحوار بين المكلف والإدارة.

القرارات الصادرة نتيجة الشكوى :

القرارات التي تصدر عن المدير الولائي ،مدير كبريات المؤسسات، رئيس مركز الضرائب ،رئيس المركز الجوارى تأخذ شكل إما رفض كلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزئي للضريبة محل النزاع أو تخفيض كلي للضريبة .

ملاحظة : في حالة سكوت الإدارة الضريبية وعدم ردها على الشكوى في الآجال المنصوص عليها في المادة 76 من ق ا ج (2-4-6-8 أشهر) يعتبر هذا السكوت رفضا ضمنيا. كذلك بالنسبة لمديرية كبريات المؤسسات السكوت بعد انتهاء الآجال (6 او 8 أشهر) يعتبر رفض ضمنى المادة 172 من ق ا ج

إجراءات الطعن أمام لجان الطعن (اختياري: الطعن اختياري)

يتم اللجوء إلى لجان الطعن للحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وذلك بعد تبليغه بقرار الإدارة وكذلك عند انتهاء الآجال المحددة للبث (المادة 76 و79) (إما بانتهاء الآجال أو بصدور قرار) .

أحدث المشرع هيئات إدارية للفصل في المنازعات الضريبية وهي اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال **تشكيلتها :** حسب نص المادة 81 مكرر /1 تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال تتشكل من:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات (رئيسا)
- عضو واحد من المجلس الشعبي الوطني
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة (رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة للولاية
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للفلاحة الكائن مقرها في الولاية
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز ض ر م ج أو ممثل الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية .

**اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم
على رقم الأعمال :
تشكل أولا :**

- خبير محاسب يعينه رئيس المصرف الوطني للخبراء المحاسبين (رئيسا)
- ممثل واحد للمديرية الجهوية للخرزينة (رتبة نائب مدير)
- ممثل واحد للمديرية المكلفة بالتجارة (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد للمديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن غرفة الصناعة والتجارة في الولاية التي تحتضن المديرية الجهوية (رتبة رئيس مكتب على الأقل)
- ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب
- ممثل واحد عن المصرف الوطني للخبراء المحاسبين

**اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم
على رقم الأعمال : (تشكيلتها الرجوع إلى نص المادة 81 مكرر)**

- الطعن أمام هاته اللجان هو طعن اختياري كون أن المشرع ومن خلال م80 / 1 ق ا ج يستعمل كلمة (يمكن حسب الحالة)
- السؤال المطروح : أمام أي لجنة يجب تقديم الطعن ؟ وكيف يمكننا أن نعرف أمام أي لجنة ؟

الاختصاص :

المبلغ :

يوزع الاختصاص على لجان الطعن على النحو التالي :

في اللجنة الولائية للطعن م 81 مكرر/1 : تبدي اللجنة الرأي حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي 20 مليون دج والتي سبق وأن أصدرت بشأنها الإدارة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

- اللجنة الجهوية للطعن م 81 مكرر/2 : تبدي اللجنة رأيها حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال) 20 مليون دج ويقل أو يساوي 70 مليون دج والتي سبق وأن أصدرت بشأنها الإدارة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

- اللجنة المركزية : والتي تبدي رأيها حول الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (ضرائب مباشرة والرسم على رقم الأعمال) 70 مليون دج .

آجال الطعن :

أ. آجال تقديم الطعن :

- أربعة أشهر من تاريخ تسلم الإشعار المتضمن تبليغ القرار الصادر بشأن شكوى أولية (طعن مسبق) سواء صدر هذا قبل أو بعد الآجال المحددة للبت في الشكوى النزاعية.
- أربعة أشهر بعد انقضاء آجال البت بمعنى أن سكوت الإدارة عن الرد يعتبر رفضا ضمنيا وهذا ما جاء به نص م 1/80 ق ا ج .
- تلتزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض صراحة في أجل 4 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن لرئيس اللجنة وإذا لم تبدي رأيها في الآجال المحددة يعتبر كذلك صمتها رفضا ضمنيا وفي هذه الحالة يجوز للمكلف أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة (م2/80)
- يجب أن تعلل تلك القرارات الصادرة عن اللجان حتى تتمكن الإدارة من تبليغ المكلف بالضريبة بواسطة قرار (القرار الموافق للرأي) حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ استلام رأي اللجنة.

التأجيل القانوني للدفع المادة 74 ق ا ج :

يمكن للمكلف بالضريبة الاستفادة من هذا الحق والذي هو ضمانته من الضمانات التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة والتي هي إضافة للضمانات العديدة التي أوجبها المشرع شأنه شأن الطعن النزاعي (المسبق) فإذا رأى المكلف الذي ينازع في صحة أو مبلغ الضرائب المفروضة عليه أن يطلب إرجاء الدفع من خلال الاستفادة من التأجيل القانوني للدفع شرط أن يقدم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها وفي غياب تقديم الضمانات يمكن للمكلف أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 30% من المبلغ المحتج عليه لدى قابض الضرائب المختص ويخص تطبيق هذه التدابير فقط الشكاوى الناجمة عن المراقبة الجبائية مع استثناء الشكاوى المتعلقة بالضرائب المثقلة بالزيادات المطبقة في حالة الغش الجبائي.

- يترتب على منح الإرجاء القانوني للدفع تأجيل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور القرار النزاعي (المسبق) ويمكن أن يكون الإرجاء القانوني للدفع الممنوح محل إنهاء من قبل السلطة المختصة في حال ظهور أحداث من شأنها تهديد تحصيل الدين موضوع هذا الإرجاء .

- يرجى تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج أو أخطاء مادية تم إثباتها من طرف إدارة الضرائب إلى غاية صدور القرار النهائي النزاعي دون أن يكون المكلف بالضريبة مضطرا إلى تقديم ضمانات أو دفع مبلغ 30% من الضرائب المتنازع عليها .

- هذا الإجراء أو التدبير يمكن للمكلف اللجوء إليه في حالة الطعن أمام لجان الطعن وهذا ما بينته المادة 2/80 من ق ا ج والتي تمكن المكلف من إرجاء الدفع للمبلغ المتبقي والمتنازع فيه.

ملاحظة : الطعن المسبق أو الطعن أمام اللجان لا يوقف الدفع وعليه فإن هذا التدبير يمكن الخزينة العمومية من تحصيل جزء من الدين الضريبي لفائدة الخزينة العمومية إضافة إلى عدم الإضرار بالمكلف و التضييق عليه.

الطبيعة القانونية لآراء اللجان : تعتبر آراء اللجان ملزمة و لها حجيتها القانونية في مواجهة أطراف النزاع و قابلة للطعن في مشروعيتها أمام القضاء م4/81 ق ج حيث يمكن للإدارة تأجيل تنفيذ الرأي الصادر عن اللجان إذا كان مخالفا صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول و يصبح بذلك غير مؤسس ففي هذه الحالة يمكن لمدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب تعليق تنفيذ هذا الرأي بشرط أن يبلغ المكلف بالضريبة بقرار رفض مسبب إلى المكلف بالضريبة صاحب النزاع على أن ترفع لدى المحكمة الإدارية دعوى إلغاء لرأي اللجنة من قبل مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب.

- رأي اللجنة له صفة قرار ملزم و لكن ليس قرار نظرا لصدوره من اللجنة و ليس من رئيس اللجنة.

ملاحظة: الآراء التي تصدر عن اللجنة المركزية و حسب التنظيم المعمول به من قبل المديرية و اللوائح التنظيمية و التعليمات الموجهة لإدارة الضرائب من قبل المديرية العامة لا يمكن للمدير الولائي الطعن في رأي اللجنة المركزية على أساس مخالفته للتشريع الجبائي أمام المحكمة الإدارية إلا بعد اخذ رأي الإدارة المركزية قبل اللجوء إلى المحكمة الإدارية.

المنازعات القضائية في المجال الضريبي

الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية:

نجد أن إجراءات و شروط قبول الدعوى الضريبية تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة و كذا تختلف باختلاف القرار المطعون فيه .فهناك قرار صادر مباشرة عن المدير الولائي ،كما يمكن أن تكون الدعوى بناء على رأي لجان الطعن ،أو أن القرار المطعون فيه خاص بإجراءات المتابعة و التحصيل الضريبي.

المنازعات الخاصة بالتحصيل (إجراءات المتابعة):

تبدأ إجراءات المتابعة بعد انتهاء الأجال الممنوحة للمكلف بالضريبة فيما يخص دفع مستحقاته الضريبية لان التحصيل كقاعدة عامة يكون ودي و عن طواعية من المكلف ،و في حالة التحصيل الجبري أو القصري و التي تلجا لها الإدارة بإتباعها لطرق قانونية تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف و لكن بعدما تلتزم الإدارة بإرسالها للإنذارات للمكلف و التنبيهات و عدم استجابته لها يلزم على قابض الضرائب أن يبدأ في عملية التحصيل الجبري و هذا عند انتهاء الأجال (آجال الاستحقاق) و عليه لا يجوز متابعة المكلف في المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل و قبل تاريخ الاستحقاق .و كل إجراء تنفيذي في حق المكلف يعد باطلا بمعنى أن المتابعات في التحصيل يبدأ سريانها بعد تاريخ استحقاقها.

وفي حالة عدم استجابة المكلف لتسديد الدين ننقل إلى مرحلة التحصيل الجبري فعملية التحصيل الجبري تتم وفق شروط محددة بموجب القانون و التي يجب احترامها لممارسة المتابعات سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الإجرائية فادا لم تحترم الإدارة ذلك ينشا خلاف بينها و بين المكلف.

المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة:

و تبدأ مباشرة بعد دخول الضريبة سريان استحقاقها فيتم تبليغ المكلف بسندات إجراءات المتابعة و عليه تبدأ عملية الإجراءات التنفيذية ضد المكلف الذي لم يدفع الضريبة من خلال الغلق المؤقت (146 ق ا ج) للمحل التجاري و الحجز ثم عملية البيع (بالمزاد العلني).إلا أن المشرع منح المكلف الحق في الاعتراض على

إجراءات المتابعة إما منازعة الإدارة الضريبية من خلال اعتراضه على إجراءات المتابعة أو الاعتراض على التحصيل القصري .
1- الاعتراض على الإجراءات:

يقوم المكلف بالاعتراض على مختلف الإجراءات التي تتبعها الإدارة الضريبية و التي يشوبها عيوب شكلية و إجرائية و كون أن إجراءات المتابعة مضبوطة بنص م 145 ق ا ج لأنها تتم على يد عون من أعوان

الإدارة الضريبية (قابض الضرائب). كما يمكن أن تتم عن طريق محضر قضائي و بالنسبة للحجز التنفيذي كذلك يمكن أن يسري عليه نفس الإجراء

و ممارسة المتابعات يتم بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول الضريبية بمجرد تاريخ سريان الضريبة. كون أن هذه الجداول و بموجب نص م 4/143 تدخل حيز التنفيذ باسم الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

يتبين من خلال م 145 من ق ا ج أن الإجراءات التنفيذية للمتابعات تتمثل في الغلق المؤقت للمحل و عن الحجز (تحفظي، تنفيذي) و أخيرا البيع.

عملية الغلق المؤقت و الحجز لابد من أن يسبقها تبليغ المكلف بالضريبة بع يوم كامل من سريان الضريبة.

1- الغلق المؤقت للمحل :و هو من بين الإجراءات الخاصة و الاستثنائية الذي يمكن الإدارة من اجل تحصيل أموال الضرائب و هذا ما نصت عليه م 146 ق ا ج عندما يتعذر على الإدارة تحصيل قيمة الضريبة التي في ذمة المكلف بالطرق العادية يقوم قابض الضرائب بإعداد تقرير يقدم إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات كل حسب مجال اختصاصه ،قرار الغلق المؤقت للمكلف بالضريبة إلا أن هذه القرارات تحكمه شروط يجب مراعاتها منها:

- أن يسبق قرار الغلق المؤقت توجيه إنذارات و تنبيهات للمكلف والذي يبلغ له بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة م 145 ق ا ج.

- لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر و إلا يعد تعسف كون أن الغلق ليس المراد منه حرمان المكلف من ممارسة النشاط و إنما دفعه لتسديد ديونه.

- يبلغ قرار الغلق للمكلف من طرف عون المتابعة المؤهل قانوناً أو عن طريق المحضر القضائي.

- إذا تمكن المكلف من دفع دينه أو اكتتب جدول استحقاق بموافقة قابض الضرائب المختص خلال 10 أيام من تاريخ تبليغه بقرار الدفع، فإن قرار الغلق يصبح في هذه الحالة موقوف التنفيذ طالما أن المكلف قام بتسديد ديونه أو اكتتاب جدول للتسديد و هذا ما عبرت عنه م 146 (يستشف منها)

2- الحجز: تحفظي أو تنفيذي، وهذا ما نصت عليه المواد 146-150 ق ا ج

- 3 البيع: 151 ق ا ج 152، 153 الاعتراض على المتابعات (منازعات التحصيل) و التي تعتبر منازعة تقوم بين المكلف و الإدارة بعد قيام الإدارة الجبائية ممثلة في قابض الضرائب بتنفيذ عملية التحصيل الجبري أو تنفيذه لإجراءات المتابعة (الغلق، الحجز، البيع) حيث أن المشرع أعطى للمكلف الحق في الطعن في الإجراء و هذا ما نصت عليه م 153 ق ا ج فقرة 1 و يكون الطعن بموجب شكوى تتعلق بتحصيل الضرائب و الرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية تقدم إلى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي، رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجواربي التابع له القابض الذي يمارس المتابعات، وبموجب الفقرة 2 من نفس المادة حدد المشرع شكل الاعتراض فيكون الاعتراض إما :

أ- اعتراض على إجراءات المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل إجراء المتابعة.

ب- اعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الاحتجاج على وجود إلزام بدفع مبلغ الدين و استحقاق المبلغ المطالب به أو غيرها من الأسباب التي لا تمس بوعاء الضريبة .

تقدم هذه الشكوى خلال شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه بالنسبة للاعتراض على إجراء المتابعة أما بالنسبة للاعتراض على التحصيل الجبري فالأجل هنا شهرين اعتباراً من تاريخ أول إجراء للمتابعة.

• دراسة الشكوى و آجال البث: (المادة 153 مكرر من ق ا ج) يجب على

المكلف تدعيم الشكوى بكل وسائل الإثبات المفيدة كون أن طابع الاعتراض

يتطلب السرعة في الفصل، إلا أن الشكوى تخضع لشروط شكلية و موضوعية
فيجب ان تقدم من قبل المكلف بنفسه أو من طرف شخص متضامن معه المادة
75 من ق ا ج .

تحت طائلة عدم القبول يجب أحتوي الشكوى على:

-المعلومات المتعلقة بهوية المشتكي

- طبيعة المتابعة موضوع الاعتراض

-تكون مرفقة بإجراءات المتابعة(وثائق) المدعم للاعتراض

-تتضمن الأسباب والوسائل و الدفعات التي تبرر الموضوع

-إمضاء صاحبها باليد

يسلم وصل بالاستلام للمشتكي من قبل الإدارة

بعدها تبدأ عملية الدراسة من قبل المصلحة المختصة (المنازعات) اذا تبين أن
هناك نقص في الوثائق

أو غموض يتعين على الإدارة مراسلة المشتكي برسالة موصى عليها مع إشعار

بالاستلام تخطره بأن له 08 ثمانية أيام ابتداء من تاريخ الاستلام لتسوي ملفه

و يسري أجل البث ابداء من تاريخ استلام الرد وفي حالة عدم وجود رد أو جاء

ناقصا أو غير مؤسس يقوم كل من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي

،رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى التابع لاختصاصه المكلف

بالضريبة بتبليغه حسب الحالة قرار عدم القبول شكلا للطعن المقدم.

أجل البث: (المادة 153 مكررا 1 من ق ا ج) يبيث مدير كبريات المؤسسات أو

المدير الولائي ،رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى التابع

لاختصاصه المكلف في أجل 02 شهرين ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى.

ويكون القرار مسببا تسبب قانوني ويبلغ للمكلف بالضريبة (المعترض) برسالة

موصى عليها مع إشعار بالاستلام

الطعن في القرار: في حالة عدم صدور قرار عن الإدارة نتيجة اعتراض المكلف

بالضريبة على إجراءات التحصيل أو في حالة صدور قرار لم يرضي المشتكي

يمكنه في هذه الحالة أن يلجأ القضاء بأن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية)

استعجالي) في أجل 02 شهرين ابتداءً من تاريخ تبليغ القرار أو انقضاء الأجل
المنوح للإدارة
يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة عن
طريق الاستئناف وفق الإجراءات المنصوص عليها في القانون 09/08
المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية